ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16004.720068/2014-12

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

Processo nº	16004.720068/2014-12
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2201-003.488 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	14 de março de 2017
Matéria	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. FUNRURAL
Recorrente	FRIGORIFICO COFERCARNES LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

PROCESSO JUDICIAL E PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONCOMITÂNCIA.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo (Súmula CARF nº 1).

PROCESSO JUDICIAL E PROCESSO ADMINISTRATIVO. IDENTIDADE DE OBJETO. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF nº 1.

Somente se verifica identidade de objeto quando as demandas judiciais e administrativas ostentem as mesmas partes, a mesma causa de pedir (fundamentos de fato - ou causa de pedir remota - e de direito - ou causa de pedir próxima) e o mesmo pedido (postulação incidente sobre o bem da vida). Interpretação sistêmica da Súmula CARF nº 1.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO. COMPROVAÇÃO DA CONDUTA DO SUJEITO PASSIVO. NECESSIDADE.

As condutas que justificam a imposição de multa de ofício qualificada estão elencadas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, sendo dever do Fisco comprová-las para a aplicação da alíquota majorada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer parcialmente o recurso voluntário e na parte conhecida dar provimento parcial para afastar a qualificadora da multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. Vencidos os conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro

Amorim (Relator) e José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira.

Assinado digitalmente

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

Assinado digitalmente

RODRIGO MONTEIRO LOUREIRO AMORIM - Relator.

Assinado digitalmente

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Redator designado.

EDITADO EM: 12/04/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Daniel Melo Mendes Bezerra, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho (suplente convocado), Marcelo Milton da Silva Risso e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 1.565/1.595, interposto contra decisão da DRJ em Ribeirão Preto/SP, de fls. 1.543/1.549, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela RECORRENTE, mantendo o lançamento de Contribuições Previdenciárias de fls. 1.392/1.421 dos autos, lavrado em 31/03/2014, relativo aos anos-calendário 2012 e 2013 (fatos geradores ocorridos no período entre 01/01/2012 e 31/12/2013), com ciência da RECORRENTE em 14/04/2014 (fl. 1.500).

As Contribuições Previdenciárias foram lançadas com fundamento nos arts. 25 e 30, IV, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei n° 10.256/2001, e são decorrentes da comercialização da produção do produtor rural pessoa física empregador e do segurado especial, cujas retenção e recolhimento estão a cargo da RECORRENTE, por se tratar da pessoa jurídica adquirente dessa produção, em decorrência da sub-rogação prevista em Lei.

Assim, foram lavrados dois autos de infração (ambos objeto do presente processo), quais sejam:

> (i) Debcad 51.025.165-0, relativo às contribuições devidas pelo produtor rural pessoa física, na alíquota de 2%, bem como a alíquota RAT de 0,1%, ambas incidentes sobre a comercialização da sua produção, cujo recolhimento está a cargo da RECORRENTE na condição de adquirente, em virtude da sub-rogação prevista no art. 30, IV da Lei n° 8.212/91 (FUNRURAL); e

(ii) Debcad 51.025.166-8, relativo à contribuição ao SENAR, na alíquota de 0,2%, conforme art. 6º da Lei nº 9.528/97, incidente sobre os mesmos fatos geradores objeto do Debcad 51.025.165-0

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor total de R$ 4.211.356,10, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e a correspondente multa de ofício qualificada no percentual de 150%.

Conforme o Termo de Constatação e Descrição dos Fatos (fls. 1.422/1.428), as contribuições lançadas "*são decorrentes da comercialização de produto rural (compra de gado) adquirido de produtores rurais pessoas físicas"*. Neste sentido, mediante análise das informações constantes em livros e registros contábeis da empresa RECORRENTE, a fiscalização elaborou planilha contendo o valor de todas as notas fiscais de aquisição (fls. 1.429/1.495) e apurou, mensalmente, a base de cálculo das referidas contribuições.

Válido mencionar que a autoridade fiscal afirma no Termo de Constatação e Descrição dos Fatos o fato de a RECORRENTE ter fornecido informações acerca do mandado de segurança nº 0005833-72.2012.4.03.6106, cujo objeto é o não recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor de aquisição dos produtos rurais. Ainda de acordo com a fiscalização, a RECORRENTE informou que não foi concedida liminar, assim como houve a interposição de recurso ao TRF da 3ª Região (pendente de julgamento) em face da sentença que denegou a segurança.

Ainda de acordo com o Termo de Constatação e Descrição dos Fatos, a autoridade lançadora decidiu aplicar a multa qualificada de 150%, cuja motivação foi "*a forma sistemática e reiterada do procedimento adotado pelo contribuinte, que no período de 01/2012 a 23/2013 deixou de informe em GFIP a comercialização de produto rural adquirido de produtor rural pessoa física, com o único intuito, em tese, de sonegar, através de ato voluntário e consciente*". A fiscalização entendeu que tal postura da RECORRENTE enquadra-se na situação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64 (sonegação), o que impõe a qualificação da multa, nos termos do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Consequentemente, foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais (processo nº 16004.720089/2014-38, anexo aos presentes autos).

DA IMPUGNAÇÃO

A RECORRENTE apresentou, tempestivamente, a Impugnação de fls. 1.503/1.530, por meio da qual alegou, em síntese:

- que o STF decidiu, por meio do RE 363852, que seria inconstitucional a exigência da contribuição dos empregadores rurais por sub-rogação, prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91;

- a Lei nº 10.256/2001 (após a EC 20/98), a despeito de ter dado nova redação do art. 25 da Lei nº 8.212/91, não revigorou os efeitos da sub-rogação, declarada inconstitucional. Assim, no seu entendimento, caso devida a contribuição ao FUNRURAL, o seu recolhimento ficaria a cargo do próprio produtor rural, pois não mais existe a obrigatoriedade da empresa adquirente em reter e recolher as respectivas contribuições por sub-rogação;

- alegou que a contribuição ao FUNRURAL e ao SENAR prevalecem somente em relação aos segurados especiais, sendo certo que os empregadores rurais – pessoas físicas e jurídicas – continuam desonerados dessa contribuição;

- discorreu sobre a inconstitucionalidade da incidência da contribuição sobre o resultado da comercialização do empregador rural pessoa física, o que difere da expressão "faturamento" prevista no art. 195, I, da CF. Tal forma de exigência somente se aplica aos segurados especiais definidos no §8º do art. 195 da CF. Assim, afirmou que o segurado especial não se enquadra no perfil dos seus fornecedores de gado.

- defendeu a tese de que a Lei nº 10.256/2001 não dá direito à cobrança da contribuição ao FUNRURAL, visto que apenas deu nova redação ao caput do art. 25 da Lei nº 8.212/91 (dispositivo que contém apenas os sujeitos da obrigação tributária), nada dispondo acerca dos incisos I e II, que também foram declarados inconstitucionais pelo STF e que dispõem acerca da alíquota e da base de cálculo da contribuição.

- a fim de sustentar sua tese, cita diversas decisões proferidas em processos judiciais.

