



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

Processo nº 15868.720169/2013-80
Recurso nº 003.638 Voluntário
Acórdão nº 2302-003.638 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de fevereiro de 2015
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - AIOP
Recorrente JBS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2009

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU DE ATO NORMATIVO.
RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE JURIDICA.

Escapa à competência deste Colegiado a declaração, bem como o reconhecimento, de inconstitucionalidade de leis tributárias, eis que tal atribuição foi reservada, com exclusividade, pela Constituição Federal, ao Poder Judiciário.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO DO ADQUIRENTE. ART. 25 DA LEI nº 8.212/91, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 10.256/2001.

A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social e ao financiamento das prestações por acidente do trabalho, é de 2% e 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, respectivamente, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25 da Lei nº 8.212/91, no prazo e na forma previstas na legislação tributária, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA.

RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE PELO RECOLHIMENTO. ART. 30, III, DA Lei nº 8.212/91.

A responsabilidade pelo recolhimento das contribuições de que trata o art. 25 da Lei nº 8.212/91, foi expressamente atribuída ao adquirente, ao consignatário, ou à cooperativa, pelo inciso III do art. 30 da Lei de Custeio da Seguridade Social, o qual não foi alvejado tampouco atingido pelos petardos da declaração de inconstitucionalidade aviada no RE nº 363.852/MG, permanecendo tal obrigação tributária ainda vigente e eficaz, produzindo todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO. SUB-ROGAÇÃO.

É devida a contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea 'a' do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, à alíquota de 0,2% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

As contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção são devidas pelo produtor rural, sendo a atribuída à empresa adquirente, consumidora, consignatária ou à cooperativa, a responsabilidade pelo desconto e recolhimento, na condição de sub-rogada nas obrigações do empregador rural pessoa física e do segurado especial.

LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não incorre em cerceamento do direito de defesa, tampouco em nulidade, o lançamento tributário cujos relatórios típicos, incluindo o Relatório Fiscal e seus anexos, descreverem de forma clara, discriminada e detalhada a motivação da autuação, bem como a natureza e origem de todos os fatos geradores lançados, suas bases de cálculo, alíquotas aplicadas, montantes devidos, as deduções e créditos considerados em favor do contribuinte, assim como, os fundamentos legais que lhe dão amparo jurídico, permitindo dessarte a perfeita identificação dos tributos lançados, favorecendo o contraditório e a ampla defesa.

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. COMPETÊNCIA.

Os procedimentos de fiscalização a serem realizados na jurisdição de outra unidade descentralizada, subordinada à mesma região fiscal, serão autorizados pelo respectivo Superintendente.

MPF. EMISSÃO ÚNICA PARA CADA SUJEITO PASSIVO. ESTABELECIMENTO CENTRALIZADOR.

Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil somente terão início por força de Mandado de Procedimento Fiscal, expedido em face de Sujeito Passivo, no CNPJ do estabelecimento centralizador, abarcando todos os estabelecimentos da empresa.

ATOS PROCESSUAIS. INTIMAÇÃO. HIPÓTESES LEGAIS. ART. 23 DO DECRETO Nº 70.235/72.

As intimações dos Atos Processuais devem ser feitas de maneira pessoal, pelo autor do procedimento, como também por via postal ou por meio eletrônico, com prova de recebimento, no domicílio tributário eleito pelo

sujeito passivo, assim considerado, respectivamente, o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária, ou o endereço eletrônico atribuído pela administração tributária ao Sujeito Passivo, desde que por este autorizado, a teor dos incisos I, II e III, do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, inexistindo ordem de preferência.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos na votação os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes e Juliana Campos de Carvalho Cruz, que votaram pelo provimento do recurso, por entenderem que a existência de depósito judicial do montante integral do crédito, impede o lançamento do débito.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

O Conselheiro Leo Meirelles do Amaral declarou-se impedido.

Relatório

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2009

Data da lavratura do Auto de Infração: 05/07/2013.

Data de ciência do Auto de Infração: 05/03/2013.

Tem-se em pauta Recurso Voluntário interposto pela empresa acima identificada, em face de Decisão de Primeira Instância Administrativa proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, que julgou improcedente a impugnação oferecida pelo Sujeito Passivo do crédito tributário aviado nos Autos de Infração nº 51.046.425-4 e 51.046.426-2, consistentes em contribuições previdenciárias destinadas ao custeio da Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, e a Outras Entidades e Fundos, incidentes sobre a comercialização de produção rural adquirida de produtores rurais pessoas físicas – gado bovino para abate -, conforme descrito no Relatório Fiscal da Infração a fls. 710/735.

De acordo com o Relatório Fiscal, os autos de infração DEBCAD nº 51.046.425-4 e DEBCAD 51.046.426-2, que se referem ao período de apuração de janeiro de 2009, foram lavrados sem a aplicação da multa e dos juros de mora em razão da existência de depósito judicial em montante integral, de onde decorre que o crédito tributário correspondente a estes dois autos de infração está com a exigibilidade suspensa.

Informa a Autoridade Lançadora que a pessoa jurídica Bertin S/A foi extinta em 31/12/2009, tendo em vista haver sido incorporada pela pessoa jurídica JBS S/A, motivo pelo qual os vertentes autos de infração foram lavrados em nome da sucessora JBS S/A - CNPJ 02.916.265/0001-60.

Consta no Relatório Fiscal que a certidão de objeto e pé referente à apelação civil nº 2007.61.00.035188-6, datada de 20/03/2009, apresentada pelo sujeito passivo, certifica que:

- O pedido de tutela antecipada foi indeferido;
- A incorporada juntou manifestação informando que desde 08/2008 até aquela data estava efetuando o depósito judicial das contribuições previdenciárias;
- O MM. Juiz Federal proferiu sentença nos seguintes termos: “*Então, por esses fundamentos, extinguindo o processo com resolução de mérito, nos moldes do inciso I, art. 269, do CPC, julgo procedente o pedido, para assegurar à autora a não sujeição à retenção e pagamento da contribuição social prevista nos incisos I e II, art. 25, da Lei nº 8.212, de 1991, c/c com os incisos III a IV, art. 30, da Lei nº 8.212, de 1991, ficando sujeita, tão somente, à exigência de retenção e pagamento da contribuição social prevista no §8º, art. 195 da CF e no inciso VII, art. 12, da Lei nº 8.212, de 1991*”;

- O MM. Juiz Federal, em virtude dos embargos de ambas as partes proferiu decisão mantendo a decisão embargada, consignando que se tratava apenas da contribuição de 2,1%, julgando improcedente a ação quanto à contribuição destinada ao SENAR; o MM. Juiz Federal recebeu as apelações interpostas por ambas as partes;
- Quanto aos depósitos judiciais a fiscalização informa que a autuada, a fim de esclarecer o montante depositado, além da cópia do extrato da conta de depósito, apresentou ainda planilha demonstrando por período de apuração e por estabelecimento os valores depositados.
- Da análise da referida planilha verificou-se que os sete depósitos judiciais efetuados se referem ao período compreendido entre 08/2008 a 01/2009. Pelo que o presente lançamento, relativo à competência 01/2009, frise-se novamente, foi lavrado sem a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 757/805.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 07-37.337 - 6ª Turma da DRJ/FNS, a fls. 934/952, julgando procedente o lançamento, e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 31/03/2014, conforme Termo de Abertura de Documento a fl. 955.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário a fls. 958/1009, respaldando sua inconformidade em alegações desenvolvidas nos seguintes termos:

- Incompetência da DRF de Araçatuba para fiscalizar e lavrar Autos de Infração em face de empresas sediadas na Cidade de São Paulo/SP;
- Que a unidade da RFB que promoveu a Fiscalização e lavrou a autuação dista cerca de 600 km da Recorrente, dificultando a autuada de promover a entrega de documentos e dirimir dúvidas relativas à própria fiscalização, causando-lhe cerceamento de defesa e infringido princípios assegurados pela Constituição Federal;
- Que a falta de MPF para a Fiscalização de filiais causa nulidade dos Autos de Infração;
- Cerceamento de defesa na medida em que as planilhas que compõem os autos de infração não relacionam o CPF dos fornecedores, não havendo

como a Recorrente identificar se, de fato, trata-se de produtor rural pessoa física;

- Que a autuação é nula em razão de decisão judicial válida que suspendeu a exigibilidade das contribuições em tela, o que tem por consequência impedir a exigência de multa de ofício;
- Que a responsabilidade pelo crédito tributário é direta e exclusiva dos administradores à época dos fatos;
- Ilegitimidade passiva da Recorrente, eis que os Autos de Infração deveriam ter sido lavrados contra a pessoa física do produtor rural;
- Que as exações objetos dos autos de infração foram declaradas inconstitucionais pelo STF;
- Impossibilidade de sucessão de juros e multa;

Ao fim, requer a declaração de nulidade da autuação, bem como a ilegitimidade passiva do Recorrente, além da improcedência dos Autos de Infração.

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 31/03/2014. Havendo sido o recurso voluntário juntado aos autos no dia 28/04/2014, conforme Termo de Solicitação de Juntada a fl. 957, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

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

2. DAS PRELIMINARES

2.1. DA COMPETÊNCIA

Alega o Recorrente a incompetência da DRF de Araçatuba para fiscalizar e lavrar Autos de Infração em face de empresas sediadas na Cidade de São Paulo/SP.

Não !

Merece ser destacado, *ab initio*, que ao contrário do que ocorre no Poder Judiciário, a distribuição de competências nas ordens da Secretaria da Receita Federal do Brasil é tão somente funcional, não territorial, como assim parece querer fazer crer o Recorrente.

Tal ilação decorre diretamente dos termos do Código Tributário Nacional - CTN, bem como das leis ordinárias que regem os tributos ora em debate e as leis processuais.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição;
(...)

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

- a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;*
- b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;*
- c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;*
- d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;*
- e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;*
- f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte;*

II - em caráter geral, exercer as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

*§1º O Poder Executivo poderá cometer o exercício de atividades abrangidas pelo inciso II do **caput** deste artigo em caráter privativo ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.*

(...)

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Como se vê, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil a repartição de competências para a constituição de crédito tributário mediante lançamento de ofício é tão somente funcional, privativa do Auditor Fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil, inexistindo na Biblioteca Legal Federal norma que estatua distribuição territorial para o exercício das competências atribuídas pelo Ordenamento Jurídico.

Possuindo, portanto, a RFB competência nacional para planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previdenciárias, a distribuição territorial de tal competência dentre os funcionários da carreira de Auditor Fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil, visando à melhor organização e funcionamento da Administração Pública Fazendária, passa a ser assunto *Interna Corporis*, de atribuição privativa do Presidente da República, que o realiza mediante a expedição de decretos e regulamentos, no termos do art. 84 da CF/88, não criando, todavia, qualquer direito subjetivo aos administrados, tampouco a estes instituindo obrigações.

Constituição Federal de 1988

Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República:

I - nomear e exonerar os Ministros de Estado;

II - exercer, com o auxílio dos Ministros de Estado, a direção superior da administração federal;

III - iniciar o processo legislativo, na forma e nos casos previstos nesta Constituição;

IV - sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução;

V - vetar projetos de lei, total ou parcialmente;

VI - dispor, mediante decreto, sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 32/2001)

a) organização e funcionamento da administração federal, quando não implicar aumento de despesa nem criação ou extinção de órgãos públicos; (Incluída pela Emenda Constitucional nº 32/2001)

b) extinção de funções ou cargos públicos, quando vagos; (Incluída pela Emenda Constitucional nº 32/2001)

Parágrafo único. O Presidente da República poderá delegar as atribuições mencionadas nos incisos VI, XII e XXV, primeira parte, aos Ministros de Estado, ao Procurador-Geral da República ou ao Advogado-Geral da União, que observarão os limites traçados nas respectivas delegações.

