



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.720648/2014-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.101 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de fevereiro de 2023
Recorrente AGRO FOOD IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL. FUNRURAL E SENAR. SUB-ROGAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE.

No período posterior à Lei nº 10.256/2001, são devidas pelo produtor rural pessoa física as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, ficando a pessoa jurídica adquirente responsável pela retenção e recolhimento dessas contribuições em virtude da sub-rogação prevista em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 205/214, interposto contra decisão da DRJ em São Paulo/SP de fls. 183/199, a qual julgou procedente o lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, relativamente às contribuições destinadas ao FUNRURAL, para o SAT/RAT e ao SENAR, incidentes sobre comercialização da produção rural adquiridas de

peças físicas, conforme descrito nos DEBCADs n.º 51.059.944-3 e n.º 51.059.945-1, de fls. 03/16 e fls. 17/29, respectivamente, lavrados em 04/11/2014, referente ao período de 01/2011 a 12/2012, com ciência da RECORRENTE em 12/11/2014, conforme AR de fl. 145.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra nos valores históricos de R\$ 2.405.907,58 e R\$ 229.134,05, respectivos a cada auto de infração supramencionado, já inclusos juros e multa de ofício de 75%.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 32/42), o fato gerador do crédito lançado foi a comercialização da produção rural adquirida de produtoras rurais pessoas físicas pelos estabelecimentos matriz e filiais da RECORRENTE, conforme informação extraída de Notas Fiscais de aquisição (relacionadas no Anexo I – fls. 43/78), já que tais valores não foram declarados em GFIP.

A autoridade fiscal esclareceu que a RECORRENTE fica subrogada, conforme inciso IV do artigo 30 da Lei n.º 8.212/91, nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea “a” do inciso V do artigo 12 da Lei n.º 8.212/91 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do artigo 25 da Lei 8.212/91.

Serviram de base para o presente levantamento os seguintes documentos: Contrato Social e Alterações, GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social, Escrituração Contábil Digital — SPED CONTABIL, Notas Fiscais eletrônicas e Notas fiscais de entrada.

Ambos os autos de infração foram lançados com a mesma base de cálculo:

- Auto de infração n.º 51.059.944-3 – CONTRIBUIÇÃO DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA – SUBROGAÇÃO, referente às contribuições previdenciária e às contribuições destinadas ao SAT/RAT, aplicando-se as seguintes alíquotas: Funrural 2,0% e RAT 0,1% (art. 25, incisos I e II e art. 200 do Regulamento de Previdência Social aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99).
- Auto de infração n.º 51.059.945-1 – CONTRIBUIÇÕES PARA O SENAR, referente às contribuições destinadas ao SENAR — Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, criado pela Lei n.º 8.315/91, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de pessoas físicas, aplicando-se a alíquota de 0,2% (art. 6º da Lei n.º 9.528/97 com redação dada pela Lei n.º 10.256/2001).

A multa de ofício foi aplicada de acordo com o artigo 35-A, da Lei 8.212/1991, acrescentado pela Lei n.º 11.941/2009, que determina, nos casos de lançamento de ofício, a aplicação do disposto no art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, ou seja, 75% sobre as contribuições previdenciárias não recolhidas e não declaradas, incluída em Auto de Infração da obrigação tributária principal.

Ainda de acordo com o relatório fiscal, foi enviada REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS – RFFP (processo apenso), tendo em vista que a RECORRENTE deixou de incluir nas GFIP os valores da comercialização da produção rural adquirida de produtores

rurais pessoas físicas, o que configura, em tese, o crime previsto no inciso III do artigo 337- A do Código Penal, Decreto Lei n.º 2.848, de 07/12/1940, na redação dada pela Lei n.º 9.983, de 14/07/2000.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 150/160 em 01/12/2014. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em São Paulo/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

I – Dos fatos

Após breve relato dos fatos, alega que as exigências não podem prosperar, eis que os Autos de Infração foram lavrados sem qualquer parâmetro legal, tendo em vista que a contribuição conhecida como FUNRURAL foi declarada inconstitucional pelo STF, como se verá a seguir.

