



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 14120.000197/2009-71
Recurso n° 001.377 Voluntário
Acórdão n° 2302-01.377 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de outubro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - AIOP
Recorrente PINESSO AGROPASTORIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR.

É devida a contribuição do empregador pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, para o Serviço Nacional Rural, calculada sobre a receita bruta proveniente da venda de produtos rurais.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INOVADORA. PRECLUSÃO.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

RECURSO VOLUNTÁRIO. ALEGAÇÕES ALHEIAS AOS FUNDAMENTOS DA EXIGÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se instaura litígio entre questões trazidas à baila unicamente pelo impugnante e que não sejam objeto da exigência fiscal nem tenham relação direta com os fundamentos do lançamento.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso para, na parte conhecida, negar-lhe provimento, nos termos do relatório e voto que integram o julgado.

Marco André Ramos Vieira - Presidente.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liége Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

Data de lavratura da NFLD : 20/08/2009

Data da Ciência da NFLD : 24/08/2009.

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor da empresa em epígrafe, consistente em contribuições previdenciárias a cargo da empresa, destinadas ao SENAR, devidas em razão da comercialização de produção rural e que não foram efetivamente recolhidas a seu tempo, conforme descrito no Relatório Fiscal, a fls. 14/17.

Informa a Autoridade Lançadora haverem sido lançados, como base de cálculo, os valores mensais da comercialização de produção rural apurados nas contas contábeis escrituradas nos livros Diário e Razão Analítico Grupo 3, conforme planilha anexa a fl. 18, denominada "RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUCAO RURAL", deduzidos os fatos geradores informados nas GFIP correspondentes.

Aduz a fiscalização que, embora alguns títulos das contas contábeis façam referência à exportação, a comercialização da produção rural foi efetivada com empresas constituídas e em funcionamento no país. Conforme se constatou na escrituração contábil e demonstrado na planilha RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL", o contribuinte não comercializou sua produção rural diretamente com adquirente domiciliado no exterior. A referida comercialização ocorreu, entre outras, com a adquirente Tonacentro Cooperativa dos Produtores do Centro Oeste Ltda, CNPJ 86.939.774/0001-89.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 43/45, cortjada pelos documentos a fls. 46/105.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS lavrou Decisão Administrativa aviada no Acórdão a fls. 108/115 julgando procedente o presente lançamento, mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 17 de junho de 2010, conforme Aviso de Recebimento a fl. 120.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 122/126, deduzindo seu inconformismo em argumentação desenvolvida nos termos que se vos seguem:

- Que nos presentes autos, a exigência da contribuição destinada ao SENAR é autônoma, inexistindo qualquer lançamento de contribuições previdenciárias sobre a comercialização de produtos rurais das quais seria mera decorrência. Aduz que, do ponto de vista da legislação procedimental, os lançamentos decorrentes ou reflexos deveriam ser

formalizados juntamente com a exigência principal à qual estaria umbilicalmente ligada;

- Que o STF, em sua composição plenária, por unanimidade, proclamou a inconstitucionalidade dos arts. 12, incisos V e VII; 25, incisos I e II e 30, inciso IV, todos da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97, precisamente aquelas disposições legais que serviram de suporte para as exigências aqui contrastadas.

Ao fim, requer a declaração de insubsistência da ação fiscal em debate.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 17/06/2010. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 16 de julho do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

2. DO CONHECIMENTO DO RECURSO

Pondera o Recorrente que o STF, em sua composição plenária, já teria declarado, por unanimidade, a inconstitucionalidade dos arts. 12, incisos V e VII; 25, incisos I e II; e 30, inciso IV, todos da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97, precisamente aquelas disposições legais que serviram de suporte para as exigências objeto do presente Auto de Infração de Obrigação Principal.

Tal alegação, todavia, não poderá ser objeto de deliberação por esta Corte Administrativa eis que a matéria nela aventada não foi oferecida à apreciação da Corte de 1ª Instância, não integrando, por tal motivo, a decisão ora guerreada.