DA DECISÃO DA DRJ

A DRJ de origem julgou procedente o lançamento, através de acórdão com a seguinte ementa (fls. 1.543/1.549):

> *"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013*
>
> *PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SEGURADO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL. SUBROGAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE.*
>
> *São devidas pelo produtor rural pessoa física empregador e pelo segurado especial, as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, ficando a pessoa jurídica adquirente responsável pela retenção e recolhimento dessas contribuições em virtude da sub-rogação prevista no artigo 30, IV da Lei n° 8.212.*
>
> *INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.*
>
> *A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da argüição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.*
>
> *Impugnação Improcedente*
>
> *Crédito Tributário Mantido"*

Nas razões do voto do referido julgamento, a autoridade julgadora rebateu, uma a uma, as alegações da RECORRENTE, e findou por julgar procedente o lançamento, mantendo a exigência do crédito tributário.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A RECORRENTE foi intimada da decisão da DRJ em 06/02/2015, conforme AR de fl. 1.564, e apresentou o recurso voluntário de fls. 1.565/1.595, postado via Correios em 10/03/2015 (fl. 1.602). Em suas razões de recurso, a RECORRENTE reiterou as razões de sua impugnação.

Ademais, afirmou que obteve decisão judicial favorável por meio da Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídica nº 0001545-72.2013.8.26.0189, movida em face da União pela indevida exigência de contribuição ao FUNRURAL por sub-rogação. Alegou que, a despeito da tutela ter sido indeferida (o que motivou a lavratura do auto de infração), foi proferida sentença favorável em 18/06/2014, cuja cópia encontra-se acostada às fls. 1.596/1.600. Posteriormente, foram apresentados recursos recebidos nos efeitos suspensivo/devolutivo (fl. 1.601).

Com isso, requereu a nulidade da autuação ou, subsidiariamente, a suspensão do presente processo até final decisão do Poder Judiciário.

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

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

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

Observo que tanto a RECORRENTE como a autoridade fiscal apontam para a existência de processos judiciais, movidos pela RECORRENTE, com identidade de partes e objeto em relação ao presente processo administrativo.

No Termo de Constatação e Descrição dos Fatos, a autoridade fiscal afirma ter conhecimento do Mandado de Segurança nº 0005833-72.2012.4.03.6106, impetrado pela RECORRENTE perante a 1ª vara Federal em São José do Rio Preto/SP e que "*visava o não recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor de aquisição dos produtos rurais*". Ainda de acordo com a fiscalização, a RECORRENTE informou que não foi concedida liminar, assim como houve a interposição de recurso ao TRF da 3ª Região (pendente de julgamento) em face da sentença que denegou a segurança (vide fls. 1.422/1.423).

Agora, no Recurso Voluntário, a RECORRENTE alega a existência de Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídica nº 0001545-72.2013.8.26.0189, movida em face da União "*pela indevida exigência de contribuição ao FUNRURAL por sub-rogação, da inexistência da obrigatoriedade de recolher por sub-rogação, e declaração de inconstitucionalidade do art. 1º da lei nº 8.540/92, inc. IV, da Lei nº 8.212/91"* (vide fl. 1.569). Continuou afirmando que a tutela antecipada foi indeferida e que, por esta razão, foi efetuado o presente lançamento. No entanto, houve sentença favorável proferida em 18/06/2014 e que, por esta razão, deveria ser anulada a presente autuação ou suspenso o curso do processo.

A RECORRENTE, em seu Recurso Voluntário, reconhece expressamente que a Ação Ordinária por ela ajuizada possui o mesmo objeto de fundo do caso em análise.

Em pesquisa realizada nos *sites* do TJSP e da JFSP, constatei que ambas as ações se encontram, atualmente, no Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

O Mandado de Segurança, impetrado pela RECORRENTE em 28/08/2012, foi inicialmente distribuído para a 1ª Vara Federal em São José do Rio Preto/SP. Posteriormente, foi remetido ao Tribunal Regional Federal da 3ª Região para apreciação do Recurso de Apelação interposto pela RECORRENTE.

Da leitura do relatório da sentença proferida em 1º grau, bem como do acórdão proferido pelo Egrégio Tribunal, percebe-se que a matéria de fundo discutida na referida ação judicial possui o mesmo objeto principal do presente lançamento, bem como da matéria de defesa apresentada pela RECORRENTE conforme trechos abaixo transcritos:

> Sentença de primeiro grau
>
> *"SENTENÇA*
>
> *1. Relatório. Frigorífico Cofercarnes Ltda., empresa qualificada na inicial,* ***impetrou o presente mandado de segurança, com requerimento de concessão de liminar, contra o Delegado da Receita Federal do Brasil de São José do Rio Preto, visando livrar-se da obrigação de retenção da contribuição prevista no artigo 25, I e II, da Lei 8.212/91, por sub-rogação, quando adquire bovinos para abate (produção rural) de seus fornecedores, empregadores rurais, pessoas físicas, determinando à autoridade coatora que se abstenha de quaisquer atos tendentes a exigir o pagamento da contribuição social atacada ou sua inscrição em dívida ativa até que seja definitivamente julgado este processo****.*
>
> *(...)*
>
> *Esclareceu que, ultimada essa operação circulatória, a impetrante fica obrigada a reter e recolher, ou, ainda que não retendo, fica obrigada a recolher por sub-rogação a contribuição social FUNRURAL, de 2,1%, destinada à seguridade social, prevista em lei ordinária, incidente sobre a receita bruta resultante da comercialização de produtos rurais pelos seus fornecedores. Sustenta-se que a contribuição é inconstitucional, por haver criação de nova fonte de custeio sem lei complementar, além de ofender o princípio da isonomia e incorrer em bis in idem. Por fim, pede-se a declaração de*

inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, V e VII, 25, I e II, e 30, IV, da Lei 8.212/91, com redação atualizada pelas Leis nº 9.528/97 e 10.256/2001, de modo a ***desobrigá-la da retenção e recolhimento da contribuição incidente sobre as aquisições de empregadores rurais****. (...)"*

Acórdão proferido pelo TRF3

"RELATÓRIO

O SENHOR DESEMBARGADOR FEDERAL NINO TOLDO (Relator): Trata-se de apelação interposta por FRIGORÍFICO COFERCARNES LTDA. em face de sentença proferida pela 1ª Vara Federal da Subseção Judiciária de São José do Rio Preto/SP que, em mandado de segurança, denegou a ordem em que a impetrante visava afastar a obrigação de retenção da contribuição prevista no art. 25, I e II, da Lei nº 8.212/91, por sub-rogação, quando adquire bovinos para abate (produção rural) de seus fornecedores, empregadores rurais, pessoas físicas. Sem condenação em honorários advocatícios. Custas na forma da lei.

Em suas razões, alega a parte impetrante a inconstitucionalidade do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, bem como quem deve a contribuição é o produtor rural e não a empresa adquirente. Alega, ainda que a Lei nº 10.256/91 não renovou a obrigatoriedade do recolhimento, se a contribuição restar devida, ser recolhida pelo próprio produtor rural. (...)"

O acórdão proferido pelo TRF3 na ocasião possui a seguinte ementa:

"CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. "FUNRURAL". MANDADO DE SEGURANÇA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE ART. 22-A, I E II DA LEI Nº 8.212/91. NOS MOLDES DA LEI Nº 10.256/2001. EMPRESA ADQUIRENTE DE PRODUÇÃO RURAL. ART. 30. IMPROCEDÊNCIA DA DEMANDA.

