



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 14485.000114/2008-24  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-007.845 – 2ª Turma  
**Sessão de** 21 de maio de 2019  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TAVEX BRASIL PARTICIPACOES S.A.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/2005

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DEVIDAS PELO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA - SUBROGAÇÃO DO ADQUIRENTE PESSOA JURÍDICA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 718.874/RS

Deve ser mantida a multa por descumprimento de obrigação acessória vinculada à exigência da contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para manter o lançamento relativamente à ausência de informação em GFIP dos valores referentes aos fatos geradores ocorridos já na vigência da Lei nº 10.256, de 2001. Votaram pelas conclusões os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Miriam Denise Xavier (suplente convocada) e Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo

## Relatório

Trata-se Auto de Infração (Debcad nº 37.017.498-4) por meio do qual exige-se multa pelo descumprimento de obrigação acessória vinculada a apresentação da GFIP sem a totalidade dos dados relativos a fatos geradores de contribuições previdenciárias. A infração foi bem delimitada no relatório de diligência fiscal juntado às fls. 173/177:

### *DA AUTUAÇÃO*

*Trata-se de Auto de Infração lavrado pelos Auditores Fiscais da Previdência Social, matrículas nº 1.368.067 e 0.934.186, por infração ao artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.528/97, combinado com o artigo 225, inciso IV, e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.*

*2. O Relatório Fiscal da Infração de fl. 04 informa que a empresa apresentou Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social — GFIP's com dados não correspondentes aos seguintes fatos geradores, que foram objeto de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, como segue:*

*2.1. NFLD nº 37.017.496-8 — pagamento de participação nos resultados a diretores estatutários;*

*2.2. NFLD nº 37.017.497-6 — pagamento de remuneração indireta a diretor estatutário.*

*3. Ainda em conformidade com o Relatório Fiscal da Infração:*

*3.1. Também deixaram de ser declaradas em GFIP as aquisições de produto rural de pessoa física. **Ressaltamos que os recolhimentos referentes a esse fato gerador foram efetuados em época própria;***

*3.2. Quanto à relação nominal dos segurados, com a respectiva remuneração não declarada, para cada fato gerador é:*

*- Participação nos Resultados — relação anexa ao relatório fiscal da NFLD nº 37.017.496-8;*

*- Remuneração indireta — conforme relatório fiscal da NFLD nº 37.017.497-6, a empresa informou verbalmente que o beneficiário é o diretor estatutário Sr. Herbert Schmid.*

A delegacia Fiscal de Julgamento manteve em parte o lançamento. Foram excluídas de ofício as competências 01/1999 a 11/2000, por decadência, e foi revista a multa aplicada nas demais competências. Na decisão a turma esclarece que estariam fora da decadência as infrações relativas às competências: 12/2000, 01/2001 a 12/2001, 01/2002 a

12/2002, 01/2003 a 12/2003, 01/2004 a 12/2004 e 01/2005 a 03/2005. Quanto a infração vinculada ao fato gerador 'aquisição de produtor rural pessoa física', afastou-se a relevação da multa tendo em vista que:

Verificou-se que para as competências de 12/2000 a 12/2001, 02/2002, 06/2002 a 12/2002, 02/2003, 07/2003, 12/2003, 02/2004, 12/2004, e 01/2005 a 03/2005, não constam GFIP's retificadoras no sistema GFIP-WEB, ou seja, para estas competências a empresa não retificou as GFIP's do estabelecimento 15.082.688/0008-40 após a lavratura do AI em tela. Para a competência 05/2004, não houve autuação relativamente ao fato gerador "aquisição de produto rural PF"

...

Contra decisão foi interposto recurso de ofício e ainda recurso voluntário, por meio do qual o contribuinte pleiteia a aplicação do art. 106, II, 'c' do CTN haja vista as alterações legislativas promovidas pela Lei nº 11.941/09 ao regramento das multa da Lei nº 8.212/91.

Em 30.09.2011, a 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária converteu o julgamento em diligência à unidade preparadora para, considerando tratar-se de multa decorrente de obrigação acessória cujo fato gerador está intrinsecamente vinculado à existência da obrigação principal, colher informações acerca dos processos nº 14485.002190/2007-93 e 14485.002189/2007-69.