II – Mérito

Autos de Infração n.ºs 51.059.944-3 e 51.059.945-1

Inconstitucionalidade da cobrança do FUNRURAL e SENAR

A Constituição da Republica de 1988 modificou a estrutura do sistema previdenciário, urbano e rural, estabelecendo em seu artigo 195, §8º, modificado posteriormente pela Emenda n.º 20/98, que os trabalhadores rurais pelo regime de economia familiar, sem empregados permanentes, teriam sua contribuição previdenciária calculada pela aplicação de alíquota no resultado da comercialização de sua produção.

Para o trabalhador rural pessoa física que utiliza mão-de-obra para o auxílio na produção, a Lei n.º 8.212/ 91 determinou que deverá contribuir, em relação aos seus empregados, sobre o resultado da comercialização de sua produção, em substituição à contribuição de empregador, além de ter que satisfazer percentual de suas receitas como contribuinte individual.

Assim, alterando a redação do artigo 12, inciso V, da Lei n.º 8.212/91, além de outras modificações, a Lei n.º 8.540/92 criou o Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural FUNRURAL, com o objetivo de subsidiar o pagamento dos benefícios assistenciais aos trabalhadores rurais, com custeio incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de produtos rurais.

O FUNRURAL é uma contribuição que substitui a cota patronal do encargo previdenciário, acrescido do percentual dos Riscos Ambientais do Trabalho RAT, sendo para o segurado especial o custeio de sua previdência para aposentadoria e outros benefícios junto à Previdência Social. A alíquota do FUNRURAL é de 2,1%, sendo 2,0% para o INSS e 0,1% para o RAT, além da contribuição ao SENAR Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, criada pela Lei n.º 8.315/91, que apesar de não fazer parte do FUNRURAL, pois tem natureza jurídica diferente, ainda que seja sobre o valor da comercialização da produção, é recolhida na mesma GPS - Guia da Previdência Social.

A exigibilidade da contribuição ao FUNRURAL foi questionada em juízo, dentre outros motivos, porque o produtor rural pessoa física com empregados era onerado desproporcionalmente com o referido regime de contribuição, diferentemente do produtor sem empregados que possui regime previsto no artigo 195, §8º, da

Constituição Federal, assim como os produtores pessoa jurídica com regime previdenciário distinto, em contrariedade aos princípios erigidos pela Constituição Federal de 1988, especialmente o da isonomia, que buscam preservar a identidade de benefícios, serviços prestados e unicidade de incidências, que somente podem ser excepcionadas pela própria Carta Maior.

Por meio do Recurso Extraordinário n.º 363.852, o Supremo Tribunal Federal - STF julgou inconstitucional a exigência da contribuição ao FUNRURAL para pessoas físicas, determinada pelo artigo 1º, da Lei n.º 8.540/92, que alterou a Lei n.º 8.212/91.

O STF decidiu pela inconstitucionalidade da cobrança para as pessoas físicas com empregados, por entender que a contribuição previdenciária do FUNRURAL foi instituída por uma lei ordinária e não por uma lei complementar, como deveria ter ocorrido, e que o contribuinte estava compelido a recolher duas contribuições com a mesma destinação.

A decisão do STF desobrigou os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição previdenciária ou do seu recolhimento por sub-rogação sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas físicas, fornecedores de bovinos para abate. Declarou-se a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei n.º 8.540/92, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional n.º 20/98, institua a contribuição de forma adequada.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário 596.177/RS, reconheceu então a repercussão geral do tema, bem como confirmou o entendimento quanto à inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei n.º 8.540/92, que instituiu a contribuição ao FUNRURAL, determinando o Plenário a aplicação do entendimento aos demais casos que tratem do mesmo tema (RE 596177).

Com a repercussão geral reconhecida e a inconstitucionalidade do FUNRURAL declarada, a decisão passou a produzir efeitos em relação não só às partes do processo, mas a todos os produtores rurais pessoa física em situação semelhante que já possuem ações em curso.