1. O Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o Recurso Extraordinário nº 363.852/MG, em 03.02.2010, decidiu pela inconstitucionalidade da alteração promovida pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92, por infringência ao § 4º do art. 195 da Constituição Federal.

2. Apenas com a promulgação da Emenda nº 20/1998, que deu nova redação ao art. 195, foi criada nova fonte de custeio da Seguridade Social. A Lei nº 10.256/2001, por sua vez, dando nova redação ao art. 25 da Lei nº 8.870/94, previu que a contribuição do empregador rural incidiria sobre a receita bruta. A partir de então, a exigência da contribuição tornou-se constitucional.

3. Portanto, a pretensão da parte impetrante é improcedente.

> *4. Por fim, observa-se que nos termos do artigo 30, III, da Lei n° 8.212/91, com a redação da Lei n° 11.933/2009, cabe à empresa adquirente, consumidora ou consignatária e à cooperativa a obrigação de recolher a contribuição de que trata o artigo 25, da Lei n° 8.212/91 até o dia 20 do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção.*
>
> *5. Apelação improvida."*

Referido mandado de segurança está, desde 02/12/2015, sobrestado por decisão da vice-presidência do TRF3, aguardando o julgamento do RE 718.874/RS pelo STF:

Petições

Número	Tipo	Parte	Entrada	Data de juntada
2015168384	EMBARGOS DE DECLARAÇÃO	FRIGORIFICO COFERCARNES LTDA	06/07/2015	10/07/2015
2015218989	RECURSO EXTRAORDINÁRIO	FRIGORIFICO COFERCARNES LTDA	28/08/2015	02/09/2015
2015281062	GUIA DE RECOLHIMENTO/DEPÓSITO/CUSTAS	FRIGORIFICO COFERCARNES LTDA	27/10/2015	03/11/2015
2015297463	CONTRARRAZÕES	UNIAO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)	13/11/2015	23/11/2015

Fases

Data	Descrição	Documentos
02/12/2015	SUSPENSO/SOBRESTADO POR DECISÃO DA VICE-PRESIDÊNCIA Motivos de suspensão: • STF RE 718.874/RS	-
02/12/2015	RECEBIDO PROCESSO SOBRESTADO GUIA NR. : 2015290971 ORIGEM : ASSESSORIA JUDICIARIA DA VICE-PRESIDENCIA	-
02/12/2015	CONCLUSOS AO DES.FED.VICE PRESIDENTE DO TRF P/DEC.ADMIS. RECURSO GUIA NR.: 2015290406 DESTINO: ASSESSORIA JUDICIARIA DA VICE-PRESIDENCIA	-
23/11/2015	JUNTADA DE PETIÇÃO DE CONTRA-RAZOES Petição Número 2015297463	-

Importante destacar também que em 19/02/2013, a RECORRENTE ajuizou a Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídica nº 0001545-72.2013.8.26.0189 perante a 2ª Vara Cível Fernandópolis/SP. Conforme informado pela própria RECORRENTE no Recurso Voluntário, houve sentença favorável à sua pretensão (fls. 1.596/1.600).

Analisando referida sentença, constata-se que a matéria da referida ação (dentre tantas outras) é inexistência da obrigatoriedade de recolher a contribuição ao Funrural por sub-rogação:

> *"Trata-se de Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídica, com Pedido de Tutela Antecipada proposta por Frigorífico Cofercarnes Ltda., em face da União - Fazenda Nacional, alegando a indevida inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, da inconstitucionalidade da Lei n. 9.718/1998, do cálculo por dentro ou por fora do IPI e/ou ICMS, da inexistência de norma obrigando a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS, do direito ao crédito de insumos nas contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativas, da indevida incidência de PIS sobre receita percebida sobre prestação de serviços, direito ao crédito quando da aquisição de veículos e maquinário destinados ao ativo fixo, do direito ao crédito PIS/COFINS sobre bens para revenda, do direito ao crédito presumido PIS/COFINS sobre atividade agroindustrial, da indevida incidência de tributos sobre verbas indenizatórias, do aviso prévio e décimo terceiro indenizado,* ***da indevida exigência de contribuição ao Funrural por sub-rogação, da inexistência da obrigatoriedade de recolher por sub-rogação,***

> *da declaração de inconstitucionalidade do Artigo 1º da Lei n. 8.540/92, inciso IV, da Lei n. 8.212/91. Dá à causa o valor de R$ 210.000,00."*

Conforme fundamentação da sentença, proferida em 18/06/2014, a autoridade julgadora entendeu, com base na decisão do STF (RE 363.852/MG) pela inconstitucionalidade da contribuição do FUNRURAL exigida com base no art. 25 da Lei nº 8.540/1991, com sua redação atualizada pelas Leis nº 9.528/1997, nº 8.540/1991 e nº 10.256/2001:

> *8) Com relação a declaração de inconstitucionalidade da contribuição social (FUNRURAL) exigida com base no Artigo 25 de Lei n. 8.212/91, com sua redação atualizada pelas Leis n. 9.528/1997, n. 8.540/1991 e n. 10.256/2001, o Supremo Tribunal Federal a declarou inconstitucional, desobrigando os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por subrrogação sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate (RE n. 363.852/MG, Rel. Min Marco Aurélio, j. em 3-2-2010).*
>
> *Outrossim, deve ser o Requerente desobrigado do pagamento da contribuição social (FUNRURAL) nos termos acima explanados.*

Após a interposição dos recursos, referido processo foi enviado ao TRF3 onde permanece concluso ao Desembargador Relator:

Fases

Data	Descrição	Documentos
17/09/2015	REDISTRIBUIÇÃO POR SUCESSÃO Atribuição por sucessão MARCELO SARAIVA registro do dia 17.09.2015 18:00:00	-
18/03/2015	CONCLUSOS AO RELATOR GUIA NR.: 2015059547 DESTINO: GAB.DES.FED. ALDA BASTO	-
10/03/2015	DISTR. POR DEPENDÊNCIA/PREVENÇÃO Distribuição por dependência por processo 2013.03.00.009861-2 do dia 10.03.2015 18:25:20	-

Entendo que a propositura de ação judicial com mesmo objeto do processo administrativo importa em renúncia à instância administrativa, nos termos da Súmula nº 01 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

> *Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

O processo administrativo fiscal não encara a concomitância de caso judicial e administrativo como conexão de feitos, razão pela qual não há que se falar em sobrestamento desse último, como requereu a RECORRENTE.

Conforme acima apresentado, em pesquisa nos *sites* do TJSP, da JFSP e do TRF3, é possível verificar que a RECORRENTE ajuizou ações com o mesmo objeto do lançamento ora analisado (inconstitucionalidade da sub-rogação prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, para retenção e recolhimento das contribuições incidentes sobre a aquisição de bovinos para abate de seus fornecedores, empregadores rurais pessoas físicas). Ambas as ações

judiciais estão pendentes de julgamento definitivo no TRF3, estando uma delas sobrestada até o julgamento do RE 718.874/RS pelo STF, conforme exposto.