Informação fiscal de fls. 368 comunicando que em ambos os processos o contribuinte apresentou pedido de desistência dos recursos para inclusão do crédito tributário no parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/2009.

Após o trâmite processual, a 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, diante das novas informações, negou provimento ao recurso de ofício e deu provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a multa decorrente da falta de declaração da aquisição de produtos rurais de pessoa física, e determinando ainda que se aplique a multa mais favorável ao contribuinte adotando o limite do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96. O acórdão 2401-002.686 recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/2005*

*PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.  
DESCUMPRIMENTO. PRAZO DECADENCIAL.*

*O fisco dispõe de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu a infração, para constituir o crédito correspondente à penalidade por descumprimento de obrigação acessória.*

*DECLARAÇÃO PARCIAL DOS FATOS GERADORES.  
RELEVAÇÃO DA MULTA NA PROPORÇÃO DA  
CONTRIBUIÇÃO DECLARADA.*

*Se o contribuinte, até a decisão de primeira instância, declarava parte dos fatos geradores omitidos na GFIP, merecia a*

*relevação da multa na proporção das contribuições declaradas, desde que cumpridos os demais requisitos normativos.*

SUBROGAÇÃO NA PESSOA DO ADQUIRENTE DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL POR PESSOAS FÍSICAS. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO STF. IMPROCEDÊNCIA

Declarada pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão plenária (RE n.º 363.852/MG), a inconstitucionalidade do art. 1.º da Lei n. 8.540/1992 e as atualizações posteriores até a Lei n. 9.528/1997, as quais, dentre outras, deram redação ao art. 30. IV, da Lei n. 8.212/1991, não é exigida do adquirente da produção rural da pessoa física, na condição de subrogado, a declaração em GFIP das aquisições realizadas.

ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA NORMA SUPERVENIENTE.

*Tendo havido alteração na legislação que instituiu sistemática de cálculo da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, deve-se aplicar a norma superveniente aos processos pendentes de julgamento, se mais benéfica ao sujeito passivo.*

*Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte*

Intimada a Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, recurso especial. Citando como paradigmas os acórdãos 2402-001.955 e 2402-001.724, a Recorrente assim resumiu a divergência:

*Observa-se que nos paradigmas, assim como no acórdão recorrido, discutia-se, sobretudo à luz da decisão proferida pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em 03/02/2010, sobre a (in)constitucionalidade do instituto da sub-rogação, em feitos no qual o fato gerador do crédito tributário teve como origem a comercialização do produto rural adquirida de pessoa física empregador. Cabe observar que todos os lançamentos foram efetuados com lastro na Lei n.º 10.256/2001. Contudo, enquanto na decisão hostilizada concluiu-se pela sua inconstitucionalidade, nos acórdãos paradigmas, refutou-se tal argumentação, mantendo-se o lançamento.*

*Como se vê, os acórdãos paradigmas acima transcritos, ao tratarem de casos idênticos ao dos autos, adotaram entendimento diametralmente oposto ao firmado no acórdão recorrido.*

*Nessas condições, demonstrada a divergência jurisprudencial diante dos acórdãos paradigmas em anexo, nos termos do art. 67 do RICARF aprovado pela Portaria MF n.º 256/2009, afiguram-se presentes os requisitos de admissibilidade do Recurso Especial.*

Contrarrazões do contribuinte juntada às fls. 157 e seguintes. Defende a recorrida a manutenção do acórdão sob o argumento de, o contrário do apontado na peça

recursal, o período envolvido na autuação tem início em 1999, ou seja, antes da edição da Lei nº 10.256/01.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

O recurso preenche os pressupostos legais, razão pela qual, reiterando o despacho de admissibilidade, dele conheço.

Como esclarecido trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra decisão proferida pela Turma *a quo* que afastou do presente lançamento a multa pelo descumprimento de obrigação acessória vinculada ao fato do contribuinte ter deixado de declarar em GFIP os valores relativos às aquisições de produto rural de pessoa física, fato gerador da contribuição previdenciária. No entendimento do Colegiado a subrogação prevista no art. 30, IV da Lei 8.212/91 foi declarada inconstitucional pelo STF no recurso extraordinário nº 363.852/MG, assim, inexistindo a obrigação principal não há que se falar na exigência da obrigação acessória correlata.