Da mesma forma que a contribuição social exigida ao empregador rural pessoa física foi questionada judicialmente, também a contribuição, instituída pela Lei n.º 8.212/91 e alterações posteriores, incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção do empregador rural pessoa jurídica, tem sido objeto de ações judiciais em que se argui sua exigibilidade em face da semelhança de base de cálculo e fato gerador da COFINS, coincidindo com o conceito de faturamento.

Neste sentido, algumas precedentes foram surgindo, como no caso da decisão do TRF da 4ª Região, no Incidente de Inconstitucionalidade da Apelação do Mandando de Segurança n.º 1999.71.00.0212805/RS, da relatoria do Des. Federal Álvaro Eduardo Junqueira, de 19.10.2006 (transcreve).

Atualmente a matéria se encontra em análise pelo Supremo Tribunal Federal, com repercussão geral reconhecida no RE 611.601, em que se discute a constitucionalidade da contribuição social devida pela agroindústria.

Conclui-se, portanto, que o Supremo Tribunal Federal decidiu pela inconstitucionalidade da cobrança do FUNRURAL para o produtor rural pessoa física. A decisão foi proferida com repercussão geral, determinando o Plenário do STF pela aplicação do entendimento aos demais casos que tratem do mesmo tema, inclusive devendo as autoridades administrativas acatarem a decisão emanada pelo judiciário, no sentido de não tributar as contribuições do FUNRURAL, nem a título de sub-rogação.

Da impossibilidade de responsabilização da fonte pagadora por sub-rogação

Importa ressaltar que a fonte pagadora, no caso a Impugnante, não é contribuinte, nem responsável por substituição ou por transferência e nem tem responsabilidade solidária ou subsidiária relativamente ao imposto que deve reter e recolher, independentemente de se tratar de antecipação ou tributação definitiva.

Não há que se falar em sub-rogação no presente caso, eis que a obrigação da fonte pagadora de reter e recolher a antecipação ou o imposto definitivo, ainda que não retidos, é apenas acessória, por ter à sua disposição os valores a serem pagos a terceiros, em razão de relações extra-tributárias, sendo, portanto, mera retentora e repassadora do tributo, tanto na hipótese de antecipação como de tributação definitiva. É isso que devemos relevar para o caso em tela, em que a Impugnante repassou totalmente os valores a serem pagos tanto a terceiros como aos produtores rurais.

Por não ser a obrigação da fonte qualificada como principal, ou seja, por não ser contribuinte ou responsável, é que a fonte não tem legitimidade para impugnar a exigência ou pedir restituição e, no caso de não recolhimento do valor retido, lhe é imputado crime de apropriação indébita, diversamente do contribuinte ou responsável, em que o não recolhimento caracteriza apenas inadimplência.

Na tributação na fonte, a lei, por conveniente para a arrecadação tributária, dispensa o beneficiário do rendimento de adotar as medidas necessárias ao recolhimento da antecipação ou do imposto por ele devido, atribuindo à fonte pagadora essa obrigação acessória, razão pela qual a mesma age apenas no interesse da arrecadação (CTN, art. 113, § 2º), sem participar da relação jurídico-tributária e sem ter nenhum ônus financeiro que possa afetar o seu patrimônio ou que dependa de sua capacidade contributiva (CF, art. 145, § 1º).

Assim sendo, se não houver lei designando expressamente a fonte como contribuinte, responsável ou substituto tributário, o contribuinte é sempre o beneficiário do rendimento, quer a tributação seja definitiva ou por antecipação, razão pela qual compete ao beneficiário e não à fonte pagadora incluir na declaração anual a antecipação e o respectivo rendimento, bem assim os rendimentos tributados exclusivamente na fonte. O beneficiário do pagamento é quem de fato arca economicamente com o recolhimento da antecipação ou do imposto, recebendo o rendimento já reduzido do valor do tributo. É como se recebesse o rendimento integral e no ato entregasse à fonte pagadora a parcela referente à antecipação e ao imposto, para que esta recolha aos cofres públicos. Tanto é assim, que a dívida da fonte pagadora para com o beneficiário do rendimento é quitada pelo total e não pelo valor líquido do imposto.