Esclareça-se que a interposição de ação judicial, seja qual for sua modalidade, não têm o condão de impedir o lançamento de ofício, vez que se trata de atividade vinculada e obrigatória, fazendo-se necessária sempre que presentes os pressupostos do art. 142 e parágrafo único do CTN, abaixo transcrito:

> *"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do falo 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."*

Portanto, não cabe a nulidade do presente lançamento, como requereu a RECORRENTE, visto que o Fisco não pode ficar aguardando o pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre determinada questão, pois é seu dever (sob pena de responsabilidade funcional) realizar o lançamento do crédito tributário, inclusive para evitar a decadência do direito.

A RECORRENTE não apresentou em sua defesa quaisquer alegação de fato capaz de afastar/alterar o presente lançamento e se ateve unicamente a defender a inconstitucionalidade da sub-rogação nas contribuições do empregador rural pessoa física incidentes sobre a comercialização de sua produção.

Neste sentido, deve-se esclarecer que, de acordo com o disposto na Súmula nº 02 deste órgão julgador administrativo, esta é matéria estranha à sua competência, a conferir:

> *"SÚMULA CARF Nº 02*
>
> *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."*

Sendo assim, o presente processo administrativo deve seguir a sorte da ação judicial interposta pela RECORRENTE, pois o que restar definido pelo Poder Judiciário é o que prevalecerá para as partes envolvidas, em razão do instituto da coisa julgada.

Conforme leciona Fredie Didier Jr., "*a coisa julgada é instituto jurídico que integra o conteúdo do direito fundamental à segurança jurídica, assegurado em todo Estado Democrático de Direito, encontrando consagração expressa, em nosso ordenamento jurídico, no art. 5º, XXXVI, da CF. Garante ao jurisdicionado que a decisão final dada à sua demanda será definitiva, não podendo ser rediscutida, alterada ou desrespeitada – seja pelas partes, seja pelo próprio Poder Judiciário*" (DIDIER JR., Fredie. BRAGA, Paula Sarno. OLIVEIRA, Rafael. *Curso de Direito Processual Civil.* 2 ed. Salvador: Edições *jus*PODIVM, 2008, v. 2. P. 552).

Portanto, no caso concreto, se a decisão judicial porventura deferir o pleito da RECORRENTE (seja para reconhecer a inconstitucionalidade da contribuição ao FUNRURAL calculada sobre a receita do empregador rural pessoa física, mesmo após o advento da Lei nº 10.256/2001; seja para reconhecer a inconstitucionalidade da sub-rogação definida no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91), não terá mais sentido esse órgão julgador administrativo debater as questões adjacentes ao recolhimento do tributo.

De igual modo, em caso de o Judiciário denegar o pleito da RECORRENTE, não restarão questões passíveis de apreciação por este órgão julgador administrativo, visto que toda a matéria de defesa alegada no presente processo diz respeito a inconstitucionalidade da sub-rogação nas contribuições do empregador rural pessoa física incidentes sobre a comercialização de sua produção, e que foi justamente questão principal levada à juízo. Ademais, a análise dessa questão não é competência do CARF. Em outras palavras, havendo coisa julgada que determine a obrigação, pela RECORRENTE, de retenção da contribuição prevista no artigo 25, I e II, da Lei 8.212/91, por sub-rogação, quando adquire bovinos para abate de seus fornecedores, empregadores rurais pessoas físicas, não poderá este CARF debater se o tributo é ou não devido.

Em razão do exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso voluntário, em virtude da concomitância com o Mandado de Segurança nº 0005833-72.2012.4.03.6106 e com a Ação Ordinária nº 0001545-72.2013.8.26.0189.

Por fim, entendo que o Tribunal Regional Federal da 3ª Região deve ser informado acerca da possível identidade do pedido e da causa de pedir objetos das duas ações acima mencionadas, o que acarretaria a litispendência, pois, conforme acima relatado, a sentença que julgou procedente o pedido da RECORRENTE (proferida na Ação Ordinária nº 0001545-72.2013.8.26.0189) foi proferida após ter sido denegada a segurança objeto do Mandado de Segurança nº 0005833-72.2012.4.03.6106.

Portanto, a unidade preparadora deve informar ao Tribunal Regional Federal da 3ª Região a possibilidade de litispendência das ações, a fim de evitar decisões conflitantes.

Assinado digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Voto Vencedor

Carlos Henrique de Oliveira - Redator designado

Em que pesem os lógicos argumentos e o costumeiro acerto do ilustre Relator, ouso, com a devida vênia, discordar da concomitância apontada.

Entende, o nobre Conselheiro que, por ter o contribuinte impetrado mandado de segurança, em junho de agosto de 2012, e em face da negativa da liminar da segurança pleiteada, proposto em fevereiro de 2013, ação declaratória buscando autorização judicial para afastar a incidência de contribuição previdenciária devida por subrrogação pelo adquirente de produção rural de produtor pessoa física, verifica-se a existência de concomitância entre as instâncias administrativa e judicial, o que, em face da legislação aplicável, implica em renúncia ao processo administrativo tributário. São suas palavras:

> ***"Observo que tanto a RECORRENTE como a autoridade fiscal apontam para a existência de processos judiciais, movidos pela RECORRENTE, com identidade de partes e objeto em relação ao presente processo administrativo****.*
>
> *No Termo de Constatação e Descrição dos Fatos, a autoridade fiscal afirma ter conhecimento do Mandado de Segurança nº 0005833-72.2012.4.03.6106, impetrado pela RECORRENTE perante a 1ª vara Federal em São José do Rio Preto/SP e que "*visava o não recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor de aquisição dos produtos rurais*". Ainda de acordo com a fiscalização, a RECORRENTE informou que não foi concedida liminar, assim como houve a interposição de recurso ao TRF da 3ª Região (pendente de julgamento) em face da sentença que denegou a segurança (vide fls. 1.422/1.423).*
>
> *Agora, no Recurso Voluntário, a RECORRENTE alega a existência de Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídica nº 0001545-72.2013.8.26.0189, movida em face da União "*pela indevida exigência de contribuição ao FUNRURAL por sub-rogação, da inexistência da obrigatoriedade de recolher por sub-rogação, e declaração de inconstitucionalidade do art. 1º da lei nº 8.540/92, inc. IV, da Lei nº 8.212/91" *(vide fl. 1.569). Continuou afirmando que a tutela antecipada foi indeferida e que, por esta razão, foi efetuado o presente lançamento. No entanto, houve sentença favorável proferida em 18/06/2014 e que, por esta razão, deveria ser anulada a presente autuação ou suspenso o curso do processo.*
>
> ***A RECORRENTE, em seu Recurso Voluntário, reconhece expressamente que a Ação Ordinária por ela ajuizada possui o mesmo objeto de fundo do caso em análise****.*
>
> *Em pesquisa realizada nos* sites *do TJSP e da JFSP, constatei que ambas as ações se encontram, atualmente, no Tribunal Regional Federal da 3ª Região.*

> *O Mandado de Segurança, impetrado pela RECORRENTE em 28/08/2012, foi inicialmente distribuído para a 1ª Vara Federal em São José do Rio Preto/SP. Posteriormente, foi remetido ao Tribunal Regional Federal da 3ª Região para apreciação do Recurso de Apelação interposto pela RECORRENTE.*
>
> *(...)*
>
> ***Portanto, no caso concreto, se a decisão judicial porventura deferir o pleito da RECORRENTE (seja para reconhecer a inconstitucionalidade da contribuição ao FUNRURAL calculada sobre a receita do empregador rural pessoa física, mesmo após o advento da Lei nº 10.256/2001; seja para reconhecer a inconstitucionalidade da sub-rogação definida no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91), não terá mais sentido esse órgão julgador administrativo debater as questões adjacentes ao recolhimento do tributo."*** (destacamos)

Exsurge, nos destaques da transcrição, o ponto de dissenso ensejador do presente voto. Segundo o insigne Relator, verifica-se concomitância toda vez que o contribuinte buscar o judiciário e da decisão resultante, poder restar prejudicado, pelo sucesso da lide judicial, o lançamento tributário objeto da discussão no âmbito administrativo.