Nessa esteira, o Decreto nº 3.724/2001 estatui que procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104/2007)

(...)

§3º O MPF não será exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização: (Renumerado pelo Decreto nº 6.104/2007)

I - realizado no curso do despacho aduaneiro;

II - interno, de revisão aduaneira;

III - de vigilância e repressão ao contrabando e descaminho, realizado em operação ostensiva;

IV - relativo ao tratamento automático das declarações (malhas fiscais).

§4º O Secretário da Receita Federal do Brasil estabelecerá os modelos e as informações constantes do MPF, os prazos para sua execução, as autoridades fiscais competentes para sua expedição, bem como demais hipóteses de dispensa ou situações em que seja necessário o início do procedimento antes da expedição do MPF, nos casos em que haja risco aos interesses da Fazenda Nacional. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104/2007)

(...)

Nessa vertente, o Secretário da Receita Federal do Brasil, no uso das atribuições que lhe confere art. 2º do decreto nº 3.724/2001, fez publicar a Portaria nº 3.014/2011, cujo art. 6º estatui expressamente que o MPF pode ser emitido, dentre outras autoridades, pelo Delegado da Receita Federal do Brasil, bem como pelo Superintendente da Receita Federal do Brasil, sendo certo que os procedimentos de fiscalização a serem realizados na jurisdição de outra unidade descentralizada, subordinada à mesma região fiscal, devem ser autorizados pelo respectivo Superintendente.

Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011

Art. 6º - O MPF será emitido, observadas as respectivas atribuições regimentais, pelas seguintes autoridades:

I - Coordenador-Geral de Fiscalização;

II - Coordenador-Geral de Administração Aduaneira;

III - Superintendente da Receita Federal do Brasil;

IV - Delegado da Receita Federal do Brasil;

V - Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil;

VI - Corregedor-Geral;

VII - Coordenador-Geral de Pesquisa e Investigação; ou

VIII - Coordenador-Geral de Programação e Estudos.

§1º As autoridades indicadas nos incisos IV e V somente poderão emitir MPF no âmbito de suas respectivas áreas de competência.

§2º As autoridades indicadas nos incisos VI, VII e VIII e o Delegado da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária somente poderão emitir MPF-D.

§3º Somente será admitida delegação de competência para emissão e alteração de MPF nas seguintes hipóteses:

I - de Superintendente da Receita Federal do Brasil para Chefe de Divisão de Fiscalização, de Administração Aduaneira ou de Repressão ao Contrabando e Descaminho, da Superintendência;

II - do Coordenador-Geral de Pesquisa e Investigação para Chefe de Escritório e Núcleo de Pesquisa e Investigação;

III - do Corregedor-Geral para Chefe de Escritório e Núcleo da Corregedoria;

IV - do Delegado da Receita Federal do Brasil de Delegacias Especiais e de Delegacias Classe "A" ou "B", para Chefe de Divisão/Serviço de Fiscalização da Delegacia;

V - do Delegado da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária para Chefe da Divisão de Orientação e Análise Tributária da Delegacia; e

VI - do Inspetor-Chefe de Alfândegas e Inspetorias da Receita Federal do Brasil para Chefe do Serviço de Fiscalização Aduaneira.

§4º Os procedimentos de fiscalização a serem realizados na jurisdição de outra unidade descentralizada, subordinada à mesma região fiscal, serão autorizados pelo respectivo Superintendente.

§5º A realização de procedimento de fiscalização em uma região fiscal, por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil em exercício em unidades de região fiscal diversa, será autorizada por Ordem de Serviço ou documento equivalente do Coordenador-Geral de Fiscalização ou do Coordenador-Geral de Administração Aduaneira, precedida de manifestação da Superintendência que jurisdiciona o contribuinte.

§6º Após a expedição da Ordem de Serviço ou ato equivalente referido no §5º, a unidade de jurisdição do contribuinte emitirá o MPF.

§7º A realização de procedimentos de fiscalização por unidades que possuem jurisdição concorrente será regulamentada, no âmbito de suas respectivas áreas de competência, por ato do Subsecretário de Fiscalização e do Subsecretário de Aduana e Relações Internacionais.

§8º A autorização para reexame em relação ao mesmo exercício poderá ser efetuada pelas autoridades competentes diretamente no MPF-F.

§9º Na impossibilidade de as autoridades de que tratam os incisos IV e V do caput efetuarem a emissão ou alteração de MPF, o Superintendente da respectiva região fiscal poderá fazê-lo.

Merece ser lembrado, neste comenos, que o Domicílio Tributário é entendido como o local onde o contribuinte deve responder por suas obrigações tributárias perante o Fisco. Em regra, esse local será o domicílio de eleição, assim considerado como o local em que o próprio contribuinte escolhe para efetuar o adimplemento de suas obrigações tributárias, sendo certo que a autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, sendo considerado, nesses casos, então, como domicílio tributário do contribuinte ou responsável, o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

Caso o contribuinte não faça a eleição do domicílio tributário, o art. 127 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece algumas regras para o seu estabelecimento, sendo que, para as pessoas jurídicas de direito privado e firmas individuais, será considerado como domicílio tributário o local de sua sede. No caso de fatos praticados fora do local de sua sede e que derem origem a obrigações tributárias, será considerado como domicílio o local de cada estabelecimento em que se deu a prática dos atos ou ocorrência dos fatos que derem origem à obrigação tributária.

Código Tributário Nacional - CTN

Domicílio Tributário

Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

I - quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade;

*II - quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, **o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;***

III - quanto às pessoas jurídicas de direito público, qualquer de suas repartições no território da entidade tributante.

§1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

§2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.

No caso dos autos, o domicílio tributário do Autuado se nos afigura estar assentado na cidade de São Paulo/SP – 8ª Região Fiscal. Ocorre, todavia, que os fatos geradores que deram origem às obrigações tributárias objeto do presente lançamento ocorreram na circunscrição da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Araçatuba/SP, circunstância que autoriza o deslocamento dos procedimentos de Fiscalização para esta Unidade Descentralizada,

mediante Ato do respectivo Superintendente Regional, a teor do §4º do art. 6º da Portaria nº 3.014/2011.

No presente feito, o MPF que expediu a ordem para a execução dos procedimentos de Fiscalização contribuições sociais e contribuições para Outras Entidades e Fundos por servidores lotados na DRF em Araçatuba/SP houve-se por autorizado pela SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL da 8ª REGIÃO FISCAL, à determinação da Sra. MARIA INES KIYOKO NAGAMINE - Matrícula: 00877859 - Portaria de Delegação de Competência nº 9, de 30/01/2012.

Dessarte, os procedimentos de Fiscalização foram executados por servidores competentes – Auditores Fiscais da Secretaria da Receita Federal do Brasil, lotados na Delegacia da Receita Federal do Brasil circunscricionante do estabelecimento onde, de fato, ocorreram os fatos geradores objeto do vertente lançamento, autorizados que estavam pela SRRF - 8ª Região Fiscal, sendo o débito lavrado em nome da empresa, na pessoa do seu estabelecimento matriz.

Inexiste, portanto, qualquer vício de competência no lançamento ora em debate.

Por todo o exposto, rejeitamos a preliminar de incompetência da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Araçatuba/SP.

Não procede, igualmente, a alegação de que a unidade da RFB que promoveu a Fiscalização e lavrou a autuação, por distar cerca de 600 km da Recorrente, teria dificultado a autuada de promover a entrega de documentos e dirimir dúvidas relativas à própria fiscalização, causando-lhe cerceamento de defesa e infringido princípios assegurados pela Constituição Federal.

Considerando que o domicílio tributário é definido como o local físico onde o contribuinte deve responder por suas obrigações tributárias perante o Fisco; Considerando que a legislação tributária prevê que o domicílio tributário do Contribuinte pessoa jurídica de direito privado pode ser fixado como o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento; Considerando que a autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, passando a considerar como domicílio tributário do contribuinte o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação tributária lançada; Considerando ser prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando estas obrigadas a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados; Considerando que a empresa é obrigada a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições sociais ora lançadas; e considerando que as obrigações acessórias consistentes no dever instrumental de apresentar documentos e prestar todos os esclarecimentos são instituídas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos,

avulta que a conveniência e a comodidade do Sujeito Passivo de concentrar a guarda de seus documentos em estabelecimentos distantes daqueles onde, de fato, ocorreram os fatos geradores objeto do lançamento não pode servir de óbice ao desenvolvimento regular e eficiente dos procedimentos de fiscalização.

Por tais razões, rejeitamos igualmente a preliminar de cerceamento de defesa.

Também não procede a alegação de que “a falta de MPF para a Fiscalização de filiais causa nulidade dos Autos de Infração”.

Os procedimentos fiscais de Fiscalização relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, e instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F).

Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104/2007)

Os procedimentos fiscais de Fiscalização compreendem ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos e contribuições administrados pela RFB, bem assim da correta aplicação da legislação do comércio exterior, podendo resultar em constituição de crédito tributário ou apreensão de mercadorias.

Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011

Art. 4 º-O MPF será emitido exclusivamente na forma eletrônica e assinado pela autoridade emitente, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência do MPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

Art. 7º O MPF-F, o MPF-D e o MPF-E conterão:

I - a numeração de identificação e controle;

II - os dados identificadores do sujeito passivo;

III –a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);

IV - o prazo para a realização do procedimento fiscal;

V - o nome e a matrícula do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do mandado;

VI - o nome, o número do telefone e o endereço funcional do responsável pela equipe a que está vinculado o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil referido no inciso V; e

VII - o nome, a matrícula e o registro de assinatura eletrônica da autoridade emitente e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato.

(...)

Dessai dos termos expostos na legislação de regência que o destinatário do MPF-F não é o estabelecimento do Sujeito Passivo, como deseja o Recorrente, mas, sim, o próprio Sujeito Passivo, seja ele o Contribuinte ou o responsável tributário pelo pagamento da exação.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

No idioma específico empregado pela Lei nº 8.212/91, o Sujeito Passivo da obrigação tributária recebe a denominação de “*empresa*”, assim considerada 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, além das demais entidades que lhe são equiparadas.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 15. Considera-se:

I - empresa - 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;

II - empregador doméstico - a pessoa ou família que admite a seu serviço, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.

Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. (Redação dada pela Lei nº 9.876/99).

Como visto, deflui da legislação tributária que a ordem de fiscalização é determinada em relação à empresa como um todo, assim considerada a pessoa jurídica constituída pelo estabelecimento centralizador e os estabelecimentos filiais.

Conceitua-se estabelecimento unidade ou dependência integrante da estrutura organizacional da empresa, sujeita à inscrição no CNPJ ou no CEI, onde a empresa desenvolve suas atividades, para os fins de direito e de fato.