Diante deste quadro, é de se notar através das notas de produtores rurais e das notas fiscais pagas a terceiros, que o valor da nota fiscal foi pago na sua integralidade, ou seja, o tomador do serviço, no caso a Impugnante, repassa aos terceiros o valor total do serviço prestado pelo prestador dos serviços. Neste ínterim, é lógico concluir pela responsabilidade do prestador quanto ao recolhimento e informação das retenções, não realizadas pelo tomador (impugnante) mas sim devidas pelo terceiro (prestador dos serviços).

Ressalta-se, por oportuno, que não se pode exigir da fonte pagadora o valor não retido e nem recolhido para o caso em tela, que se traduz pela antecipação, haja vista que o beneficiário do rendimento o incluiu (imposto retido) na declaração que presta ao INSS, circunstância esta em que será exigido da fonte apenas a multa e os juros de mora devidos desde a data em que a antecipação devia ter sido recolhida até a data do término do prazo para entrega tempestiva da declaração.

III – Do pedido

Em face de todo o exposto, e uma vez demonstrada a improcedência da autuação, requer-se o acolhimento e a decretação da procedência desta impugnação, determinando-se:

a) a total improcedência da autuação em relação aos valores tributados, eis que as contribuições devidas a título de FUNRURAL e SENAR são totalmente inconstitucionais, tendo em vista a repercussão geral decretada pelo STF;

b) ou caso assim se entenda, a improcedência total do presente auto de infração lavrado, face às atuações relativamente presumidas, bem como da ausência de responsabilidade da fonte pagadora por sub-rogação, tendo a vista a mesma não ter retido tais contribuições, repassando o valor integral das notas fiscais aos respectivos prestadores de serviços.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em São Paulo/SP julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 183/199):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS - SENAR. AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTORES PESSOAS FÍSICAS. SUB-ROGAÇÃO.

A empresa adquirente da produção rural de produtor rural pessoa física deve reter e recolher as contribuições por ele devidas previstas no artigo 25 da Lei nº 8.212/91, assim como as contribuições destinadas ao SENAR, na qualidade de sub-rogada no cumprimento dessas obrigações.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 01/09/2015, conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM de fl. 203, apresentou o recurso voluntário de fls. 150/160 em 28/09/2015.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação, acrescentando apenas o pedido de suspensão do julgamento até que o STF apreciasse o RE 718.874/RS, o qual tinha por objeto a inconstitucionalidade da cobrança do FUNRURAL referente ao período posterior à Lei n.º 10.256/2001.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

MÉRITO

Das Alegações Acerca do Lançamento da Contribuição para o FUNRURAL

Conforme exposto, o presente lançamento versa sobre a contribuição ao FUNRURAL, SAT/RAT e ao SENAR incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de produtos adquiridos de empregador rural pessoa física, conforme previsto nos incisos I e II do artigo 25 da Lei n.º 8.212/91 e no art. 6º da Lei n.º 9.528/97, com a redação da Lei n.º 10.256/2001.

O argumento central da defesa da RECORRENTE é no sentido de que, quando do julgamento do RE 363.852/MG, o STF teria declarado a inconstitucionalidade das contribuições do produtor rural pessoa física incidentes sobre a comercialização de sua produção rural.

No entanto, mediante referido julgamento, o STF declarou, por unanimidade, a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei n.º 8.540/92, que previa o recolhimento da contribuição acima referida, pois esta lei foi anterior à Emenda Constitucional 20/1998 (responsável por alterar a base de cálculo para fins de incidência da referida contribuição).

É que antes da EC 20/1998, as contribuições sociais do empregador somente poderiam incidir sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro. Com o advento da referida emenda, surgiu a possibilidade de utilizar a receita como base de cálculo das contribuições sociais do empregador.