Entre outros fundamentos, apóia-se o Conselheiro na dicção da Súmula CARF nº 1. Vejamos seus termos:

> *"Importa renúncia às instâncias administrativas* ***a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo****, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial."* (destaques nossos)

Claríssima a disposição que consolidou entendimento praticamente unânime deste Colegiado: há tácita renúncia ao processo administrativo a propositura, antes ou depois do lançamento, de medida judicial com o **mesmo objeto do processo administrativo.** Assim, mister entendermos o que é o objeto do processo administrativo e cotejá-lo com o objeto do processo judicial que se analisa.

Segundo o dicionário Michaelis '*online*', publicado no sitio uolBusca (*http://dic.busca.uol.com.br/result.html?q=objeto&group=0&t=10*), o verbete objeto, em sua acepção jurídica:

> *"objeto* ***•sm(lat objectu)***
> *Tudo que se oferece aos nossos sentidos ou à nossa alma.*
> *Coisa material:****Havia na estante vários objetos****.****Col: bateria****,****trem****(quando agrupados para o mesmo fim).*
> *Motivo, causa.*
> *Tudo que constitui a matéria de ciências ou artes.*
> *Assunto, matéria.*
> *Intenção, desígnio, mira.*
> *Fim a que se mira ou que se tem em vista.*
> ***Filos****Aquilo que é pensado, por oposição ao próprio ato de pensar.*

> ***Dir****Tudo aquilo sobre que recai um direito, ou uma ação, ou obrigação."* (sublinhamos)

Também no mesmo sentido, um tanto amplo para os fins do nosso estudo, caminha o dicionário jurídico. Para objeto do processo, encontramos a seguinte significação (*Diccionario Básico Jurídico, 7ª ed. Comares Editorial):*

> *"Conjunto de fatos que integrando o processo, o levam a conseguir as diversas finalidades que o mesmo persegue (...)"*

Das significações apresentadas, podemos inferir que o objeto da demanda processual é aquilo que com ela se pretende obter, o que se quer alcançar.

Porém, somente tal entendimento é suficiente para se verificar a concomitância, como entende o Relator? Não nos parece a melhor doutrina.

O Professor Moacyr Amaral Santos, no clássico Primeira Linhas de Direito Processual Civil (1º Vol., Ed. Saraiva, 20ª ed., p. 163), leciona que objeto da ação:

> *"é o pedido do autor (Cod Proc. Civil, art 282, IV), ou seja, o que ele solicita que lhe seja assegurado pelo órgão jurisdicional.*
>
> *(...) Assim, o objeto, isto é, o pedido (res, petitum) é imediato ou mediato.*
>
> *O pedido imediato consiste na providência jurisdicional solicitada: sentença condenatória, declaratória, constitutiva ou mesmo providência executiva, cautelar ou preventiva.*
>
> *O pedido mediato é a utilidade que se quer alcançar pela sentença, ou providencia jurisdicional, isto é, o bem material ou imaterial pretendido"*

Continuando sua lição, o emérito Professor das Arcadas, ensina que **o pedido** deve estar sempre apoiado, **deve sempre corresponder a uma causa de pedir,** pois *"quem invoca uma providência jurisdicional quanto a um bem pretendido, cumpre dizer no que se funda seu pedido"* (*ob. cit., pag. 164).*

Recorda o Mestre que o *Códex* Processual exige que o autor exponha na inicial não só o seu pedido, mas também os fundamentos jurídicos deste. Com tal exigência, a lei processual requer a exposição não só a causa próxima de pedir - os fundamentos jurídicos - como também a causa remota - o fato gerador do direito.

No caminhar de sua lição, com a didática exemplar que sempre o caracterizou, o Professor Moacyr Amaral, explica que a identificação de ações (o cerne de nosso problema) exige que se examine detalhadamente a identidade, a individualidade de uma demanda.

Para tanto, leciona o saudoso Professor:

> *"(...) duas ações são idênticas quando em ambas seus elementos são os mesmos. Assim,* ***duas ações são idênticas quando entre elas há: a) identidade de partes*** *(eadem personae); b****) identidade***

> ***de objeto*** *(eadem res); c)* ***identidade de causa de pedir*** *(eadem causa petendi)."*

Exsurge a distinção.

Tem-se identidade entre ações quando as mesmas, intrinsecamente, coincidem, ou seja, são iguais. Para tanto, necessariamente convergem para a mesma solução a partir de divergências sobre o mesmo bem da vida mas - forçosamente - com essa divergência decorrente do mesmo motivo, da mesma causa.

Tal exigência decorre não só de um imperativo processual, mas também de um imperativo lógico. Não basta a demanda reunir mesmas partes, sobre o mesmo bem em discussão: o motivo da disputa deve ser o mesmo.

Por exemplo se pode entender melhor. Dois senhores podem discutir sobre um imóvel, mais acuradamente sobre a posse e propriedade de um imóvel. Imaginemos que se trate de um imóvel comercial, onde o proprietário, por contrato de locação, passou a posse do imóvel a um comerciante.

Tempos depois, o comerciante propôs a compra do imóvel. Firmam um contrato de compra e venda, com pagamento parcelado. Ajustam que durante o pagamento parcelado da compra, o locatório, agora promitente comprador, continuaria a pagar o aluguel.

Iniciados os pagamentos, o comprador, agora em dificuldades financeiras, atrasa algumas parcelas. O vendedor, opta pela resolução contratual unilateral e vende, à vista, o imóvel a outrem, porém ajustando com o novo comprador, que entregará o imóvel desocupado. Ingressa com medida judicial, ação de despejo, visando a retomada do imóvel. Nesse caso o objeto é a posse do imóvel.

O locatário, aqui ainda promitente comprador, inconformado com o desfazimento do contrato de promessa de compra e venda, ingressa com ação judicial buscando fazer valer seu direito decorrente do contrato de compra e venda firmado e portanto anular a segunda venda. Objeto da ação: a propriedade do imóvel.

Partes envolvidas: as mesmas. Resultado, objeto , de uma e de outra: o imóvel. Importante recordar que se o direito de promitente comprador for reconhecido, por óbvio que a segunda decisão terá seu resultado impactando na primeira, na ação de despejo. Mesmo assim, há coincidência de ações? Por óbvio que não.