Como regra geral, o estabelecimento centralizador, em regra, é o local onde a empresa mantém a documentação necessária e suficiente à fiscalização integral, sendo geralmente a sua sede administrativa, ou a matriz, ou o seu estabelecimento principal, assim definido nos seus atos constitutivos, muito embora a empresa possa registrar como Centralizador quaisquer de seus estabelecimentos, sendo vedado, todavia, atribuir-se a qualidade de centralizador a qualquer unidade ou dependência da empresa não inscrita no CNPJ ou no CEI, bem como àquelas não pertencentes à empresa.

Acontece, porém, que o estabelecimento centralizador pode ser alterado de ofício pelo Fisco, quando for constatado que os elementos necessários à Auditoria-Fiscal da empresa se encontram, efetivamente, em outro estabelecimento.

Em consonância com as normas procedimentais internas da RFB, os lançamentos tributários lavrados em desfavor de um determinado Sujeito Passivo são, via de regra, lavrados em nome do seu estabelecimento centralizador, abrangendo todavia as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores apurados tanto no estabelecimento matriz quanto nos demais estabelecimentos da empresa, consolidados em um mesmo documento constitutivo do crédito tributário, sendo atribuição dos relatórios intitulados “Relatório de Lançamentos – RL” e “Discriminativo Analítico de Débito – DAD”, ou mais recentemente “Discriminativo de Débito – DD”, o encargo de discriminar os Fatos Jurígenos Tributários apurados em cada um dos estabelecimentos da empresa, assim como os tributos deles decorrentes e demais encargos moratórios.

No caso em apreciação, os procedimentos de fiscalização realizaram-se no estabelecimento da empresa Bertin S/A, onde, de fato, vieram a ocorrer os Fatos Jurígenos Tributários que deram ensejo ao lançamento ora em debate.

Em princípio, o lançamento tributário seria lançado em nome do estabelecimento centralizador da Bertin S/A, com a discriminação no Discriminativo Analítico de Débito e no Relatório de Lançamentos dos estabelecimentos aos quais cada fato gerador seria referente.

Ocorre, todavia, que entre a data de ocorrência dos fatos geradores em questão e a ação fiscal em debate deu-se a incorporação da Bertin S/A pela JBS S/A, sendo esta, em virtude da sucessão, a responsável tributária pelo crédito tributário lançado.

Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009

CAPÍTULO IV

DA SUCESSÃO DE EMPRESAS

Art. 496. A empresa que resultar de fusão, transformação, incorporação ou cisão é responsável pelo pagamento das contribuições sociais previdenciárias e das contribuições destinadas às outras entidades ou fundos, devidas pelas empresas fusionadas, transformadas, incorporadas ou cindidas, até a data do ato da fusão, da transformação, da incorporação ou da cisão.

Art. 497. A aquisição de estabelecimento comercial, industrial ou profissional e a continuação da exploração do negócio, mesmo que sob denominação social, firma ou nome individual diverso, acarretam a responsabilidade integral do sucessor pelas contribuições sociais devidas pelo sucedido.

Parágrafo único. A responsabilidade será subsidiária, caso o sucedido inicie, dentro de 6 (seis) meses, a contar da data da alienação, nova atividade, no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão, ou, nesse período, a ela dê prosseguimento.

Por tal razão, o lançamento houve-se por lavrado, diretamente, em nome do estabelecimento centralizador da sucessora, ora Recorrente.

Por tais motivos, rejeitamos também a preliminar de nulidade da autuação.

Se revela igualmente improcedente a preliminar de Cerceamento de defesa pelo fato de as planilhas que compõem os autos de infração não relacionarem o CPF dos fornecedores, não havendo como a Recorrente identificar se, de fato, trata-se de produtor rural pessoa física.

Ora ... ora ...

De acordo com o Relatório Fiscal, as planilhas foram elaboradas com base nos arquivos digitais dos registros fiscais apresentados pelo sujeito passivo JBS S/A referente à pessoa jurídica incorporada (Bertin S/A) e nos arquivos constantes da escrituração fiscal digital (EFD/Sped) também em nome da incorporada (Bertin S/A).

E diga o Relatório Fiscal, *in verbis*:

“Neste mesmo procedimento fiscal, por ocasião das verificações relacionadas ao PIS/Pasep e à Cofins, esta fiscalização, com base nos arquivos digitais dos registros fiscais que foram apresentados pelo sujeito passivo, elaborou diversas planilhas onde foram discriminadas todas as aquisições de gado bovino de fornecedores pessoas físicas nos meses de janeiro a dezembro de 2009, inclusive com apuração das contribuições previdenciárias. Tais planilhas foram encaminhadas ao sujeito passivo para conhecimento, conferência e apontamento de eventuais incorreções. Nas respostas apresentadas o sujeito passivo informou que NÃO IDENTIFICOU INCORREÇÕES em nenhuma das planilhas. Com base naquelas planilhas esta fiscalização elaborou novas planilhas (1 a 12) que foram assim denominadas”:

(...)

Ao contrário do que afirma o Recorrente, a não identificação do CPF dos fornecedores nas planilhas elaboradas pela Fiscalização não implica nulidade do lançamento. Isto porque as informações constantes em tais planilhas foram coletadas diretamente dos arquivos digitais dos registros fiscais apresentados pelo sujeito passivo JBS S/A referente à pessoa jurídica incorporada (Bertin S/A) e nos arquivos constantes da escrituração fiscal digital (EFD/Sped) também em nome da incorporada (Bertin S/A), documentos estes apresentados pelo sujeito passivo à fiscalização, elaborados sob o seu domínio e responsabilidade, e confeccionados sob seu comando e orientação, beirando ao burlesco a alegação de que desconhece quais seriam os CPF dos fornecedores.

Nesse contexto, sendo do conhecimento do Recorrente os fornecedores do gado por ele adquirido, bem como os respectivos CPF, revela-se despicienda a identificação dos códigos no Relatório Fiscal desta NFLD.

Beira à má-fé, contudo, a alegação de que *“há erro na coluna relativa ao CPF do fornecedor, o que dificulta a defesa, pois não há como se identificar se, de fato, trata-se de pessoa física, a ensejar a suposta exigência de FUNRURAL da Impugnante”*.

Tais planilhas foram encaminhadas ao sujeito passivo para conhecimento, conferência e apontamento de eventuais incorreções. Nas respostas apresentadas o sujeito passivo informou que não identificou incorreções em nenhuma das planilhas.

Posteriormente, o Recorrente alegou ao Fisco ter identificado algumas incorreções na planilha 10, e que também haviam sido identificadas algumas notas fiscais canceladas.

A Fiscalização analisou tais informações e concluiu pela existência de todas as incorreções que foram apontadas pelo Autuado, razão pela qual elaborou planilhas corrigidas referentes às competências de abril, maio, junho e outubro de 2009 para corrigir todos os erros que foram apontados pelo sujeito passivo.

Diz o Relatório Fiscal, nestas palavras:

“Na resposta escrita datada de 24/06/2013 O sujeito passivo informou que identificou algumas incorreções na planilha 10 e que também identificou algumas notas fiscais canceladas. Feita a análise, esta fiscalização concluiu pela existência de todas as incorreções que foram apontadas pelo sujeito passivo. Em razão disso, elaboramos novamente as planilhas relacionadas aos meses de abril, maio, junho e outubro de 2009 para corrigir todos os erros que foram apontados pelo sujeito passivo. Tais planilhas foram denominadas de: Planilha 4 CORRIGIDA, Planilha 5 CORRIGIDA, Planilha 6 CORRIGIDA e Planilha 10 CORRIGIDA”.

Ou seja, os erros apontados pelo Sujeito Passivo foram devidamente corrigidos, na forma indicada pelo próprio Recorrente.

Vem agora o Recorrente alegar que *“O erro nas planilhas cerceiam o direito de defesa da Impugnante, pois, quando da defesa, não há sequer como saber se, de fato, se trata de operação que envolva produtor rural, nos termos da capitulação legal constante do Auto de Infração”*.

Não se trata de cerceamento de defesa, eis que não provocado pela Fiscalização, mas talvez, deficiência da empresa na organização e administração de suas informações referentes ao gado adquirido.

Por tais razões, rejeitamos igualmente a preliminar de cerceamento de defesa ora em debate.

2.2. DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O Recorrente alega que a autuação é nula em razão de decisão judicial válida que suspendeu a exigibilidade das contribuições em tela, o que tem por consequência impedir a exigência de multa de ofício.

Menos ... menos ...

Nos termos do inciso II do art. 151 do CTN, o depósito do seu montante integral suspende a exigibilidade do crédito tributário correspondente.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104/2001)

VI - o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104/2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

Não se deve confundir, todavia, suspensão da *exigibilidade do crédito tributário* com *constituição do crédito tributário*.

Exigibilidade é a qualidade daquilo que é exigível. Exigível é a obrigação que não se encontra mais submetida a qualquer condição, termo, encargo ou outro empecilho e que pode ter seu adimplemento solicitado pelo credor ao devedor, mediante colaboração da vontade deste. Dessarte, a exigibilidade do crédito tributário configura-se na aptidão que permeia o crédito constituído de se integrar no patrimônio ativo do credor e, conseqüentemente, no patrimônio passivo do devedor.

Já a constituição do crédito tributário trata-se de um direito potestativo do Fisco, decorrente da mera ocorrência objetiva do fato gerador da obrigação tributária principal correspondente, ou do descumprimento de obrigação tributária acessória, o qual direito se mantém hígido até que lhe sobrevenha a decadência.

Conclui-se, portanto, que, enquanto exigibilidade é conceito de direito subjetivo, a constituição do crédito tributário se nos apresenta como conceito de direito potestativo.

Para ser exequível é condição *sine qua non* que o crédito querido seja líquido, certo e exigível.

A Obrigação líquida é aquela certa quanto à sua existência, e determinada quanto ao seu objeto e valor. Ou seja, a obrigação líquida existe e tem valor preciso.

A característica da certeza diz respeito à existência material de uma obrigação tributária (*rectius*, crédito tributário), em razão da qual o agente passivo esteja obrigado a uma prestação de dar quantia certa em benefício do agente ativo.

A obrigação tributária é abstrata e concretiza-se no fato gerador, mas individualiza-se qualitativa e quantitativamente através do lançamento. Tal espécie de obrigação, por si só, não contém os aspectos da exigibilidade, da certeza e da liquidez, próprios de um crédito. Para que a obrigação tributária se revista com tais atributos, faz-se necessária a realização de um procedimento de parte da administração pública fazendária, consistente no lançamento. Assim, ao ornar a obrigação tributária com as vestes da certeza e liquidez, o lançamento a transforma em crédito tributário.

Portanto, é o ato do lançamento que confere certeza e liquidez à obrigação tributária. A inexistência de impedimentos jurídicos a torna exigível.

A suspensão da exigibilidade, assentada no art. 151 do CTN, ataca a exigibilidade do crédito tributário constituído, desobrigando o sujeito passivo do recolhimento imediato do crédito atacado, enquanto perdurar os efeitos da suspensão ou a existência do crédito tributário.

Conforme explicitado no texto legal, a norma tributária se refere à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não à suspensão da obrigação tributária. Para que haja a existência do crédito tributário é indispensável que este já esteja constituído, mediante a devida convalidação da obrigação tributária correspondente, condição que se alcança com a efetiva formalização do lançamento, assim compreendido o procedimento administrativo levado a cabo como o objetivo de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido e identificar o sujeito passivo.