Com efeito, compulsando a Peça de Defesa ao Auto de Infração em julgamento, verificamos que a alegação acima postada inova o Processo Administrativo Fiscal ora em apreciação. Tal matéria não foi, nem mesmo indiretamente, aventada pelo impugnante em sede de impugnação administrativa em face do lançamento tributário que ora se discute.

Os alicerces do Processo Administrativo Fiscal encontram-se fincados no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, cujo art. 16, III estipula que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Em plena sintonia com tal preceito normativo processual, o art. 17 dispõe de forma hialina que a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante será considerada legalmente como não impugnada.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

(...)

§4º *A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

As disposições inscritas no art. 17 do Dec. nº 70.235/72 espelham, no Processo Administrativo Fiscal, o princípio processual da impugnação específica retratado no art. 302 do Código de Processo Civil, assim redigido:

Código de Processo Civil

Art. 302. Cabe também ao réu manifestar-se precisamente sobre os fatos narrados na petição inicial. Presumem-se verdadeiros os fatos não impugnados, salvo:

I - se não for admissível, a seu respeito, a confissão;

II - se a petição inicial não estiver acompanhada do instrumento público que a lei considerar da substância do ato;

III - se estiverem em contradição com a defesa, considerada em seu conjunto.

Parágrafo único. Esta regra, quanto ao ônus da impugnação especificada dos fatos, não se aplica ao advogado dativo, ao curador especial e ao órgão do Ministério Público.

Deflui da normatividade jurídica inserida pelos comandos insculpidos no Decreto nº 70.235/72 e no Código de Processo Civil, na interpretação conjunta autorizada pelo art. 108 do CTN, que o impugnante carrega como fardo processual o ônus da impugnação específica, a ser levada a efeito no momento processual apropriado, *in casu*, no prazo de defesa assinalado expressamente no Auto de Infração, observadas as condições de contorno assentadas no relatório intitulado IPC – Instruções para o Contribuinte.

Nessa perspectiva, a matéria específica não expressamente impugnada em sede de defesa administrativa será considerada como verdadeira, precluindo processualmente a oportunidade de impugnação ulterior, não podendo ser alegada em grau de recurso.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não conflitam com as normas perfiladas no art. 473 do CPC, aplicado subsidiariamente no processo administrativo tributário, a qual exclui das partes a faculdade discutir, no curso do processo, as questões já decididas, a cujo respeito já se operou a preclusão.

De outro eito, cumpre esclarecer, eis que pertinente, que o Recurso Voluntário consubstancia-se num instituto processual a ser manejado para expressar, no curso do processo, a inconformidade do sucumbente em face de decisão proferida pelo órgão julgador *a quo* que lhe tenha sido desfavorável, buscando reformá-la. Não exige o dispêndio de energias intelectuais no exame da legislação em abstrato a conclusão de que o recurso pressupõe a existência de uma decisão precedente, dimanada por um órgão julgador postado em posição processual hierarquicamente inferior.

Nesse contexto, à luz do que emana, com extrema clareza, do Direito Positivo, permeado pelos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, que todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

O conhecimento de questões inovadoras, não levadas antes ao conhecimento do Órgão Julgador Primário, representaria, por parte desta Corte, negativa de vigência ao preceito insculpido no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, provimento este que somente poderia emergir do plenário do Poder Judiciário.

Por tais razões, a matéria abordada no primeiro parágrafo deste tópico, não poderá ser conhecida por este Colegiado.

De outro vértice, cite-se que os dispositivos legais apontados pelo Recorrente como fulminados por inconstitucionalidade não guardam qualquer relação com a exação ora em constituição eis que versam sobre qualificação de segurados obrigatórios do RGPS – contribuinte individual e segurado especial (art. 12, incisos V e VII da Lei nº 8.212/91, respectivamente), Contribuição do empregador rural pessoa física destinada ao custeio da seguridade social (art. 25, I e II da Lei nº 8.212/91) e sub-rogação da empresa adquirente, consumidora ou consignatária, nas obrigações do contribuinte individual pessoa física que explora atividade agropecuária a qualquer título e do segurado especial pelo recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pelo empregador rural pessoa física (art. 30, IV da Lei nº 8.212/91).