A distinção é flagrante quanto à causa de pedir. Em uma e em outra ação, embora o objeto seja o mesmo, o fundamento jurídico do pedido é distinto.

Esses requisitos para que se reconheça a identidade de ações e portanto, a concomitância também é reconhecido por Julio Fabbrini Mirabete (Processo Penal, Ed. Atlas, 10ª ed., p. 217), processualista de renome que explicita, ao examiniar a litispendência:

> *"Os elementos que identificam a demanda, impedindo outra por litispendência são: a) o pedido (petitum), o que o autor pede; b) as partes (personae), são as partes em litígio; a causa de pedir (causa petendi), a razão de fato pela qual o autor pede a condenação, no processo penal o fato criminoso.* ***Numa expressão bem simples, se o mesmo autor, com o mesmo***

> ***fundamento de fato, faz o mesmo pedido, contra o mesmo réu, a demanda é a mesma que a anterior"*** (destacamos)

Não é outra a lição de Cândido Rangel Dinamarco, outro ícone da Faculdade de Direito do Largo São Francisco, que em sua importantíssima obra, Instituições de Direito Processual Civil (Vol III, 2ª ed. Ed. Malheiros p. 136), assevera:

> *"Didaticamente e seguindo uma linha tradicional no processo civil brasileiro, o Código de Processo Civil afirma que* ***uma ação é precisa reprodução de outra quando em ambas coincidem os três elementos constitutivos, tendo elas as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido*** *(...)"* (destacamos)

Outro simples raciocínio demonstra a importância da causa de pedir como traço elementar, e portanto distintivo, de uma ação. Pensemos agora em hipótese de lide tributária clássica, ou seja, insurgência contra a tributação.

Decerto que nessas ações tributárias, dois elementos serão sempre coincidentes: i) as partes, pois sempre se analisará a demanda de determinado contribuinte contra a Administração Tributária; ii) o pedido, o próprio objeto, pois sempre o contribuinte buscará se esquivar da exação como pretendida pelo Fisco.

Ora, nesses casos, ao prevalecer a questão como posta pelo Relator, ou seja, há concomitância quando o contribuinte pode alcançar na via judicial o mesmo resultado que teria na esfera administrativa, qualquer tipo de lide judicial afastaria qualquer demanda na fase administrativa, uma vez que - pelo nosso pressuposto - ao conseguir judicialmente o afastamento da pretensão fiscal como pretendida pela Administração Tributária, a esfera administrativa nunca teria função.

Imaginemos que o contribuinte tenha ingressado com uma ação de inexistência de relação tributária acerca de determinado tributo. Tempos depois, ao perceber que aquele contribuinte não estava recolhendo os valores devidos sobre aquele determinado tributo, o Fisco inicia procedimento fiscalizatório.

Ao ser cientificado da existência da demanda judicial, a autoridade fiscal, visando cumprir a determinação legal, opta por lançar o tributo em litígio somente para prevenir a decadência. Na impugnação, o contribuinte se insurge sobre o lançamento tributário em razão da existência, em sua opinião, de nulidade no procedimento do lançamento.

A prevalecer a posição aqui atacada, por ser certo que o resultado da lide judicial pode ser a declaração da inexistência da relação tributária entre o Fisco e o contribuinte, a processo administrativo tributário não poderia ser conhecido pois se observaria a concomitância, com consequente renuncia. Resultado: a Administração Tributária deixou de examinar, de controlar, a legalidade de determinado ato por ela produzido, expondo assim ao mundo um ato eivado de ilegalidade, nulo portanto, realizado por quem está adstrito ao princípio da legalidade, que determina que a Administração Pública só pode fazer o que a lei permite.

Por óbvio que não pode ser esse o conceito de concomitância.

Ao aplicarmos aos exemplos acima a clássica doutrina processualista, que exige para que se tenha identidade de ações a presença dos três elementos essenciais da ação (mesmas partes, mesma causa de pedir e mesmo pedido), não se verificaria a concomitância havendo, portanto, o exame dos processos por serem distintos.

Outro não é o entendimento da própria Administração Tributária. Vejamos o trecho do conteúdo do Parecer Normativo Cosit nº 7, de 22 de agosto de 2014, que versa exatamente sobre o tema aqui analisado:

> *"**Da identidade de objetos dos processos administrativo e judicial***
>
> *9. **Poder-se-ia questionar quanto à definição da expressão "mesmo objeto" a que se reportam o ADN Cosit nº3, de 1996, a Súmula nº1 do CARF e a Portaria MF nº341, de 2011. Aqui, faz-se mister diferenciar o objeto da relação jurídica substancial ou primária do objeto da relação jurídica processual**. Aquele consiste no bem da vida sobre o qual recaem os interesses em conflito, in casu, o patrimônio do contribuinte; este, por sua vez, diz respeito ao serviço que o Estado tem o dever de prestar, e nos procedimentos de que este se utiliza para tanto, resultando no proferimento de decisões administrativas ou judiciais em cada processo, guardando relação de instrumentalidade com a real demanda do autor (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Constituição Federal Comentada. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009. p. 179).*
>
> *9.1. **Assim, só produz o efeito de impedir o curso normal do processo administrativo a existência de processo judicial para o julgamento de demanda idêntica, assim caracterizada aquela em que se verificam as mesmas partes, a mesma causa de pedir (fundamentos de fato – ou causa de pedir remota - e de direito – ou causa de pedir próxima) e o mesmo pedido (postulação incidente sobre o bem da vida) - a chamada teoria dos três eadem, conforme definida** no art. 301, § 2ºda Lei nº5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), o qual ora se aplica por analogia.*
>
> *9.2. Leva-se em consideração o objeto da relação jurídica substancial; se a discussão judicial se refere a questões instrumentais do processo administrativo, contra as quais se insurge o sujeito passivo da obrigação tributária, não há que se falar em desistência da instância administrativa nem em definitividade da decisão recorrida, quando nesta se discute alguma questão de direito material. Se, no entanto, a discussão administrativa gira em torno de alguma questão processual, como a tempestividade da impugnação, por exemplo, questão esta também levada à apreciação judicial, configura-se a renúncia à esfera administrativa quanto a este ponto específico.*
>
> *9.3. **Seguindo esse raciocínio, encontra-se entendimento na doutrina e na jurisprudência de que só se caracteriza a identidade de ações quando se verificam as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir**:*

19. Identidade de ações: caracterização. As partes devem ser as mesmas, não importando a ordem delas nos pólos das ações em análise. A causa de pedir, próxima e remota [...], deve ser a mesma nas ações, para que se as tenha como idênticas. O pedido, imediato e mediato, deve ser o mesmo: bem da vida e tipo de sentença judicial. Somente quando os três elementos, com suas seis subdivisões, forem iguais é que as ações serão idênticas. (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Código de Processo Civil Comentado. 11. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p. 595)

Litispendência. Identidade de pedidos. A identidade de pedidos não caracteriza a litispendência. Somente se verifica a litispendência com a identidade de ações: as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir. (TRF-5ª, 1ª T., Ap 17299-RN, rel. Juiz Ridalvo Costa, v.u., j. 10.12.1992, JSTJ 47/583)