Nessa prumada, somente após a conclusão do lançamento poder-se-á falar em crédito tributário. Antes não. Haverá, tão somente, obrigação tributária.

Registre-se que crédito tributário é direito subjetivo do Fisco, em face do qual se pode opor o Devedor. O poder/dever de convolar a obrigação tributária em crédito tributário, no entanto, é direito potestativo da Fazenda Pública.

Nesse contexto, ao contrário do que entende o Recorrente, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não apõe qualquer blindagem na prerrogativa de que possui a autoridade fazendária competente de efetivar o lançamento. A suspensão apenas desobriga o

sujeito passivo correspondente do recolhimento do crédito constituído, seja espontaneamente, seja mediante execução forçada. Tão só.

Não se deslembre que o próprio art. 140, *in fine*, do CTN dispõe que as circunstâncias que excluem a exigibilidade do crédito tributário não afetam a obrigação tributária que lhe deu origem.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 140. As circunstâncias que modificam o crédito tributário, sua extensão ou seus efeitos, ou as garantias ou os privilégios a ele atribuídos, ou que excluem sua exigibilidade não afetam a obrigação tributária que lhe deu origem.

Por outro lado, o vertente lançamento abrange, tão somente, os Autos de Infração DEBCAD nº 51.046.425-4 e 51.046.426-2, referentes, exclusivamente, ao período de apuração de janeiro de 2009. Conforme expressamente informado no Relatório Fiscal, a fl. 722, os autos de infração acima indicados houveram-se por lavrados sem a aplicação de multa de ofício e de juros moratórios.

Releiamos o Relatório Fiscal:

“Em relação ao período de apuração de janeiro de 2009 lavramos os autos de infração sem a aplicação da multa e dos juros de mora em razão da existência de depósito judicial em montante integral, conforme está demonstrado na planilha 13. O valor do depósito judicial (R\$ 6.763.043,41) feito em nome da pessoa jurídica incorporada (Bertin S/A) coincide com o valor constante da escrituração contábil digital (ECD) constante do Sped contábil (R\$ 6.763.043,41), cujos lançamentos foram feitos no decorrer do mês de janeiro de 2009 a débito da conta 11302000008 CARNE IN NATURA e a crédito da conta 21109000001 FUNRURAL A RECOLHER. Portanto, o crédito tributário correspondente aos dois autos de infração referentes ao período de apuração de janeiro de 2009 DEBCADs nº 51.046.425-4 e nº 51.046.426-2 está com a exigibilidade suspensa”.

Tal situação pode ser comprovada nas Folhas de Rosto dos Autos de Infração DEBCAD nº 51.046.425-4 e 51.046.426-2, a fls. 736 e 742, respectivamente, assim como nos correspondentes Discriminativos de Débito, a fls. 738 e 744, onde se constata que o valor lançado pela Fiscalização contempla, tão somente, o valor do principal, estando zeradas as parcelas correspondentes aos juros moratórios e multa de ofício.

Não procede, portanto a alegação de impossibilidade de sucessão de juros e multa. NÃO HOUVE LANÇAMENTO NEM DE MULTA DE OFÍCIO NEM DE JUROS MORATÓRIOS.

Diante dos motivos acima elencados, rejeitamos tal preliminar de nulidade.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumprido de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as questões de fato e de Direito referentes a matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

3.1. DOS FATOS GERADORES

Alega o Recorrente que as exações objetos dos autos de infração foram declaradas inconstitucionais pelo STF.

Foram mesmo ???? vejamos !

3.1.1. DO ORDENAMENTO JURÍDICO

Entende-se por Ordenamento Jurídico Positivo o conjunto de regras e normas de conduta, caracterizadas pela coercitividade e imperatividade, oriundas das diversas estirpes de diplomas normativos adotados pelo Estado, visando a regular a vida em sociedade.

O Ordenamento Jurídico, portanto, é formado por um complexo de normas de conduta, as quais lhe são introduzidas por intermédio de um leque de diplomas normativos – Constituição, Leis, Decretos, Instruções Normativas, etc. -, produzidos pelos Poderes competentes, consoante a opção política de cada Nação.

Todavia, a norma jurídica não se confunde com o instrumento normativo que lhe introduziu no Ordenamento. Tratam-se de institutos jurídicos totalmente distintos. Para ilustrar tal raciocínio, tomemos exemplificativamente a lei ordinária. No caso brasileiro, ao ser promulgada e sancionada, ao cabo do processo legislativo desenhado nos artigos 59 a 69 da CF/88, a lei cumpre e realiza sua primazia que é a de introduzir no Ordenamento Jurídico as normas em si encartadas, as quais se desprendem, então, do texto legal passando a ter existência própria - um ser etéreo e imaterial -, figurando o texto legal apenas como uma fonte de interpretação e de referência da norma nele carreada.

Uma vez inserida no ordenamento jurídico, a norma passa a impor ao seu público alvo um *dever ser*, uma conduta devida a ser observada pelo grupo de pessoas sob sua égide, até que uma outra norma de mesmo calibre a retire do Sistema Jurídico mediante revogação expressa, ou de maneira tácita, por dispor de forma distinta sobre a mesma matéria.

3.1.2. DA CONTRIBUIÇÃO DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA

A norma jurídica encartada no art. 25 da Lei nº 8.212/91, em sua redação originária, estatuiu a contribuição previdenciária, à alíquota de 3% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, do segurado especial referido no inciso VII do art. 12 desse mesmo Diploma legal, assim compreendidos **o produtor rural**, o parceiro rural, o meeiro rural e o arrendatário rural, o pescador artesanal e o assemelhado, **que exerçam essas atividades individualmente ou em regime de economia familiar**, ainda que com auxílio eventual de terceiros, bem como seus respectivos cônjuges ou companheiros e filhos maiores de quatorze anos ou a eles equiparados, desde que trabalhem, comprovadamente, com o grupo familiar respectivo.

Ao mesmo tempo, os incisos III e IV da suso citada Lei de Custeio da Seguridade Social instituíram como obrigação acessória da empresa adquirente ou consignatária da produção rural do segurado especial ou a cooperativa a reter, mediante desconto, em razão de sub-rogação, e a recolher aos cofres públicos a contribuição referida no aludido art. 25 da Lei nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

*VII - como segurado especial: o produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais, o garimpeiro, o pescador artesanal e o assemelhado, que exerçam essas atividades **individualmente** ou em regime de economia familiar, ainda que com auxílio eventual de terceiros, bem como seus respectivos cônjuges ou companheiros e filhos maiores de quatorze anos ou a eles equiparados, desde que trabalhem, comprovadamente, com o grupo familiar respectivo.*

*§1º Entende-se como regime de economia familiar a atividade em que o trabalho dos membros da família é indispensável à própria subsistência e é exercido em condições de mútua dependência e colaboração, **sem a utilização de empregados**.*

Art. 25. Contribui com 3% (três por cento) da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção o segurado especial referido no inciso VII do art. 12.

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620/93)

III – O adquirente, o consignatário ou a cooperativa são obrigados a recolher a contribuição de que trata o art. 25, até o 5º dia útil do mês seguinte ao da operação de venda ou consignação da produção, ou no dia imediatamente anterior

caso não haja expediente bancário naquele dia, na forma estabelecida em regulamento;

IV – O adquirente, o consignatário ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento;

Conforme detalhadamente demonstrado, a norma inserida no ordenamento jurídico pela Lei nº 8.212/91 instituiu a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física, que laborasse individualmente ou em regime de economia familiar sem empregados, à alíquota de 3% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, e transferiu para o adquirente, consignatário ou à cooperativa, mediante sub-rogação, a responsabilidade pelo recolhimento de tal contribuição.

Ainda sob a égide da CF/88, em sua redação originária, a Lei nº 8.540/92 revogou tacitamente as normas jurídicas representadas pelos artigos 12, V, 'a', 25 e 30, IV da Lei nº 8.212/91, dentre outras, fazendo excluir do conceito de segurado equiparado a autônomo a pessoa física que explorasse a extração mineral. Criou também a contribuição destinada ao custeio da Seguridade Social a cargo da pessoa física produtora rural que se utilizasse de empregados, incidente sob a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural à alíquota de 2%, além de reduzir de 3% para 2% a contribuição social do segurado especial, aqui incluído o produtor rural pessoa física que não se utilizasse de empregados.

A citada lei nº 8.540/92 fez inserir no ordenamento pátrio norma jurídica que criou a contribuição, a cargo do empregador rural pessoa física e do segurado especial, à ordem de 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização das suas produções, para financiamento das prestações por acidente do trabalho, além de elastecer a responsabilidade e a sub-rogação do adquirente, consignatário e da cooperativa previstas, respectivamente, nos incisos III e IV do art. 30 da Lei de Custeio da Seguridade Social, fazendo-a alcançar as operações de mesma natureza realizadas com as pessoas físicas produtoras rurais que se utilizassem de empregados.

Constituição Federal de 1988

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;

II - dos trabalhadores;

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

V - como equiparado a trabalhador autônomo, além dos casos previstos em legislação específica:

a) a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com

auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua; (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 22.12.92);

Art. 25. A contribuição da pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada a Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 8.540/92)

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 8.540/92)

II – um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para o financiamento das prestações por acidente do trabalho. (inciso acrescentado pela Lei nº 8.540/92)

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

(...)

IV - O adquirente, o consignatário 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, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei nº 8.540/92)

A lei nº 9.528/97, fruto da conversão da Medida Provisória nº 1.523-9, de 27/06/97, e de reedições subsequentes, sem lhe modificar o conteúdo e a essência do revisitado art. 25 da Lei nº 8.212/91, alterou-lhe a redação anterior, nos seguintes termos:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada a Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 9.528/97)

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 9.528/97)

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para o financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528/97)

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

(...)

III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25, até o dia 2 do mês subsequente ao da operação de venda ou

consignação da produção, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528/97)

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; (Redação dada pela Lei nº 9.528/97)

Mas não parou por aí a lei nº 9.528/97. Fez mais. Na mesma tacada legiferante, o legislador ordinário, por intermédio do art. 6º do documento legal em realce, instituiu a contribuição social a cargo do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea 'a' do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91, destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, à alíquota de 0,1% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, *in verbis*.

Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997.

Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de 0,1% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

3.1.3. DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

Ocorre que, em 03/02/2010, o Supremo Tribunal Federal, por unanimidade, e nos termos do voto do Relator, Ministro Marco Aurélio, deu provimento ao Recurso Extraordinário nº 363.852 / MG para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por sub-rogação 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, V e VII, 25, I e II e 30, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada pela Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98 viesse a instituir a contribuição em foco.