Importante mencionar que, quanto a este fato gerador há informações nos autos acerca da ocorrência do pagamento das contribuições previdenciárias respectivas em época própria (Item 3.1 do Relatório Fiscal), razão pela qual inexistente lançamento a ainda discussões pendentes acerca do mérito da obrigação principal.

Lembramos ainda que, após a declaração da decadência parcial e relevação da multa pela DRJ, ainda estão em litígio os fatos geradores relativos às obrigações acessórias das competências de 12/2000 a 12/2001, 02/2002, 06/2002 a 12/2002. 02/2003. 07/2003, 12/2003, 02/2004, 12/2004 e 01/2005 a 03/2005, ou seja, no presente lançamento discute-se também fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 10.256/01 que deu nova redação à Lei nº 8.212/91.

O próprio acórdão recorrido, embora tenha se equivocado quanto às competências envolvidas, assim se manifestou sobre o tema:

*Respeitada a anterioridade nonagesimal, as contribuições incidentes sobre a receita da comercialização efetuada pelo produtor pessoa natural passaram, então, a ser exigíveis a partir de 09/10/2001. Assim, a decisão do STF não atinge período relativo ao presente lançamento (01/2003 a 10/2006), posto que a norma que dá guarida à exação, art. 25 da Lei n.º 8.212/1991, na redação dada pela Lei n.º 10.256/2001, não sofreu declaração de inconstitucionalidade.*

*O mesmo não se pode falar acerca da subrogação do adquirente dos produtos rurais de pessoa física na obrigação de pagar o*

*tributo, posto que o único dispositivo que autorizava essa técnica de arrecadação era o inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212/1991, na redação dada pela Lei n.º 9.528/1997, o qual foi declarado inconstitucional pelo STF, como se pode ver da parte dispositiva do acórdão exarado no bojo do RE n.º 363.852, conforme se extrai do texto:*

*“...declarando a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei n.º 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei n.º 9.528/97...”*

...

*Perceba-se que quando a decisão faz menção ao dispositivo declarado inconstitucional ela reporta-se também às atualizações legais trazidas ao ordenamento pela Lei n.º 9.598/1997, posto que essas são anteriores a edição da EC n.º 20/1998. Assim, considerando que o inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212/1991, nas redações dadas pelas Leis n.º 8.540/1992 e n.º 9.548/1997, foram declarados inconstitucionais, não pode subsistir o crédito tributário arrimado nesses dispositivos.*

Embora compartilhe do entendimento do acórdão recorrido - de que por meio do RE 363.852/MG, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do citado inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212/91, vício que ainda subsistiria mesmo após a edição da Lei n.º 10.256/2001 **(entendimento não compartilhado pela maioria deste Colegiado, que entendem pela inexistência de qualquer vício/inconstitucionalidade sobre o art. 30, inciso IV da Lei n.º 8.212/91)**, o acórdão recorrido parte da premissa precipitada de que todo o lançamento está fundamentado exclusivamente no mencionado inciso. Se diz equivocada, porque no presente caso temos apenas a exigência de obrigação acessória cuja correspondente obrigação principal foi espontaneamente adimplida pelo Contribuinte.

O lançamento ora discutido envolve fatos geradores abrangidos por legislações diferentes as quais já foram analisadas pelo Supremo Tribunal Federal e, por força do Regimento Interno, devem ser reproduzidas por este Conselho.

O Recurso Extraordinário n.º 363.852/MG citado pelo acórdão recorrido se limitou a discutir a constitucionalidade do art. 25 da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.540/1992, discussão que abrangeria os fatos geradores até 09/10/2001. A decisão do citado recurso extraordinário é clara neste sentido, valendo destacar as conclusões do Tribunal Superior quando do julgamento do RE 596.177/RS, recurso recebido sob as regras processuais da Repercussão Geral, haja vista acórdão proferido em sede de Embargos de Declaração:

*RE 363.852/MG*

*RECURSO EXTRAORDINÁRIO - PRESSUPOSTO ESPECÍFICO - VIOLÊNCIA À CONSTITUIÇÃO - ANÁLISE - CONCLUSÃO. Porque o Supremo, na análise da violência à Constituição, adota entendimento quanto à matéria de fundo do extraordinário, a conclusão a que chega deságua, conforme sempre sustentou a melhor doutrina - José Carlos Barbosa Moreira -, em provimento ou desprovimento do recurso, sendo impróprias as nomenclaturas conhecimento e não conhecimento. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - COMERCIALIZAÇÃO DE BOVINOS - PRODUTORES RURAIS PESSOAS NATURAIS -*