9.4. ***Vale reproduzir o seguinte excerto do Parecer PGFN/Cocat nº2/2013****:*

49. ***Dito disso, conferimos ao instituto da concomitância no PAF o mesmo tratamento da litispendência no processo civil, pois a verificação da ausência desses dois pressupostos negativos têm como finalidade precípua evitar o processamento de causas iguais quando houver: (i) identidade das partes, (ii) da causa de pedir e (iii) do pedido*** *(art. 301, §§ 1ºe 2º, do CPC; e Súmula nº1/CARF).*

50. Com efeito, na linha do que foi afirmado no item 26, tanto a concomitância quanto a litispendência constituem requisitos de validade objetivos extrínsecos da relação processual. São pressupostos negativos, ou seja, fatos que não podem ocorrer para que o procedimento se instaure validamente. Representam acontecimentos estranhos à relação jurídica processual (daí o adjetivo "extrínseco") que, uma vez existentes, impedem a formação válida do processo (procedimento). (grifos conforme original)

9.5. ***Feitos esses esclarecimentos, e à vista da terminologia utilizada nos normativos retromencionados, adotar-se-á, neste parecer, o entendimento de que a expressão "mesmo objeto" diz respeito àquilo sobre o qual recairá o mérito da decisão, quando sejam idênticas as demandas. Portanto, tem-se como critérios de aplicação da impossibilidade do prosseguimento do curso normal do processo administrativo, em vista da concomitância com processo judicial, tanto o pedido como a causa de pedir, e não somente o pedido.***

9.6. Seguindo essa lógica, caso o processo administrativo fiscal contenha pedido mais abrangente que o do processo judicial, ele deve ter seguimento somente em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente. Se, por exemplo, a ação judicial requer a anulação de um lançamento em relação a determinada multa, mas nada diz sobre a base de cálculo do tributo, e a impugnação administrativa tratar também da discussão sobre a

> *base de cálculo, esta parte deverá ser objeto de julgamento administrativo.*
>
> *10.A prevalência, nesses casos, do curso do processo judicial se deve ao princípio constitucional da unicidade de jurisdição, insculpido no art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal ("a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito;"), segundo o qual o Poder Judiciário detém o monopólio do controle jurisdicional, não sendo necessário que se configure a efetiva lesão a direito, bastando a simples ameaça para que se dê o ingresso em juízo. Ademais, o caráter de não definitividade das decisões administrativas consiste na possibilidade de sua apreciação pelo Judiciário. Registre-se, ainda, a desnecessidade do esgotamento da via administrativa para o acesso ao Poder Judiciário, como ocorria no sistema constitucional revogado (CF/1967, art. 153, § 4º). (CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria Geral do Processo. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 312).*
>
> *10.1. Outra justificativa que se pode invocar para a inadmissibilidade da concomitância entre as discussões sobre a mesma matéria nas instâncias judicial e administrativa, sob pena de se admitir um dispêndio desnecessário de recursos públicos, além do risco de se obterem decisões conflitantes, passa pelo princípio da economia processual, o qual, segundo lecionam Cintra, Grinover e Dinamarco (CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria Geral do Processo. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 79), "preconiza o máximo resultado na atuação do direito com o mínimo emprego possível de atividades processuais". Trata-se do mesmo princípio que inspira os efeitos do instituto da litispendência no processo civil (arts. 219, 267 e 301 do CPC)."* (destaques não constam do Parecer mencionado)

Nesse mesmo caminho segue o STJ. Afirma o voto condutor da decisão proferida no Ag Rg no Agravo em Recurso Especial nº 702.892-SP, de Relatoria do Min Sérgio Kukina, julgado em 15/03/16 pela Primeira Turma.

> *"Há litispendência quando se repetem ações em curso com as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido; ainda que sejam causas de natureza diversa, como são mandado de segurança e processo de conhecimento, induvidosa a réplica proibida pela lei processual."*

Assentes quanto ao conceito de concomitância entre a ação judicial e o processo administrativo tributário, passemos ao caso concreto.

No caso em apreço, a determinação da identidade de ações se torna ainda mais necessária e, com a devida vênia, o desacerto do entendimento esposado no voto do Relator ainda mais flagrante.

Como bem apontado pelo nobre Relator, o contribuinte impetrou Mandado de Segurança, em agosto de 2012, porém não obteve decisão favorável.

Posteriormente, em fevereiro de 2013, novamente se socorreu do poder judiciário com a interposição de ação declaratório de inexistência de relação jurídica, visando afastar o dever do adquirente de produtos rurais de pessoas físicas de reter e recolher a contribuição previdenciária incidente sobre o valor da comercialização da produção, o chamado FUNRURAL.

Durante o procedimento fiscal, iniciado em 28 de janeiro de 2014, posteriormente portanto à propositura das ações judiciais mencionadas, não tinha nenhuma tutela ao seu favor.

Ressalte-se que o lançamento tributário que aqui se analisa foi efetuado justamente pela ausência de retenção e recolhimento dos valores devidos sob a denominação de FUNRURAL.

Vejamos a questão da concomitância.

Para tanto, destaquemos as controvérsias existentes.

No plano judicial, encontramos um mandado de segurança e uma ação declaratória propostos pelo Recorrente em face da Administração Tributária ambas com objeto da desoneração da obrigação do adquirente de produção rural de produtor pessoa física de reter e recolher a contribuição previdenciária incidente sobre tal comercialização.

No plano administrativo, observamos que o Recorrente se insurge contra o lançamento tributário decorrente de glosa de compensação indevida, no entender do Fisco.

Ao buscarmos os elementos essenciais das duas demandas encontraremos:

	Administrativo	***Judicial***
Partes	Recorrente e Fisco	Recorrente e Fisco
Pedido	Nulidade/Cancelamento lançamento/Cancelamento da multa de ofício qualificada	Desoneração do dever de subrrogação
Causa de pedir	Nulidade/ existência de tutela judicial	Inconstitucionalidade da Lei

A simples leitura do quadro acima demonstra a inexistência de coincidência entres os elementos caracterizadores das lides, o que torna despiciendo que o contribuinte possa a vir obter a improcedência do lançamento como resultado da demanda judicial proposta.

Assim, mister que se conheça do recurso apresentado, uma vez que não se pode, sob ofensa ao primado da lógica jurídica, aplicar-se a Súmula CARF nº 1 ao caso em apreço, vez que nem mesmo o objeto, o pedido em si, é o mesmo. Na via judicial, se discute a obrigação de reter e recolher. Na via administrativa o pedido é cancelamento do lançamento, seja por nulidade, seja por existência de tutela judicial, além da insurgência contra a multa de ofício aplicada.

Não obstante o exposto, mister realçar que o entendimento esposado pela maioria dos Conselheiros, ao qual me curvo no caso concreto, foi no conhecimento parcial do recurso voluntário em face da concomitância com a segunda medida judicial proposta. Explico.

A ação declaratória de inexistência de relação jurídica interposta pelo Contribuinte, que tem por objeto, entre outros, o afastamento - pela autoridade judicial - da obrigação de retenção e recolhimento, imposta pela Lei nº 8.212/91, com a redação vigente à época dos fatos (dada pela Lei nº 10.256/01), incidente sobre o valor da comercialização da produção rural.