Em seu voto condutor, salientou o ministro nas palavras que se vos seguem:

“A regra, dada a previsão da alínea “b” do inciso I do referido artigo 195, é a incidência da contribuição social sobre o faturamento, para financiar a seguridade social instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, a obrigar não só as pessoas jurídicas, como também aquelas a ela equiparadas pela legislação do imposto sobre a renda - artigo 1º da citada lei complementar. Já aqui surge duplicidade contrária

à Carta da Republica, no que, conforme o artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, o produtor rural passou a estar compelido a duplo recolhimento, com a mesma destinação, ou seja, o financiamento da seguridade social - recolhe, a partir do disposto no artigo 195, inciso I, alínea "b", a COFINS e a contribuição prevista no referido artigo 25. Vale frisar que, no artigo 195, tem-se contemplada situação única em que o produtor rural contribui para a seguridade social mediante a aplicação de alíquota sobre o resultado de comercialização da produção, ante o disposto no §8º do citado artigo 195 - a revelar que, em se tratando de produtor, parceiro, meeiro e arrendatários rurais e pescador artesanal bem como dos respectivos cônjuges que exerçam atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, dá-se a contribuição para a seguridade social por meio de aplicação de alíquota sobre o resultado da comercialização da produção. A razão do preceito é única: não se ter, quanto aos nele referidos, a base para a contribuição estabelecida na alínea "a" do inciso I do artigo 195 da Carta, isto é, a folha de salários. Daí a cláusula contida no §8º em análise '... sem empregados permanentes...'

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 nº 8.212/91 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 n. 8.212/91. Assim, não fosse suficiente a duplicidade, considerado o faturamento, tem-se, ainda, a quebra da isonomia.

O tema ora em discussão por pouco não foi objeto de julgamento quando apreciada a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.03-1/DF. O Tribunal deixou de adentrar a questão ante a

falta de pertinência temática, porque ajuizada a ação pela Confederação Nacional da Indústria. Todavia, foi adiante quanto ao § 2º do artigo 25 da Lei nº 8.870/94, que tinha a seguinte redação:

(...)

Pois bem, concluiu-se pelo surgimento de uma nova base de cálculo, ficando assim redigida a ementa:

(...)

Assentou o Plenário que o §2º do artigo 25 da Lei nº 8.870/94 fulminado ensejara fonte de custeio sem observância do §4º do artigo 195 da Constituição Federal, ou seja, sem a vinda à balha de lei complementar.

O enfoque serve, sob o ângulo da exigência desta última, no tocante à disposição do artigo 25 da Lei nº 8.212/91. É que, mediante lei ordinária, versou-se a incidência da contribuição sobre a proveniente da comercialização pelo empregador rural, pessoa natural. Ora, como salientado no artigo de Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo, houvesse confusão, houvesse sinonímia entre o faturamento e o resultado da comercialização da produção, não haveria razão para a norma do §8º do artigo 195 da Constituição Federal relativa ao produtor que não conta com empregados e exerça atividades em regime de economia familiar. Já estava ele alcançado pela previsão imediatamente anterior do inciso I do artigo 195 da Constituição. Também sob esse prisma, procede a irresignação, entendendo-se que comercialização da produção é algo diverso de faturamento e este não se confunde com receita, tanto assim que a Emenda Constitucional nº 20/98 inseriu, ao lado do vocábulo "faturamento", no inciso I do artigo 195, o vocábulo "receita". Então, não há como deixar de assentar que a nova fonte deveria estar estabelecida em lei complementar. O mesmo enfoque serve a rechaçar a óptica daqueles que vislumbram, no artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91, a majoração da alíquota alusiva à citada contribuição que está prevista na Lei Complementar nº 70/91.

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 sub-rogação 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 nº 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.

Dessai do voto condutor do Min. Marco Aurélio que os vícios de constitucionalidade presentes na legislação guerreada consistiram na **quebra da isonomia** entre o produtor rural pessoa física que utilizasse mão de obra assalariada e aquele que não se

utilizasse de empregados, e na **duplicidade** de recolhimento sobre o faturamento a que estaria sujeito o empregador rural pessoa física, já que a Norma Constitucional insculpida no art. 195, I da CF/88, em sua regulamentação inata, apenas previa a criação de contribuições previdenciárias a incidir sobre a folha de salário, sobre o faturamento e sobre o lucro.

Ponderou o Ministro Relator que o empregador rural pessoa física estaria sujeito a triplo recolhimento, a saber, a contribuição sobre a folha de salários (art. 22 da Lei nº 8.212/91), sobre o faturamento (COFINS – Lei Complementar nº 70/91) e sobre a receita bruta da comercialização da produção rural (art. 25 da Lei nº 8.212/91) enquanto que o produtor rural pessoa física estaria sujeito, apenas, às duas últimas.

O voto condutor em destaque fundamentou-se na concepção adotada pelo Eminentíssimo Relator, um pouco hesitante, é certo, de que o conceito de *faturamento* não se confundiria com o de *receita bruta da comercialização*, tampouco um se encontraria inserido no outro. Concluiu então o Ministro que “*comercialização da produção é algo diverso de faturamento e este não se confunde com receita, tanto assim que a Emenda Constitucional nº 20/98 inseriu, ao lado do vocábulo "faturamento", no inciso I do artigo 195, o vocábulo "receita". Então, não há como deixar de assentar que a nova fonte deveria estar estabelecida em lei complementar*”.

Demonstrou dubiedade o Relator. Inicialmente, assevera que, em relação ao produtor rural pessoa física, haveria duplicidade de exação sobre o faturamento consubstanciada na COFINS e na contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, dando a entender que ambos os tributos ostentavam a mesma natureza jurídica. Logo em seguida, porém, adota o entendimento de que receita bruta e faturamento seriam conceitos distintos, e que, por não haver previsão constitucional prévia para a instituição de contribuição social sobre a receita, essa deveria ter sido criada mediante lei complementar, seguindo o trâmite da competência residual, e não por lei ordinária, razão pela qual houve-se por declarada a inconstitucionalidade da tributação em debate.

Nesse contexto, a Suprema Corte conheceu e proveu o “*recurso interposto para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por sub-rogação sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate*”. Para tanto, houve-se por declarada a “*inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, 12, incisos V e VII¹, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arriada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição*”.

Não escapa do conhecimento daqueles que militam no Ramo do Direito que em 15 de dezembro de 1998 foi promulgada pelo Congresso Nacional a Emenda Constitucional nº 20 que, dentre outras providências, fez introduzir no Sistema Jurídico Brasileiro novo regramento constitucional relativo ao Sistema de Previdência Social, promovendo profundas modificações nas normas antes referenciadas ao art. 195 da CF/88, passando a prever, expressamente, a instituição de contribuições previdenciárias incidentes

¹ Em realidade, a Lei nº 8.540/92 não promoveu qualquer modificação no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91, mas, tão somente, no inciso V desse mesmo dispositivo legal.

sobre a receita ou o faturamento da empresa, a teor da alínea 'b' do inciso I do citado art. 195 da CF/88, *ad litteris et verbis*:

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20/98)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20/98)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20/98)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98)

Em razão das modificações estruturais promovidas pela EC nº 20/98, o legislador ordinário costurou novo modelito legal consubstanciado na Lei nº 10.256/2001, ajustando a legislação previdenciária ao novel manequim constitucional, fazendo inserir no ordenamento pátrio normas de caráter cogente disciplinando a contribuição previdenciária a cargo do segurado especial assim como a do empregador rural pessoa física.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea 'a' do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 10.256/2001).

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 9.528/97).

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528/97).

Em suma, honrou a norma legal acima referida instituir as contribuições a cargo do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/91, e a cargo do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea 'a' do inciso V e no inciso VII do art. 12 desse mesmo diploma legal, às alíquotas de 2% e 0,1% incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, destinadas à Seguridade Social e ao financiamento das prestações por acidente do trabalho, respectivamente.

Mostra-se alvissareiro salientar, de molde a afugentar qualquer resquício de dúvida, que a inserção no ordenamento jurídico da norma legal referida nos parágrafos precedentes poderia ter sido realizada de dois modos distintos: (a) Pela regulamentação integral no próprio corpo da Lei nº 10.256/2001; (b) Pela alteração do texto legal atualizado da lei de regência da matéria, diga-se, art. 25 da Lei nº 8.212/91.

Insuflado pelos ventos da consolidação que dimanam do art. 13, *caput* e §1º da Lei Complementar nº 95/98, a qual dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis, conforme determina o parágrafo único do art. 59 da Constituição Federal, pautou-se o legislador infraconstitucional pela integração de todas as normas atinentes à matéria em debate num único diploma legal, optando assim pela introdução da norma tributária no ordenamento mediante a alteração parcial do texto vigente do art. 25 da Lei nº 8.212/91, à época com as modificações decorrentes da Lei nº 9.528/97, conforme expressamente previsto no art. 12, III, da suso comentada LC nº 95/98.

Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998

Art. 12. A alteração da lei será feita:

I - mediante reprodução integral em novo texto, quando se tratar de alteração considerável;

II – mediante revogação parcial; (Redação dada pela Lei Complementar nº 107, de 26.4.2001)

III - nos demais casos, por meio de substituição, no próprio texto, do dispositivo alterado, ou acréscimo de dispositivo novo, observadas as seguintes regras:

(...)

Art. 13. As leis federais serão reunidas em codificações e consolidações, integradas por volumes contendo matérias conexas ou afins, constituindo em seu todo a Consolidação da Legislação Federal. (Redação dada pela Lei Complementar nº 107, de 26.4.2001)

§1º A consolidação consistirá na integração de todas as leis pertinentes a determinada matéria num único diploma legal, revogando-se formalmente as leis incorporadas à consolidação, sem modificação do alcance nem interrupção da força normativa dos dispositivos consolidados. (Parágrafo incluído pela Lei Complementar nº 107, de 26.4.2001)

Nesse cenário, ao promover a Lei nº 10.256/2001 as alterações necessárias ao texto do art. 25 da Lei nº 8.212/91, e mantendo inalterado o texto dos dispositivos da lei anterior que seriam repetidos pela norma posterior, *in casu*, os incisos I e II do mesmo art. 25 em tela, fez o Congresso Nacional, com a anuência do Presidente da República, inserir no Sistema Jurídico Nacional norma de estirpe legal que, ao mesmo tempo em que revogou tacitamente, por dispor de forma diversa, a exação tributária introduzida pela Lei nº 9.528/97, instituiu as contribuições a cargo do empregador rural pessoa física e a cargo do segurado especial, às alíquotas de 2% e 0,1% incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, destinadas à Seguridade Social e ao financiamento das

prestações por acidente do trabalho, respectivamente, norma essa que se mantém vigente e eficaz até a data presente, não tendo ela sofrido qualquer sequele decorrente de declaração de inconstitucionalidade promovida em sede controle concentrado, exclusivo do STF.

Teve a virtude a norma ora em comento de sanear todos os vícios de inconstitucionalidade apontados pelo Pretório Excelso no RE 363.852/MG.

- 1- A isonomia houve-se por restabelecida eis que a norma aviada no art. 25 da Lei nº 8.212/91 instituiu a contribuição do empregador rural pessoa física incidente receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22 do pergaminho legal em trato. Assim, tanto o empregador rural pessoa física quanto o segurado especial não se encontram sujeitos à contribuição previdenciária sobre a folha de salários.
- 2- A alínea 'b' do inciso I do art. 195 da CF/88, com a redação dada pela EC nº 20/98 passa a prever a contribuição social do empregador incidente sobre a receita ou o faturamento.
- 3- Estando a fonte de custeio compreendida na hipótese genérica e abstrata encartada no inciso I do art. 195 da CF/88, na redação dada pela EC nº 20/88, as contribuições para a seguridade social podem ser instituídas mediante lei ordinária, *in casu*, a Lei nº 10.256/2001, não se aplicando, aqui o disposto no art. 154, I, da Constituição da República. Tal questão já foi bater às portas da Suprema Corte Constitucional que pacificou o entendimento em torno da matéria em debate, conforme dessaí dos seguintes julgados assim ementados:

“CONFORME JÁ ASSENTOU O STF (RREE 146733 E 138284), AS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL PODEM SER INSTITUÍDAS POR LEI ORDINÁRIA, QUANDO COMPREENDIDAS NAS HIPÓTESES DO ART. 195, I, CF, SÓ SE EXIGINDO LEI COMPLEMENTAR, QUANDO SE CUIDAR DE CRIAR NOVAS FONTES DE FINANCIAMENTO DO SISTEMA (CF, ART. 195, PAR. 4º)” (RE 150.755, Redator para o acórdão o Ministro Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, DJ 20.8.1993).