*SUB-ROGAÇÃO - LEI Nº 8.212/91 - ARTIGO 195, INCISO I, DA CARTA FEDERAL - PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98 - UNICIDADE DE INCIDÊNCIA - EXCEÇÕES - COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PRECEDENTE - INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR. Ante o texto constitucional, não subsiste a obrigação tributária sub-rogada do adquirente, presente a venda de bovinos por produtores rurais, pessoas naturais, prevista nos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97. Aplicação de leis no tempo - considerações.*

*RE 596.177 ED/RS*

*Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. FUNDAMENTO NÃO ADMITIDO NO DESLINDE DA CAUSA DEVE SER EXCLUÍDO DA EMENTA DO ACÓRDÃO. IMPOSSIBILIDADE DA ANÁLISE DE MATÉRIA QUE NÃO FOI ADEQUADAMENTE ALEGADA NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO NEM TEVE SUA REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. INEXISTÊNCIA DE OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO OU OMISSÃO EM DECISÃO QUE CITA EXPRESSAMENTE O DISPOSITIVO LEGAL CONSIDERADO INCONSTITUCIONAL. I – Por não ter servido de fundamento para a conclusão do acórdão embargado, exclui-se da ementa a seguinte assertiva: “Ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador”(fl. 260). II – A constitucionalidade da tributação com base na Lei 10.256/2001 não foi analisada nem teve repercussão geral reconhecida. III – Inexiste obscuridade, contradição ou omissão em decisão que indica expressamente os dispositivos considerados inconstitucionais. IV – Embargos parcialmente acolhidos, sem alteração do resultado.*

Assim, diante da inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal para a exigência da Contribuição Previdenciária prevista nos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97, deve-se afastar a multa relativa a obrigação acessória vinculada às competências deste período.

Já no que tange a contribuição previdenciária devida pelo empregador rural pessoa física e incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001, o entendimento é diverso.

Embora parte considerável da doutrina defenda que as alterações promovidas na Lei nº 8.212/91 pela polêmica Lei nº 10.256/2001, não teriam sido suficientes para afastar a inconstitucionalidade da referida contribuição previdenciária, o Supremo Tribunal Federal se manifestou em sentido contrário no RE nº 718.874/RS, decisão proferida sob a sistemática da Repercussão Geral.

Na oportunidade, discutiu-se o tema 699: *"Validade da contribuição a ser recolhido pelo empregador rural pessoa física sobre a receita bruta proveniente da*

comercialização de sua produção, nos termos do art. 1º da Lei nº 10.256/2001" tendo sido adotado a tese no sentido de ser constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

O julgado recebeu a seguinte ementa:

*Ementa: TRIBUTÁRIO. EC 20/98. NOVA REDAÇÃO AO ARTIGO 195, I DA CF. POSSIBILIDADE DE EDIÇÃO DE LEI ORDINÁRIA PARA INSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO DE EMPREGADORES RURAIS PESSOAS FÍSICAS INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI 10.256/2001.*

*1.A declaração incidental de inconstitucionalidade no julgamento do RE 596.177 aplica-se, por força do regime de repercussão geral, a todos os casos idênticos para aquela determinada situação, não retirando do ordenamento jurídico, entretanto, o texto legal do artigo 25, que, manteve vigência e eficácia para as demais hipóteses.*

*2.A Lei 10.256, de 9 de julho de 2001 alterou o artigo 25 da Lei 8.212/91, reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; espécie da base de cálculo receita, autorizada pelo novo texto da EC 20/98.*

*3. Recurso extraordinário provido, com afirmação de tese segundo a qual **É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.***

Assim, considerando o entendimento do Tribunal Superior pela constitucionalidade da cobrança da referida contribuição para os fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 10.256/2001, correta a exigência das obrigações acessórias correlatas.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso para manter o lançamento relativo à infração de ausência de informação em GFIP dos valores relativos à aquisição de produtos rurais de pessoa física, referentes aos fatos geradores posteriores a entrada em vigor da Lei nº 10.256/2001.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Processo nº 14485.000114/2008-24  
Acórdão n.º **9202-007.845**

**CSRF-T2**  
Fl. 6

---