O caso em apreciação, todavia, aborda não a obrigação do adquirente decorrente da sub-rogação tratada no parágrafo precedente, mas, sim, a própria obrigação tributária do produtor rural pessoa jurídica, das contribuições sociais a seu encargo, incidentes sobre a comercialização da sua própria produção, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/91, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994.

Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994.

Art. 25. A contribuição devida à seguridade social pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, em substituição à prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a ser a seguinte: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

I - dois e meio por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção;

II - um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho.

§1º O disposto no inciso I do art. 3º da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, não se aplica ao empregador de que trata este artigo, que contribuirá com o adicional de zero vírgula vinte e cinco por cento da receita bruta proveniente da venda de mercadorias de produção própria, destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR). (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

O lançamento em debate versa sobre contribuições de interesse de categorias profissionais e econômicas destinadas ao SENAR, instituídas pela Lei nº 8.315/91, a cargo do produtor rural pessoa jurídica, incidentes sobre a comercialização de sua produção rural, exação essa que não foi alcançada pela Repercussão Geral em Recurso Extraordinário nº 596.177/RS, da Relatoria do Min. Ricardo Lewandowski, cuja ementa reproduzimos a seguir:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. INCIDÊNCIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. ART. 25 DA LEI 8.212/91, NA REDAÇÃO DADA A PARTIR DA LEI 8.540/92. RE 363.852/MG, REL. MIN. MARCO AURÉLIO, QUE TRATA DA MESMA MATÉRIA E CUJO JULGAMENTO JÁ FOI INICIADO PELO PLENÁRIO. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.

Decisão: O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada. Não se manifestaram os Ministros Cármen Lúcia, Cezar Peluso, Joaquim Barbosa e Menezes Direito.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço parcialmente.

Ante a inexistência de questões preliminares, passamos diretamente ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumpre, de plano, assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente contestadas pelo Recorrente, as quais se presumirão verdadeiras.

3.1. DA CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR

Pondera o Recorrente que nos presentes autos, a exigência da contribuição destinada ao SENAR é autônoma, inexistindo qualquer lançamento de contribuições previdenciárias sobre a comercialização de produtos rurais das quais seria mera decorrência. Aduz que, do ponto de vista da legislação procedimental, os lançamentos decorrentes ou reflexos deveriam ser formalizados juntamente com a exigência principal à qual estaria umbilicalmente ligada;

Tal insurgência é improcedente.

O Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR foi criado pela Lei 8.315, de 23 de dezembro de 1991, nos termos do Artigo 62 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que determinou sua criação nos moldes do SENAI e SENAC, sendo, posteriormente, regulamentado pelo Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, com alterações introduzidas pelo Decreto 790/93, e pelas Leis 9528/97, e 10.256/2001.

Trata-se de uma Instituição de direito privado, paraestatal, vinculada à Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil - CNA, mantida com recursos provenientes da contribuição compulsória sobre a comercialização de produtos agrossilvipastoris, nos termos do art. 3º da Lei nº 8.315/91, e tem como objetivo organizar, administrar e executar em todo território nacional, o ensino da formação profissional rural e a promoção social dos trabalhadores rurais.

Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991

Art. 3º Constituem rendas do SENAR:

I - contribuição mensal compulsória, a ser recolhida à Previdência Social, de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o montante da remuneração paga a todos os empregados pelas pessoas jurídicas de direito privado, ou a elas equiparadas, que exerçam atividades:

- a) agroindustriais;*
- b) agropecuárias;*
- c) extrativistas vegetais e animais;*
- d) cooperativistas rurais;*
- e) sindicais patronais rurais.*

II - doações e legados;

III - subvenções da União, Estados e Municípios;

IV - multas arrecadadas por infração de dispositivos, regulamentos e regimentos oriundos esta Lei;

V - rendas oriundas de prestação de serviços e da alienação ou locação de seus bens;

VI - receitas operacionais;

VII - contribuição prevista no artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.989, de 28 de dezembro de 1982, combinando com o artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, que continuará sendo recolhida pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, VIII - rendas eventuais;

§1º A incidência da contribuição a que se refere o inciso I deste artigo não será cumulativa com as contribuições destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI e ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - SENAC, prevalecendo em favor daquele ao qual os seus empregados são beneficiários diretos.