“AS CONTRIBUIÇÕES DO ART. 195, I, II, III, DA CONSTITUIÇÃO, NÃO EXIGEM, PARA A SUA INSTITUIÇÃO, LEI COMPLEMENTAR. APENAS A CONTRIBUIÇÃO DO §4º DO MESMO ART. 195 É QUE EXIGE, PARA A SUA INSTITUIÇÃO, LEI COMPLEMENTAR, DADO QUE ESSA INSTITUIÇÃO DEVERÁ OBSERVAR A TÉCNICA DA COMPETÊNCIA RESIDUAL DA UNIÃO (C.F., ART. 195, §. 4º; C.F., ART. 154, I)” (RE 138.284, Rel. Min. Carlos Velloso, Tribunal Pleno, DJ 28.8.1992)

Assim, a contar da vigência da Lei nº 10.256/2001, editada já sob o manto constitucional aberto pela Emenda Constitucional nº 20/98, passam a ser devidas as contribuições sociais a cargo do empregador rural pessoa física, às alíquotas de 2% e 0,1% incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, nos termos assinalados no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação que lhe foi introduzida pela Lei nº 10.256/2001.

No caso presente, o período de apuração situa-se de 01/01/2010 a 31/12/2011, ou seja, em período integralmente coberto pela regência da Lei nº 10.256/2001, não havendo que se falar em inconstitucionalidade da exação, pois esta decorre diretamente da norma tributária inserida no ordenamento pelo diploma legal suso referido, concebido e gerido sob a luz da EC nº 20/98, e não pelas regras consignadas nas leis nº 8.540/92 e 9.528/97, estas, sim, declaradas inconstitucionais pelo STF.

3.1.4. DA SUB-ROGAÇÃO

Por derradeiro, mas não menos importante, resta-nos apreciar a questão atávica à sub-rogação do adquirente, do consignatário ou da cooperativa pelo cumprimento das obrigações do empregador rural pessoa física e do segurado especial assentadas no art. 25 da Lei nº 8.212/91.

Verifica-se no voto condutor acima revisitado, que a matéria atinente à sub-rogação em momento algum foi discutida no julgamento do Supremo Sodalício. Com efeito, o Supremo não se pronunciou acerca de nenhum vício de inconstitucionalidade a macular a sub-rogação, até porque esta foi expressamente prevista na própria *Lex Excelsior*.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3/93)

Olhando com os olhos de ver, o Min. Marco Aurélio não declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91, mas, tão somente, a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92, o qual, dentre outras tantas providências, incluiu na regra de sub-rogação as contribuições previdenciárias a cargo do empregador rural pessoa física.

Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992

Art. 1º A Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a vigorar

com alterações nos seguintes dispositivos:

Art. 12.

V -.....

a) a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua;

b) a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade de extração mineral - garimpo -, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua;

c) o ministro de confissão religiosa e o membro de instituto de vida consagrada e de congregação ou de ordem religiosa, este quando por ela mantido, salvo se filiado obrigatoriamente à Previdência Social em razão de outra atividade, ou a outro sistema previdenciário, militar ou civil, ainda que na condição de inativo;

d) o empregado de organismo oficial internacional ou estrangeiro em funcionamento no Brasil, salvo quando coberto por sistema próprio de previdência social;

e) o brasileiro civil que trabalha no exterior para organismo oficial internacional do qual o Brasil é membro efetivo, ainda que lá domiciliado e contratado, salvo quando coberto por sistema de previdência social do país do domicílio;

Art. 22.

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica à pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 desta Lei.

Art. 25. A contribuição da pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:

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

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

§1º O segurado especial de que trata este artigo, além da contribuição obrigatória referida no "caput", poderá contribuir, facultativamente, na forma do art. 21 desta Lei.

§2º A pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12, contribui, também, obrigatoriamente, na forma do art. 21 desta Lei.

§3º Integram a produção, para os efeitos deste artigo, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, secagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem, torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos.

§4º Não integra a base de cálculo dessa contribuição a produção rural destinada ao plantio ou reflorescimento, nem sobre o produto animal destinado a reprodução ou criação pecuária ou granjeira e a utilização como cobaias para fins de pesquisas científicas, quando vendido pelo próprio produtor e quem a utilize diretamente com essas finalidades, e no caso de produto vegetal, por pessoa ou entidade que, registrada no Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, se dedique ao comércio de sementes e mudas no País.

§ 5º (VETADO)

(...)

Art. 30.

IV - o adquirente, o consignatário ou a cooperativa ficam sub-rogados 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, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento;

X - a pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e o segurado especial são obrigados a recolher a contribuição de que trata o art. 25 desta Lei no prazo estabelecido no inciso III deste artigo, caso comercializem a sua produção no exterior ou, diretamente, no varejo, ao consumidor."

Ocorre que, ao declarar a inconstitucionalidade do aludido art. 1º da Lei nº 8.540/92, o STF, de um só golpe, derriscou *ab ovo* a eficácia de todas as normas jurídicas modificadoras da legislação previdenciária encartadas no dispositivo inquinado, mesmo que algumas dessas normas não estivessem infectadas por qualquer vício de inconstitucionalidade, como se revelaram os normativos encapsulados no inciso V do art. 12 e nos incisos IV e X do art. 30 da Lei nº 8.212/91.

Contudo, mesmo partindo-se de uma interpretação literal do dispositivo do voto do Ministro Relator, haveríamos de concluir que a sub-rogação em relação ao segurado especial ainda permaneceria de observância obrigatória pelo adquirente, pelo consignatário e pela cooperativa, eis que tal obrigação houve-se por estatuída diretamente pela Lei nº 8.212/91, em sua redação de origem, não tendo sido atingida pela declaração de inconstitucionalidade em realce.

Por outro viés, a obrigação da empresa e da cooperativa pela retenção e recolhimento da contribuição a cargo do Produtor rural pessoa física configura-se como obrigação tributária acessória, nos termos do §2º do art. 113 do CTN. Tal condição não escapou dos olhos argutos do Mestre Fabio Zambitte Ibrahim, citado pelo Min. Carlos Veloso no julgamento do Recurso Extraordinário RE 393.946/MG – Informativo STF nº 368, de outubro de 2004, a obrigação de retenção e recolhimento de tributo "*é um facere, isto é, uma prestação positiva imposta a determinada pessoa, no interesse da arrecadação de exações devidas*".

Nesse sentido salientou o Relator, no julgamento ora em cartaz:

"A Constituição autoriza coisa maior: a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. C.F., art. 150, §7º. E o Código Tributário Nacional, art. 128, prescreve que, "Sem prejuízo do disposto neste Capítulo (Capítulo V - Responsabilidade Tributária), 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."

Ora, tratando-se de obrigação tributária acessória, assim entendidas aquelas que têm por objeto prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, estas podem ser validamente instituídas mediante qualquer documento normativo que integre o conjunto denominado *Legislação Tributária*, do qual são espécies as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, estando enquadrada nesse rol as Instruções Normativas expedidas pelos órgãos competentes, a teor dos artigos 96 e 100 do CTN.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Imerso nessa Ordem Constitucional e Legal, em 14 de julho de 2005, a então Secretaria da Receita Previdenciária editou a Instrução Normativa SRP nº 3/2005, cujos artigos 92, V, e 259 instituíram a obrigação acessória da empresa adquirente, inclusive se agroindustrial, consumidora, consignatária ou da cooperativa, na condição de sub-rogada, a arrecadar, mediante desconto e a recolher as contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção devidas pelo produtor rural pessoa física e pelo segurado especial.

Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005

Art. 92. A empresa é responsável:

(...)

V - pela arrecadação, mediante desconto, e pelo recolhimento da contribuição do produtor rural pessoa física e do segurado especial incidente sobre a comercialização da produção, quando adquirir ou comercializar o produto rural recebido em consignação, independentemente dessas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com o intermediário pessoa física, conforme disposto no art. 259;

Art. 259. As contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção são devidas pelo produtor rural, sendo a responsabilidade pelo recolhimento:

I - do produtor rural, pessoa física, e do segurado especial, quando comercializarem a produção diretamente com adquirente domiciliado no exterior, observado o disposto no art. 245, com outro produtor rural pessoa física, com outro segurado especial ou com consumidor pessoa física, no varejo;

II - do produtor rural pessoa jurídica, quando comercializar a própria produção rural;

III - da agroindústria, exceto a de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e a de avicultura, quando comercializar a produção própria e a adquirida de terceiros, industrializada ou não, a partir de 1º de novembro de 2001;

IV - da empresa adquirente, inclusive se agroindustrial, consumidora, consignatária ou da cooperativa, na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural, pessoa física, e do segurado especial;

V - dos órgãos públicos da administração direta, das autarquias e das fundações de direito público que ficam sub-rogados nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, quando adquirirem a produção rural, ainda que para

consumo, ou comercializarem a recebida em consignação, diretamente dessas pessoas ou por intermediário pessoa física;

VI - da pessoa física adquirente não-produtora rural, na condição de sub-rogada no cumprimento das obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, quando adquirir produção para venda no varejo, a consumidor pessoa física.

(...)

§ 3º A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa deverá exigir do produtor rural pessoa jurídica a comprovação de sua inscrição no CNPJ.

§ 4º A falta de comprovação da inscrição de que trata o §3º deste artigo acarreta a presunção de que a empresa adquirente, consumidora, consignatária ou a cooperativa tenha comercializado a produção com produtor rural pessoa física ou com segurado especial, ficando a adquirente, consumidora, consignatária ou cooperativa sub-rogadas na respectiva obrigação, conforme previsto no inciso IV do caput, cabendo-lhe o ônus da prova em contrário.

§5º A responsabilidade da empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou da cooperativa prevalece quando a comercialização envolver produção rural de pessoa física ou de segurado especial, qualquer que seja a quantidade, independentemente de ter sido realizada diretamente com o produtor ou com o intermediário, pessoa física, exceto no caso previsto no inciso I do caput.

§6º A entidade beneficente de assistência social, ainda que isenta das contribuições patronais, na condição de adquirente, consumidora ou de consignatária, sub-roga-se nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial.

§7º O desconto da contribuição legalmente autorizado sempre se presumirá feito, oportuna e regularmente, pela empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou pela cooperativa, a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando ela diretamente responsável pela importância que eventualmente deixar de descontar ou que tiver descontado em desacordo com as normas vigentes.

E não se desdenhe do poder normativo da Instrução Normativa SRP nº 3/2005. Atente-se que os Incisos II, IV e VI, 'a' do art. 84 da Constituição da República afloram como fontes jurídicas de onde dimana a competência do Presidente da República para o exercício da direção superior da Administração Pública Federal, com o auxílio dos Ministros de Estado, e o poder presidencial para sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução, bem assim como dispor sobre a organização e o funcionamento da máquina do Executivo Federal.