Válido transcrever trechos do voto proferido pelo Ministro Marco Aurélio quando do julgamento do RE 363852/MG:

"(...) Forçoso é concluir que, no caso de produtor rural, embora pessoa natural, que tenha empregados, incide a previsão relativa ao recolhimento sobre o valor da folha de salários. É de ressaltar que a Lei n.º 8212/91 define empresa como a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins

lucrativos, ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional - inciso I do artigo 15. Então, o produtor rural, pessoa natural, fica compelido a satisfazer, de um lado, a contribuição sobre a folha de salários e, de outro, a COFINS, não havendo lugar para ter-se novo ônus, relativamente ao financiamento da seguridade social, isso a partir de valor alusivo à venda de bovinos. Cumpre ter presente, até mesmo, a regra do inciso II do artigo 150 da Constituição Federal, no que veda instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. De acordo com o artigo 195, § 8º, do Diploma Maior, se o produtor não possui empregados, fica compelido, inexistente a base de incidência da contribuição - a folha de salários - a recolher percentual sobre o resultado da comercialização da produção. Se, ao contrário, conta com empregados, estará obrigado não só ao recolhimento sobre a folha de salários, como também, levando em conta o faturamento, da contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social - COFINS e da prevista - tomada a mesma base de incidência, o valor comercializado - no artigo 25 da Lei nº 8.212/91. Assim, não fosse suficiente a duplicidade, considerado o faturamento, tem-se, ainda, a quebra da isonomia.

"(...)não há como deixar de assentar que a nova fonte deveria estar estabelecida em lei complementar."

"Ante esses aspectos, conheço e provejo o recurso interposto para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por subrogação sobre a "receita bruta proveniente da comercialização da produção rural" de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate, declarando a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 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 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, **até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição**, tudo na forma do pedido inicial, invertidos os ônus da sucumbência."

Após a EC 20/98, foi editada a Lei nº 10.256/2001, que deu nova redação ao caput do art. 25 da Lei nº 8.212/91. Ou seja, a referida Lei nº 10.256/2001 foi editada quando já estava em vigor a nova redação do art. 195, I, da Constituição, dada pela EC 20/98, que passou a prever nova fonte de custeio da seguridade social, qual seja, a receita dos empregadores.

Sendo assim, é evidente que o RE 363852/MG dispõe somente acerca do art. 25 da Lei nº 8.212/91 com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92 (atualizada até a Lei nº 9.528/97), ao passo que o presente lançamento se refere a fatos geradores ocorridos em 2011 e 2012, posteriores, portanto, à Lei nº 10.256/2001, que deu nova redação ao art. 25 da Lei nº 8.212/91.

Tanto é que, quando da apreciação de embargos de declaração opostos no RE 596177/RS, o STF reconheceu que não houve o exame da matéria sob o enfoque da exigência do tributo com fundamento na Lei nº 10.256/2001:

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.

Sendo assim, a decisão proferida pelo STF no RE 363.852/MG não é aplicável ao presente caso, que é totalmente englobado pela Lei nº 10.256/2001.

Para evitar confusão do contribuinte, importante destacar que, caso o presente lançamento se referisse a fatos anteriores à Lei nº 10.256/2001, é evidente que o RE 363.852/MG seria aplicável ao caso. No entanto, os fatos geradores ocorridos em 2011 e 2012 já estavam totalmente acobertados pela Lei nº 10.256/2001, o que afasta o caso concreto do alcance da decisão proferida no RE 363.852/MG.

Ademais, cumpre esclarecer que não houve a declaração de inconstitucionalidade integral do art. 25, I e II, nem do art. 30, IV, ambos da Lei 8.212/91, uma vez que estes dispositivos tratam tanto do produtor rural pessoa física empregador quanto do segurado especial, ao passo que o RE 363.852/MG abrangeu apenas o primeiro, na medida que a Constituição (antes da EC 20/98) já previa forma de contribuição sobre resultado da comercialização da produção de determinados produtores rurais que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes (art. 195, § 8º).

Este produtor rural delimitado no art. 195, §8º, da Constituição é exatamente aquele previsto no art. 12, VII, da Lei nº 8.212/91, e que, portanto, encontra-se sujeito à contribuição prevista no art. 25 da mesma Lei. Ou seja, na decisão proferida quando do julgamento do RE 363.852, o STF reconheceu a inconstitucionalidade apenas das contribuições devidas pelo produtor rural pessoa física empregador, no período anterior à Lei 10.256/2001 e, conseqüentemente, também afastou a sub-rogação para estas contribuições, pois não haveria lógica em se manter a sub-rogação do tributo reconhecidamente inconstitucional.