§2º As pessoas jurídicas ou a elas equiparadas, que exerçam concomitantemente outras atividades não relacionadas no inciso I deste artigo, permanecerão contribuindo para as outras

entidades de formação profissional nas atividades que lhes correspondam especificamente.

§3º A arrecadação da contribuição será feita juntamente com a da Previdência Social e o seu produto será posto, de imediato, à disposição do SENAR, para aplicação proporcional nas diferentes Unidades da Federação, de acordo com a correspondente arrecadação, deduzida a cota necessária às despesas de caráter geral.

§4º A contribuição definida na alínea "a", do inciso I, deste artigo, incidirá sobre o montante da remuneração paga aos empregados da agroindústria que atuem exclusivamente na produção primária de origem animal e vegetal.

Mostra-se conveniente esclarecer que mesmo a receita oriunda da exportação constitui base de cálculo dessa contribuição, posto não ter natureza de contribuição social ou de intervenção no domínio econômico, mas, sim, de interesse das categorias profissionais ou econômicas, espécie de contribuição social que não se inclui na não incidência qualificada do §2º, inc. I, art. 149, da Constituição Federal, acrescido pela Emenda Constitucional 33/2001.

Constituição Federal

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, §6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

§2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Registre-se, por relevante, que, apesar de o *caput* do dispositivo constitucional em realce prever a existência de três espécies distintas de contribuições: as sociais, as de intervenção no domínio econômico e as de interesse das categorias profissionais e econômicas, a regra da não incidência tributária perfilada em seu § 2º abraçou, tão somente, as duas primeiras, não incluindo no campo da renúncia fiscal sobre as receitas decorrentes de exportação as contribuições de interesse das categorias profissionais e econômicas, como é o caso do SENAR.

Tal compreensão não discrepa do entendimento adotado no Parecer PFE-INSS/CGMT/DCMT 16/2004 e Nota COSIT 312/2007, o que vem a consolidar o entendimento sobre tal matéria no âmbito administrativo tributário.

Nos termos do §3º do art. 3º da lei nº 8.315/91, a arrecadação das contribuições destinadas ao SENAR devem ser realizadas pelos seus contribuintes legais aos cofres públicos juntamente com as contribuições previdenciárias destinadas ao custeio da seguridade social, devendo ser observadas todas as regras atinentes a prazos, período de arrecadação, acréscimos legais decorrente de atraso no recolhimento, etc. Além disso, a fiscalização da regularidade de seu recolhimento e a competência para efetuar o lançamento de ofício também foram atribuídas ao órgão fazendário responsável pela fiscalização das contribuições para o INSS. Apesar disso, a contribuição em relevo se revela totalmente autônoma em relação às contribuições previdenciárias em questão, muito embora a matéria tributável lhes seja idêntica:

A uma, por ostentarem natureza jurídica diversa.

A duas, por possuírem destinação constitucional bastante distinta uma em relação à outra.

A três, por haverem sido criadas e disciplinadas por documentos legislativos próprios e diversos.

A quatro, pelo fato de os beneficiários de tais contribuições serem pessoas jurídicas diferentes

O que se deseja encarecer é que inexistente qualquer conexão jurídica interligando a contribuição para o SENAR e a contribuição previdenciária, tampouco esta se revela principal em relação àquela. As duas contribuições são totalmente autônomas e distintas.

Nesse viés, a existência e exigibilidade de uma contribuição não implica a da outra. Do mesmo modo, o lançamento de ofício da contribuição para o SENAR pode ser realizado mediante o mesmo instrumento de constituição do crédito previdenciário, ou através de um auto de infração totalmente individualizado, ao exclusivo alvedrio da Autoridade Lançadora, como de fato ocorre no presente caso, sem que tal situação importe em qualquer vício do lançamento.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO PARCIALMENTE do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva.