Constituição Federal de 1988

Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República:

II - exercer, com o auxílio dos Ministros de Estado, a direção superior da administração federal;

(...)

IV - sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução;

(...)

VI - dispor, mediante decreto, sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001)

a) organização e funcionamento da administração federal, quando não implicar aumento de despesa nem criação ou extinção de órgãos públicos;

Sintonizado nessa mesma frequência, a Suprema Lei reservou aos Ministros de Estado a competência para expedir instruções para a execução das leis, decretos e regulamentos.

Constituição Federal de 1988

Art. 87. Os Ministros de Estado serão escolhidos dentre brasileiros maiores de vinte e um anos e no exercício dos direitos políticos.

Parágrafo único. Compete ao Ministro de Estado, além de outras atribuições estabelecidas nesta Constituição e na lei:

I - exercer a orientação, coordenação e supervisão dos órgãos e entidades da administração federal na área de sua competência e referendar os atos e decretos assinados pelo Presidente da República;

II - expedir instruções para a execução das leis, decretos e regulamentos; (grifos nossos)

III - apresentar ao Presidente da República relatório anual de sua gestão no Ministério;

IV - praticar os atos pertinentes às atribuições que lhe forem outorgadas ou delegadas pelo Presidente da República.

Art. 3º As atribuições de que tratam os arts. 1º e 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

Depreende-se do exposto que as Instruções Normativas expedidas pelos órgãos da administração direta decorrem da competência constitucional do Presidente da República e dos Ministros de Estado, estes últimos, para complementar e concretizar a vocação presidencialista, constitucionalmente afigurada. Por via de consequência, as Instruções Normativas dos órgãos da administração direta fulguram como emanações de agentes políticos de elevada estatura – Presidente da República e Ministros de Estado – ocupantes do arquétipo fundamental de Poder, os quais, nestas circunstâncias, aliam-se para formar a vontade superior do Estado, na ordenação estrutural do Poder Executivo Federal.

Assim, com esteio na Ordem Constitucional desfraldada nos parágrafos anteriores, e no uso das atribuições conferidas pelos arts. 1º e 3º da Lei nº 11.098, de 13 de janeiro de 2005 e pelo inciso IV do art. 18 do Anexo I do Decreto nº 5.469, de 15 de junho de 2005, a Secretária da Receita Previdenciária editou a Instrução Normativa SRP nº 3/2005 dispondo sobre normas gerais de tributação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e das destinadas a outras entidades ou fundos.

Lei nº 11.098, de 13 de janeiro de 2005.

Art. 1º Ao Ministério da Previdência Social compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento, em nome do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição, bem como as demais atribuições correlatas e consequentes, inclusive as relativas ao contencioso administrativo fiscal, conforme disposto em regulamento.

Art. 3º As atribuições de que tratam os arts. 1º e 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

Decreto nº 5.469, de 15 de junho de 2005

ANEXO I

Art. 18. À Secretaria da Receita Previdenciária compete:

(...)

IV - propor, em conjunto com a Secretaria de Previdência Social, o aperfeiçoamento da legislação tributária relacionada à previdência social e expedir os atos normativos e as instruções necessárias à sua execução;

Assentado que a Instrução Normativa suso citada encontra-se dotada de normatividade em grau necessário e suficiente à partilha *interna corporis* das atribuições do Ministério da Previdência Social, deflui daí que, de acordo com a norma administrativa em realce, a empresa adquirente, consumidora, consignatária ou a cooperativa encontram-se agrilhoadas à obrigação instrumental de promover o desconto e recolhimento das contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção devidas pelo empregador rural pessoa física e pelo segurado especial, não lhes sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando elas diretamente responsáveis pela importância que eventualmente deixaram de descontar ou que houveram descontado em desacordo com as normas vigentes.

Atente-se, todavia, que apesar de a responsabilidade tributária do adquirente já estar subentendida, de maneira implícita, na sub-rogação genérica de que trata o inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91, a responsabilidade a empresa adquirente de produção rural de produtor rural pessoa física é tão importante e específica que o Legislador Ordinário optou por regulamentá-la em um dispositivo legal específico, de molde que não pairassem quaisquer dúvidas sobre tal obrigação compulsória.

No caso, a obrigação da empresa adquirente de recolher as contribuições de que trata o art. 25 da Lei nº 8.212/91, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, encontra-se plasmada, expressamente, no inciso III do art. 30 da Lei de Custeio da Seguridade Social, o qual, por se tratar de norma específica, tem prevalência sobre a regra genérica inscrita no inciso IV do mesmo dispositivo legal, em atenção ao princípio jurídico *lex specialis derogat generali*, aplicável na solução de conflito aparente de normas.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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

(...)

III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25, até o dia 2 do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528/97)

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; (Redação dada pela Lei 9.528/97)

Como visto, a responsabilidade do adquirente, do consignatário ou da cooperativa pelo recolhimento das contribuições em foco, foram a estes determinada pelo inciso III do art. 30 da Lei nº 8.212/91, o qual não foi alvejado tampouco atingido pelos petardos da declaração de inconstitucionalidade aviada no RE nº 363.852/MG, permanecendo tal obrigação tributária ainda vigente e eficaz, mesmo em relação ao empregador rural pessoa física, produzindo todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Não se deslembre que o parágrafo quinto do art. 33 da Lei nº 8.212/91 estabeleceu presunção absoluta de desconto, pelo adquirente, das contribuições sociais devidas pelo produtor rural pessoa física, incidentes sobre a comercialização da produção rural, não sendo lícito ao Obrigado alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na Lei de Custeio da Seguridade Social.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as

contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449/2008)

(...)

§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.

3.1.5. DA REPERCUSSÃO GERAL

Adentrando o epílogo desta narrativa, mostra-se oportuno descortinar a questão atinente à repercussão geral pertinente à matéria.

O art. 62-A do CARF, aprovado pela Portaria nº 256/2009 do Ministro de Estado da Fazenda, é dirigente no sentido de que, nos julgamentos dos recursos no âmbito desse Conselho, os membros do Colegiado devem reproduzir as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal na sistemática prevista no art. 543-B do Código de Processo Civil, o qual trata da análise da repercussão geral.

Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministro de Estado da Fazenda.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§2º O sobrestamento de que trata o §1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Código de Processo Civil

Art. 543-B. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica controvérsia, a análise da repercussão geral será processada nos termos do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, observado o disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.418/2006).

§1º Caberá ao Tribunal de origem selecionar um ou mais recursos representativos da controvérsia e encaminhá-los ao Supremo Tribunal Federal, sobrestando os demais até o pronunciamento definitivo da Corte. (Incluído pela Lei nº 11.418/2006).

§2º Negada a existência de repercussão geral, os recursos sobrestados considerar-se-ão automaticamente não admitidos. (Incluído pela Lei nº 11.418/2006).

§3º Julgado o mérito do recurso extraordinário, os recursos sobrestados serão apreciados pelos Tribunais, Turmas de Uniformização ou Turmas Recursais, que poderão declará-los prejudicados ou retratar-se. (Incluído pela Lei nº 11.418/2006).

§4º Mantida a decisão e admitido o recurso, poderá o Supremo Tribunal Federal, nos termos do Regimento Interno, cassar ou reformar, liminarmente, o acórdão contrário à orientação firmada. (Incluído pela Lei nº 11.418/2006).

§5º O Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal disporá sobre as atribuições dos Ministros, das Turmas e de outros órgãos, na análise da repercussão geral. (Incluído pela Lei nº 11.418/2006).

Realmente, no caso presente, a Suprema Corte Constitucional, no julgamento da Repercussão Geral no Recurso Extraordinário RE 596.177 RG/RS, reconheceu a existência de Repercussão Geral relativa à contribuição social previdenciária a cargo do empregador rural pessoa física, incidente sobre a comercialização da sua produção, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada a partir da lei nº 8.540/92, cuja ementa se vos segue.

*RE 596.177 RG/RS - RIO GRANDE DO SUL
REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO
Relator: Min. RICARDO LEWANDOWSKI
Julgamento: 17/09/2009
Publicação DJe-191 PUBLIC 09-10-2009*

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.

Avulta de forma hialina do julgamento aludido no parágrafo precedente que a matéria objeto da repercussão geral refere-se, única e exclusivamente, à contribuição social previdenciária a cargo do empregador rural pessoa física, incidente sobre a comercialização da sua produção, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada a partir da lei nº 8.540/92, não portando o julgado acima transcrito qualquer referibilidade, a mínima que seja, à matéria atávica à sub-rogação abordada neste tópico.

Considerando que os efeitos do julgamento do RE 363.852/MG, referido no RE 596.177 RG/RS, proferido sob o rito do controle difuso de constitucionalidade, circunscrevem-se às partes vinculadas à demanda judicial, e que os dispositivos contaminados permanecem vigentes e eficazes no ordenamento jurídico.

Considerando que os Conselheiros desta Turma, por força do Regimento Interno do CARF, devem reproduzir a decisão do STF proferida na sistemática da repercussão geral.

Considerando que a questão impregnada de repercussão geral não ultrapassou os limites da análise da constitucionalidade da exação previdenciária em foco, não abarcando a questão da sub-rogação, exsurge não poderem os membros desta Corte Administrativa afastar a aplicação ou deixar de observar as disposições do art. 30, IV da Lei nº 8.212/91, mesmo na redação lhe foi outorgada pela Lei nº 9.528/97, uma vez que o dogma da sub-rogação foi mantido em apartado da questão levada à repercussão geral, não vinculando, por conseguinte, o julgamento deste Colegiado.

Regimento Interno do CARF

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Nessas circunstâncias, cai por terra qualquer alegação de inconstitucionalidade ainda renitente, porventura.

3.1.6. DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS

Vencidas tais digressões, revela-se auspicioso expender algumas ressalvas necessárias acerca do julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852 / MG acima comentado:

- a) Equivocou-se o Min. Marco Aurélio, no que foi acompanhado por unanimidade, ao assentar no voto condutor, em aposto, que o art. 1º da Lei nº 8.540/92 - declarado inconstitucional - teria dado nova redação ao inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91, o qual trata do *segurado especial*. Em realidade, tanto a Lei nº 8.540/92 quanto a Lei nº 9.528/97 não promoveram qualquer modificação na disciplina jurídica relativa ao

segurado especial, cujo regramento permanece, sem solução de continuidade, regido pela regra jurídica inserida pelo art. 12, VII da Lei nº 8.212/91, o qual não sofreu qualquer sequele de inconstitucionalidade.

Repise-se que, a inconstitucionalidade declarada ateu-se ao art. 1º da Lei nº 8.540/92, e não ao art. 12, VII, da Lei nº 8.212/91.

- b) Os vilões da novela ora em exibição foram protagonizados pela quebra da isonomia entre o produtor rural pessoa física que utilizasse mão de obra assalariada e aquele que não se utilizasse de empregados, e pela duplicidade de recolhimento sobre o faturamento a que estaria sujeito o empregador rural pessoa física. A norma relativa à sub-rogação em momento algum foi abordada no julgamento, desempenhando papel de figurante na trama em tela, havendo sido declarada a sua inconstitucionalidade por arraste, eis que incluída no texto do art. 1º da Lei nº 8.540/92, este sim, declarado inconstitucional pelo STF.

Todavia, tratando-se de obrigação tributária acessória, o dever instrumental de reter e recolher as contribuições devidas pelos empregadores rurais pessoas físicas pode ser instituído mediante qualquer espécie normativa encartada no conceito de *legislação tributária*, o que de fato veio a se suceder com a edição da IN SRP nº 3/2005, mediante seus artigos 92 e 259.

Por outro lado, a matéria objeto da repercussão geral referiu-se, única e exclusivamente, à contribuição social previdenciária a cargo do empregador rural pessoa física, incidente sobre a comercialização da sua produção, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada a partir da lei nº 8.540/92, não portando qualquer referibilidade à questão pertinente à sub-rogação. Assim, havendo sido a inconstitucionalidade em apreço declarada na sistemática do controle difuso, os dispositivos inquinados permanecem vigentes e eficazes no ordenamento jurídico não podendo este Colegiado negar-lhe vigência.

- c) A obrigação da empresa adquirente, consumidora, consignatária ou da cooperativa pelo recolhimento da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física não foi atacada pela declaração de inconstitucionalidade veiculada no RE nº 363.852/MG, permanecendo vigente e eficaz, produzindo todos os efeitos que lhe são típicos.
- d) A inconstitucionalidade declarada pela Suprema Corte atingiu, tão somente, as normas infraconstitucionais assentadas no inciso V do art. 12, incisos I e II do art. 25 e inciso IV do art. 30, todos Lei nº 8.212/91, introduzidas no ordenamento jurídico pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92, assim bem como as normas legais aviadas na Lei nº 9.528/97 as quais, revogando tacitamente os dispositivos insculpidos nos incisos I e II do art. 25 e inciso IV do art. 30, todos Lei nº 8.212/91, lhe conferiram nova postura legislativa.

Assim, considerando que a declaração não modulada de inconstitucionalidade varre do ordenamento jurídico, operando *ex tunc*, os efeitos produzidos pela norma declarada inconstitucional, ter-se-á que reconhecer que os dispositivos da lei nº 8.212/91 tacitamente revogados pelas duas leis supervenientes acima atacadas jamais perderam seu assento na plateia normativa pátria, eis que a suposta revogação ora aludida não se houve por confirmada.

Registre-se, por relevante, que em relação aos dispositivos em apreço, tanto a Lei nº 8.540/92, como a Lei nº 9.528/97, apenas revogam as disposições em sentido contrário. Assim, não mais existindo disposições contrárias, permanecem vigentes e eficazes as normas introduzidas no ordenamento jurídico pelos aludidos dispositivos da Lei nº 8.212/91.

- e) A responsabilidade pelo recolhimento das contribuições de que trata o art. 25 da Lei nº 8.212/91, foi expressamente atribuída ao adquirente, ao consignatário, ou à cooperativa, pelo inciso III do art. 30 da Lei de Custeio da Seguridade Social, o qual não foi alvejado tampouco atingido pelos petardos da declaração de inconstitucionalidade aviada no RE nº 363.852/MG, permanecendo tal obrigação tributária ainda vigente e eficaz, produzindo todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.
- f) A regra tributária carreada pela Lei nº 10.256/2001 saneou os vícios de inconstitucionalidade apontados pelo STF no RE 363.852/MG. Ademais, tal norma não se houve por alcançada pela inconstitucionalidade declarada no RE nº 363.852/MG, permanecendo vigente e eficaz, produzindo todos os efeitos de estilo, de molde que, a contar da data de sua vigência, passam a ser devidas as contribuições previdenciárias a cargo do empregador rural pessoa física, nos termos assentados no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Assim, temos que:

- 1) No horizonte temporal compreendido entre 23/12/92 - data da publicação da Lei nº 8.540/92 - até 29/11/99 – data da publicação da Lei nº 9.876/99 – o produtor rural pessoa física, proprietário ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e **com auxílio de empregados**, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua, manteve-se regulamentado pela norma inscrita no art. 12, V, ‘a’ da Lei nº 8.212/91, em sua redação originária, na qualidade de equiparado a trabalhador autônomo.
- 2) O segurado especial, aqui incluído o produtor rural pessoa física que opera sem empregados, permanece regido *ab initio* pelo inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91.
- 3) No período compreendido entre 23/12/92 - data da publicação da Lei nº 8.540/92 - até 01/11/2001 - data da vigência da Lei nº 10.256/2001, a contribuição previdenciária do segurado especial manteve-se regulamentada pelo art. 25 da Lei nº 8.212/91, em sua redação de berço, à

alíquota de 3% (três por cento) incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

- 4) O período compreendido entre 23/12/92 - data da publicação da Lei nº 8.540/92 - até 01/11/2001 - data da vigência da Lei nº 10.256/2001, a contribuição previdenciária do segurado especial manteve-se regulamentada pelo art. 25 da Lei nº 8.212/91, em sua redação de berço, à alíquota de 3% (três por cento) incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.
- 5) A contar de 01/11/2001 - data da vigência da Lei nº 10.256/2001, a contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física e a do segurado especial passaram a ser devidas às alíquotas de 2% e 0,1% incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, destinadas à Seguridade Social e ao financiamento das prestações por acidente do trabalho, respectivamente, nos termos assinalados no art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação que lhe foi conferida pela Lei nº 10.256/2001;
- 6) A sub-rogação e a responsabilidade pelo desconto e recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pela pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e pelo segurado especial permanecem de observância obrigatória pela empresa adquirente, consumidora, consignatária ou da cooperativa.

Revela-se improcedente, portanto, a alegação do Recorrente de que as exações objetos dos autos de infração teriam sido declaradas inconstitucionais pelo STF. Todos os fatos geradores que constituem o presente lançamento houveram-se por ocorridos já sob a égide da Lei nº 10.256/2001, a qual não foi sequer arranhada pela declaração de inconstitucionalidade veiculada no RE 363.852/MG, conforme exhaustivamente demonstrado.

Não procede, igualmente, a alegação de ilegitimidade passiva da Recorrente, nem a de que os Auto de Infração deveriam ter sido lavrados contra a pessoa física do produtor rural.

O fundamento jurídico de tal obrigação encontra assento legal nos artigos 25, 30, III, e 35, §5º, todos da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Nos termos da lei, a responsabilidade tributária pelo recolhimento das contribuições de que trata o art. 25 da Lei nº 8.212/91 é direta do adquirente, não do produtor rural pessoa física, conforme estatuído pelo inciso III do art. 30 da Lei nº 8.212/91, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na Lei de Custeio da Seguridade Social.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620/93)
(...)

III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25 desta Lei até o dia 10 (dez) do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007).

Também não procede a alegação de que a responsabilidade pelo crédito tributário é direta e exclusiva dos administradores à época dos fatos.

Nos termos do inciso III do art. 30 da Lei nº 8.212/91, a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições de que trata o seu art. 25 é direta da empresa adquirente da produção rural. No presente caso, o adquirente da produção em debate foi a empresa Bertin S/A e não os seus administradores em seus próprios nomes.

A responsabilidade da Incorporadora pelos tributos devidos pela empresa incorporada decorre diretamente de previsão legal assentada no art. 132 do CTN.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Não procede, por lógico, a alegação de que “a Fiscalização não promoveu qualquer esforço para obter informações junto aos ex-Administradores da Bertin S/A”.

Por outro viés, a Contribuição social destinada ao SENAR houve-se por instituída pelo art. 3º da Lei nº 8.315/91. A lei nº 9.528/97, mediante seu art. 6º, modificou o regramento legal da contribuição em apreço, passando a instituir, a contar de sua vigência, a contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR, à alíquota de 0,1% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

Posteriormente, em julho de 2001, foi promulgada a Lei nº 10.256/2001 a qual, por dispor de forma diversa, revogou tacitamente a norma explicitada no parágrafo anterior, fazendo criar, a contar da data de sua publicação, a contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR, à alíquota de 0,2% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

Chamamos a atenção do Leitor para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço não teve, ainda, a sua constitucionalidade abatida pelos órgãos judiciários competentes, produzindo, portanto, todos os efeitos jurídicos que lhe são de estilo.

Nesse contexto, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pelas leis que regem as contribuições sociais e seus acréscimos legais ora em apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Autuante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

De plano, deve-se atentar que o Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, dispõe expressamente em seu art. 26-A ser vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo nas hipóteses em que os citados diplomas legislativos tenham sido declarados inconstitucionais por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts.

18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

Ademais, perfilando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Revela-se pertinente salientar que é vedado aos membros das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar o conteúdo encartado em leis e decretos sob o fundamento de incompatibilidade com a Constituição Federal, conforme determinado pelo art. 62 Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda.

PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009

Art. 62. Fica vedado aos membros afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73/93.

Desbastada nesses talhes a escultura jurídica, impedido se encontra este Colegiado de apreciar tais alegações e propalar as declarações de inconstitucionalidade, atividade essa que somente poderia aflorar no Poder Judiciário.

Diante de tal panorama, sendo devidas, nos termos das leis de regência, vigentes e eficazes, as contribuições sociais de que trata o art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001, bem como a contribuição para o SENAR, estas deveriam ter sido, NECESSARIAMENTE, declaradas nas GFIP correspondentes. Mas não o foram.

3.2. DA INTIMAÇÃO DOS ATOS PROCESSUAIS.

Quanto ao pedido para que as publicações e intimações sejam efetivadas em nome dos advogados que subscrevem o presente recurso, deve ser mencionado que a lei processual determina que as intimações sejam feitas de maneira pessoal, pelo autor do procedimento, ou por via postal, com prova de recebimento, no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, assim considerado o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária, ou ainda por meio eletrônico, com prova de recebimento, a teor dos incisos I, II e III do art. 23 do Decreto nº 70.235/72.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532/97)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196/2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196/2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196/2005)

§1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196/2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196/2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196/2005)

§2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532/97)

III - se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196/2005)

b) no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 11.196/2005)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196/2005)

§3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Redação dada pela Lei nº 11.196/2005)

§4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196/2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196/2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196/2005)

§5º O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresso consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.196/2005)

§6º As alterações efetuadas por este artigo serão disciplinadas em ato da administração tributária. (Incluído pela Lei nº 11.196/2005)

§7º Os Procuradores da Fazenda Nacional serão intimados pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda na sessão das respectivas câmaras subsequente à formalização do acórdão. (Incluído pela Lei nº 11.457/2007)

§8º Se os Procuradores da Fazenda Nacional não tiverem sido intimados pessoalmente em até 40 (quarenta) dias contados da formalização do acórdão do Conselho de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, os respectivos autos serão remetidos e entregues, mediante protocolo, à Procuradoria da Fazenda Nacional, para fins de intimação. (Incluído pela Lei nº 11.457/2007)

§9º Os Procuradores da Fazenda Nacional serão considerados intimados pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à Procuradoria na forma do §8º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.457/2007)

Registre-se que a conveniência e comodidade do Patrono do Autuado não possui poderio suficiente para subjugar a vontade da lei. O contrário sim.

4. CONCLUSÃO:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/02/2015 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 19/02/

2015 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 23/02/2015 por LIEGE LACROIX THOMASI

Impresso em 26/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 15868.720169/2013-80
Acórdão nº **2302-003.638**

S2-C3T2

Fl. 1.061

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

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.