Portanto, evidente que não houve a declaração de inconstitucionalidade integral dos arts. 25, I e II, e 30, IV, ambos da Lei 8.212/91, uma vez que tais dispositivos eram (e ainda são) fundamentos para a sub-rogação da empresa adquirente nas obrigações dos segurados especiais (referido no art. 12, VII, da Lei nº 8.212/91) pelo recolhimento da contribuição sobre resultado da comercialização da produção.

Apenas a título de esclarecimento, pondero que este tribunal administrativo deve afastar a aplicação de dispositivo declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF, nos termos do art. 62, I, do RICARF. No entanto, é preciso fazer sempre uma distinção dos dispositivos tidos por inconstitucionais e aqueles que serviram de fundamentação para o lançamento. Digo isso porque a decisão do STF no RE 363.852 diz respeito à inconstitucionalidade do “*artigo 1º da Lei nº 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 8.212/91, com redação atualizada até a*

Lei n.º 9.528/97”, ao passo que o lançamento deste processo foi realizado com fundamento no art. 25 da Lei n.º 8.212/91 com a redação dada pela Lei n.º 10.256/2001.

Por fim, necessário trazer nos autos a informação de que o STF realizou o julgamento de mérito do RE 718.874, que tinha por objeto tema com repercussão geral acerca da constitucionalidade da contribuição a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física, prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 10.256/2001.

Em 30/03/2017, o Plenário do STF decidiu o seguinte:

“O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 669 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e a ele deu provimento, vencidos os Ministros Edson Fachin (Relator), Rosa Weber, Ricardo Lewandowski, Marco Aurélio e Celso de Mello, que negavam provimento ao recurso. Em seguida, por maioria, acompanhando proposta da Ministra Cármen Lúcia (Presidente), o Tribunal fixou a seguinte tese: “É 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”, vencido o Ministro Marco Aurélio, que não se pronunciou quanto à tese. Redator para o acórdão o Ministro Alexandre de Moraes”

Neste sentido, por meio da recente apreciação pela Corte Suprema do RE 718.874, restou decidido ser constitucional a contribuição social do empregador rural pessoa física instituída pela Lei n.º 10.256/2001.

Esta mesma Lei n.º 10.256/2001, além de dar nova redação ao art. 25 da Lei n.º 8.212/91, alterou a redação do art. 6º da Lei n.º 9.528/97, que trata da contribuição ao SENAR a cargo do empregador rural pessoa física e a do segurado especial.

Ademais, importante esclarecer à RECORRENTE que, não tendo sido declarada a inconstitucionalidade de qualquer dispositivo legal que fundamentou o presente lançamento, não se pode cogitar a ilegalidade/inconstitucionalidade deste, haja vista que corretamente enquadrado nas normas em vigor. Sendo assim, não se pode cogitar seja afastada a aplicação dessas normas, pois gozam de presunção de constitucionalidade.

O STF não confirmou que as alterações promovidas pela Lei n.º 10.256/2001 continuam contrárias ao texto constitucional, pois, conforme acima exposto, essa questão foi objeto de recente apreciação pela Corte Suprema (RE 718.874), quando restou decidido ser constitucional a contribuição social do empregador rural pessoa física instituída pela Lei n.º 10.256/2001.

Neste sentido, entendo que não devem prosperar as alegações de inconstitucionalidade levantadas pela RECORRENTE pois o STF já entendeu ser constitucional a contribuição social do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção, nos termos do art. 25 da Lei n.º 8.212/91, com redação dada pela Lei n.º 10.256/2001.

Da impossibilidade de responsabilização da fonte pagadora por sub-rogação

A RECORRENTE alega a ausência de responsabilidade da fonte pagadora por sub-rogação, tendo a vista não ter retido tais contribuições e repassou o valor integral das notas fiscais aos respectivos “*prestadores de serviços*” (sic).