Tal ação judicial, diferentemente do MS anteriormente interposto, tem o condão de - sendo atendida - afastar de maneira cabal o Recorrente da esfera de atuação da Administração Tributária, quanto ao tributo em discussão.

Ora, como consta da própria peça vestibular, o pedido da Recorrente, foi no sentido da determinação que a Autoridade Tributária se abstenha de qualquer ato tendente a exigir o pagamento da referida contribuição, o que, por óbvio, inclui o lançamento de ofício.

Nesse sentido, ao obter a tutela pretendida, há a eleição pelo contribuinte, da via judicial para o deslinde da questão. Ressalta que tal escolha foi manifestada pelo próprio Recorrente, como mencionado pelo Relator. Recordemos a decisão exarada no curso do processo judicial:

> 8) Com relação a declaração de inconstitucionalidade da contribuição social (FUNRURAL) exigida com base no Artigo 25 de Lei n. 8.212/91, com sua redação atualizada pelas Leis n. 9.528/1997, n. 8.540/1991 e n. 10.256/2001, o Supremo Tribunal Federal a declarou inconstitucional, desobrigando os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por subrrogação sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate (RE n. 363.852/MG, Rel. Min Marco Aurélio, j. em 3-2-2010).
>
> Outrossim, deve ser o Requerente desobrigado do pagamento da contribuição social (FUNRURAL) nos termos acima explanados.

Assim, estando a questão da própria existência do crédito tributário constituído sob a análise do Poder Judiciário, inclusive no tocante ao fundamento legal vigente à época dos fatos geradores do lançamento, entendeu a maioria da Turma que os pontos que versam sobre a obrigação principal em si, não podem ser objeto de apreciação por este Colegiado, posto que, aqui sim, cabe a aplicação da Súmula CARF nº 1 acima transcrita e mencionada.

Em consequência, entendo pelo conhecimento parcial do recurso, em razão da concomitância parcial reconhecida.

Passemos a analisar o lançamento à luz das matérias que devem ser conhecidas de ofício, em face dos argumentos recursais estarem centrados na questão da judicialização da discussão e da inconstitucionalidade da Lei de Custeio da Previdência, que com determinado na Súmula CARF nº 2, não é matéria de competência deste Conselho Administrativo.

Verifico às folhas 1426, no Relatório Fiscal, que a Autoridade Lançadora entendeu por cabível a qualificadora da multa de ofício.

Segundo o Auditor Fiscal, ao deixar de informar em GFIP, sistematicamente e reiteradamente (de janeiro de 2012 até dezembro de 2013), a comercialização de produto rural adquirido de produtor pessoa física, o Contribuinte demonstrou o único intuito - em tese segundo a Autoridade - de sonegar a partir do ato voluntário e consciente de omitir as contribuições devidas da declaração mencionadas, incidindo assim na conduta prevista no artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430/96.

Não observo a questão como posta. Não há a pratica dolosa, pelo sujeito passivo, como prevista nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Vejamos.

O dolo, leciona Luiz Regis Prado (*Curso de Direito Penal Brasileiro*, 6ª ed. Ed. Revista dos Tribunais, p. 113), se observa quando

> *"(...)* ***age dolosamente o agente que conhece e quer a realização dos elementos da situação fática ou objetiva, sejam descritivos, sejam normativos,*** *que integram o tipo legal do delito."* (negritamos)

Transportando para a seara tributária, podemos dizer que age dolosamente o contribuinte que conhecendo a incidência tributária, sabendo que determinada conduta enseja o fato gerador, dela procura se afastar, não com vista a não praticar o fato ensejador da incidência, mas sim, buscando de alguma forma, se escusar ao cumprimento da obrigação tributária.

Nesse sentido a dicção da Lei nº 4.502/64, que conceitua fraude como sendo toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador ou a reduzir as suas características essenciais de modo a reduzir o montante do tributo devido.

Já a sonegação, nos dizeres legais, é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte ou do crédito tributário.

Claro resta que a intenção do agente, do contribuinte é determinante para caracterização da fraude e da sonegação nos termos da Lei nº 4.502/64. E mais, deve ser provada pela Fisco.

Mas como a Autoridade Fiscal pode verificar a intenção do contribuinte, se a verificação do cumprimento das obrigações tributárias é realizada, praticamente sempre, tempos após o surgimento dessas obrigações?

Luís Eduardo Schoueri (*Direito Tributário,* 3ªed., Saraiva, pág. 790), ensina que sonegação, nos dizeres da Lei 4.502, pressupõe:

> *"falsidade:* ***nesses casos, o que se pune não é o não pagamento, mas a declaração falsa, a omissão de informação ou declaração****, (...)*

No tocante à fraude, a lição de Vasco Branco Guimarães, reproduzida por Paulsen (*Direito Tributário Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência,* 15ª ed., Livraria do Advogado Editora, p. 1117), nos auxilia:

> *"**A fraude fiscal pode ser definida como a conduta ilegítima** tipificada **que visa a obtenção indevida de vantagem mediante: - não liquidação, entrega ou pagamento de prestação tributária**; - aquisição de benefício fiscal indevido; - aquisição de qualquer outra vantagem patrimonial à custa de receitas tributárias"*

No caso em apreço, é mister não olvidar que o contribuinte, já havia interposto duas medidas judiciais com o fito de ver tutelado seu entendimento sobre a matéria. Não posso concordar que alguém que vise dolosamente fraudar ou sonegar busque, antecipadamente, a tutela do Poder Judiciário no sentido daquilo que entende como correto.

Vejo como um direito do contribuinte a insurgência contra a exação, quanto mais ao observar que tal insurgência foi levada ao conhecimento do Judiciário antes mesmo de qualquer ato emanado da Administração Tributária. Recorde-se que a primeira ação judicial foi proposta em agosto de 2012 e a segunda, em fevereiro de 2013, tendo a ação fiscal se iniciado em janeiro de 2014.

O fato do contribuinte não ter - quando da ação fiscalizatória - a prestação jurisdicional no sentido de sua pretensão, não pode ser considerada como fator de qualificação da multa de ofício, posto que - se houvesse tal tutela - não se estaria discutindo nenhuma multa de ofício, uma vez que o lançamento tributário, se realizado, visaria no máximo a prevenção da decadência do direito creditório pelo Fisco.

Necessário realçar que é dever da autoridade fiscal demonstrar a ocorrência de conduto dolosa fraudulenta, sonegadora ou em conluio, para que haja a qualificadora da multa decorrente do lançamento de ofício.

Logo, ausentes os motivos previstos na Lei nº 9.430/96 que determinam o lançamento tributário com multa de ofício dobrada, reconheço de ofício - por ser o fundamento legal questão de ordem pública - a inaplicabilidade ao parágrafo 1ª do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 ao caso concreto.

Ressalto, por amor à clareza, que é cabível a multa de ofício uma vez que o Recorrente não tinha - à época do lançamento - tutela judicial que assegurasse seu procedimento tributário.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, afastar a qualificadora da multa de ofício constante do lançamento.

Assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Redator designado