Reitera os argumentos da impugnação, ao tempo em que defende não ser contribuinte, nem responsável por substituição ou por transferência e nem tem responsabilidade solidária ou subsidiária relativamente ao tributo que deve reter e recolher, independentemente de se tratar de antecipação ou tributação definitiva.

Alega que *“se não houver lei designando expressamente a fonte como contribuinte, responsável ou substituto tributário, o contribuinte é sempre o beneficiário do rendimento, quer a tributação seja definitiva ou por antecipação, razão pela qual compete ao beneficiário e não à fonte pagadora incluir na declaração anual a antecipação e o respectivo rendimento, bem assim os rendimentos tributados exclusivamente na fonte”* (fl. 212).

Afirma ainda que, após analisar as notas de produtores rurais e as notas fiscais pagas a terceiros, é possível verificar que *“o valor da nota fiscal foi pago na sua integralidade, ou seja, o tomador do serviço, no caso a impugnante, repassa aos terceiros o valor total dos serviços prestados pelo prestador dos serviços”* (fl. 212).

Em princípio, destaca-se que a RECORRENTE traz, em sua defesa, argumentos a respeito das normas do imposto de renda (*“compete ao beneficiário e não à fonte pagadora incluir na declaração anual a antecipação e o respectivo rendimento”*), bem como a respeito de normas envolvendo a retenção de tributos na prestação de serviços (*“o tomador do serviço, no caso a impugnante, repassa aos terceiros o valor total dos serviços prestados pelo prestador dos serviços”*), matérias, essas, estranhas ao presente caso que envolve a sub-rogação da empresa adquirente de produtos rurais nas obrigações do produtor rural pessoa física pelo cumprimento e recolhimento das contribuições previstas no art. 25 da Lei nº 8.212/91, conforme regra prevista no art. 30, IV, da mesma lei.

No entanto, tendo em vista que, no final das contas, o objetivo da RECORRENTE é defender a impossibilidade de se exigir da empresa adquirente valor que não foi retido e que pertencia inteiramente ao beneficiário (produtor rural pessoa física), deve-se esclarecer que a sistemática legal de arrecadação das contribuições previdenciárias do empregador rural pessoa física está prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento;

Nos diversos julgamentos proferidos pelo STF e citados neste acórdão (RE 363.852/MG, RE 596.177/RS e RE 718.874/RS), não houve qualquer reconhecimento da inconstitucionalidade da responsabilidade por sub-rogação, nem se declinou qualquer fundamento que pudesse torná-la eivada desse vício.

Portanto, ao contrário do que defende a RECORRENTE, há previsão legal de responsabilidade por sub-rogação das contribuições objeto do presente caso, regra que permanece hígida e, portanto, não pode ser afastada.

Neste sentido, como bem expôs a autoridade julgadora de primeira instância, a sub-rogação é a substituição de uma pessoa por outrem na mesma relação jurídica. Neste sentido, no caso em tela, a empresa adquirente de produto rural torna-se totalmente responsável pela obrigação tributária imputada ao contribuinte produtor rural pessoa física.

Assim como exposto pela DRJ – e não rebatido pela RECORRENTE –, há previsão legal (art. 33, § 5º da Lei nº 8.212/91) no sentido de que o desconto de contribuição legalmente autorizada sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada:

Art.33. (...)

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

A disposição acima encontra-se em clara sintonia com o ordenamento jurídico, já que o CTN, em seu art. 128, prevê a possibilidade da lei atribuir a expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Desta forma, no caso concreto, a RECORRENTE, na qualidade de adquirente de produção rural comercializada por produtor rural pessoa física, é diretamente responsável pela importância que deixou de descontar do produtor rural.

Assim sendo, resta claro o reconhecimento de que a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição previdenciária, oriunda da sub-rogação da venda da produção rural realizada por pessoa física, está plenamente em vigor após a publicação da Lei 10.256/2001, havendo a responsabilização da fonte pagadora, ora RECORRENTE, por sub-rogação.

Portanto, são insubsistentes suas alegações recursais.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim