



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

Processo nº 16004.720178/2016-46
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2202-005.057 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes FRIGORÍFICO BOI MIX LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2014 a 31/12/2015

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. VERIFICAÇÃO DO VALOR VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PORTARIA MF N.º 63. SÚMULA CARF N.º 103.

A verificação do limite de alçada, para fins de conhecimento do recurso de ofício pelo CARF, é efetivada, em juízo de admissibilidade, quando da apreciação na segunda instância, aplicando-se o limite vigente na ocasião. Superando a exoneração o atual limite de alçada de R\$ 2.500.000,00 deve-se conhecer do recurso de ofício.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Não demonstrada a ocorrência de condições que permitam o agravamento da multa até o importe de 150%, inexistindo demonstração de sonegação, de fraude ou de conluio, deve-se manter o afastamento da qualificação da penalidade, conforme decidido na primeira instância, sendo correta a redução da multa para o percentual básico de 75% considerando tratar-se de lançamento de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À DISCUSSÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF N.º 1.

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.

ABORDAGEM CONSTITUCIONAL E DE ILEGALIDADE DE LEI. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF N.º 2

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de ilegalidade e/ou de inconstitucionalidade. O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro do seu âmbito revisional da decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, não havendo permissão para declarar ilegalidade de Lei, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário o controle de constitucionalidade e de legalidade das leis.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2014 a 31/12/2015

PRECEDENTES. EFEITOS. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DAS PRESTAÇÕES DECORRENTES DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR.

Os precedentes suscitados nas razões recursais não vinculam as autoridades julgadoras, que decidem conforme seu livre convencimento.

A empresa adquirente de produtos rurais fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização de sua produção, que por fatores históricos se convencionou denominar de FUNRURAL, bem como da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e pela contribuição destinada à entidade terceira SENAR, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação previdenciária, obrigando-se ao desconto e, posterior, recolhimento, presumindo-se efetivado oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável.

JUROS DE MORA. CABIMENTO. EXIGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, dentre elas, a imposição de juros de mora, assim como também da multa, decorrentes do lançamento de ofício efetivado com base na legislação tributária e previdenciária. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação das penalidades.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, e em conhecer em parte do recurso voluntário para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso de Ofício (e-fl. 173) e Voluntário (e-fls. 208/226), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizados nos termos dos arts. 34, inciso I, e 33, respectivamente, ambos do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, o primeiro interposto mediante simples declaração na própria decisão de primeira instância (e-fls. 172/186), proferida em sessão de 29/03/2017, consubstanciada no Acórdão n.º 12-86.306, da 13.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ (DRJ/RJO), que, por unanimidade de votos, deu provimento parcial à impugnação (e-fls. 127/148), para afastar a multa de ofício qualificada de 150%, reduzindo-a para 75%, mantendo integralmente as demais exigências do lançamento, enquanto o segundo recurso foi interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fôlios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão vergastada nos pontos em que não lhe foram favoráveis, cujo acórdão de impugnação restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2014 a 31/12/2015

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE.

A empresa adquirente de produtos rurais fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização de sua produção, inclusive as destinadas à entidade terceira SENAR, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação previdenciária.

MULTA QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Não demonstrada a ocorrência de condições que permitam o agravamento da multa de ofício até o importe de 150%, cabe afastar a qualificação da penalidade, reduzindo-a ao patamar básico da multa em lançamento de ofício, no percentual de 75%.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2014 a 31/12/2015

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do lançamento fiscal

A essência e as circunstâncias do lançamento fiscal, com auto de infração efetivado em 08/08/2016 (e-fls. 92/106), notificado por via postal em 12/08/2016 (e-fl. 124), no Procedimento Fiscal n.º 0810700.2016.00241, com Termo de Verificação Fiscal - TVF (e-fls. 107/119), com fatos geradores ocorridos entre 01/08/2014 a 31/12/2015, cujo crédito tributário total constituído foi de R\$ 9.764.741,07 (e-fl. 121), foram bem delineadas e sumariadas no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de crédito tributário no qual são exigidas contribuições devidas à Seguridade Social a cargo da empresa por sub-rogação pela aquisição de produtos rurais (gado bovino) de pessoas físicas, contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, bem como Contribuições devidas ao SENAR – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, conforme previsto no art. 30, IV, da Lei n.º 8.212/91.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, os valores referentes à comercialização da produção rural adquirida de pessoas físicas estão demonstrados no Anexo Único do referido Termo, que relaciona notas fiscais eletrônicas de entrada emitidas pelo sujeito passivo, cujos valores totais estão também relacionados no demonstrativo intitulado “Tabela 1”.

Informa ainda a autoridade tributária autuante que o sujeito passivo, em 10/04/2014, ajuizou ação judicial, distribuída à 17.ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal - processo n.º 27262-51.2014.4.01.3400, cujo objeto consiste na “declaração de inconstitucionalidade incidental da Lei n.º 8.540/92, a escorreta interpretação da Lei n.º 10.256/01 e, por fim, que se impeça a ré de cobrar da autora, ou impor-lhe qualquer restrição cadastral relativa à cobrança da contribuição ao FUNRURAL.”

Outrossim, acrescenta que, conforme documentos apresentados pelo sujeito passivo e consulta ao sítio da Justiça Federal realizada em 27/07/2016, verificou-se não ter havido prolação de sentença, sendo indeferido o pedido de liminar nos seguintes termos:

“ (...) Com efeito, a discussão do tema sob o enfoque na Lei 10.256/01, na perspectiva da exigência do tributo com fundamento em lei editada após a EC 20/98, que inseriu a receita do empregador, da empresa ou da entidade a ela equiparada na forma da lei, como fonte de custeio das contribuições para a Seguridade Social (alínea “b” do inciso I do art. 195), teve sua repercussão geral reconhecida no RE 718.874/RS, ... (Cf. Tribunal Pleno, da relatoria do ministro Ricardo Lewandowski, DJ 11/09/2013).

Assim, não é o caso de deferimento da tutela antecipada, na medida em que a parte autora busca a suspensão da exigibilidade de tributo instituído por norma válida e eficaz, a qual, em princípio, se coaduna com os termos do art. 195, inciso I, alínea “b”, com a redação dada pela EC 20/98, ao estabelecer a receita ou o faturamento como base de cálculo de contribuição social destinada ao financiamento da Seguridade Social.

À vista do exposto, indefiro o pedido de antecipação de tutela. (...)”

Neste contexto, afirma a Auditora-Fiscal autuante que o sujeito passivo, na condição de empresa adquirente de gado bovino para abate proveniente de pessoa física, deveria ter informado em GFIP o valor da comercialização da produção adquirida. No entanto, omitiu essa informação para retardar a conhecimento da ocorrência do fato gerador de contribuições devidas a Seguridade Social por parte da autoridade fazendária.

Portanto, foi aplicada multa de ofício qualificada, no percentual de 150% sobre o valor das contribuições lançadas de ofício, com fulcro no disposto no art. 35-A, da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 44, I, e § 1.º, da Lei n.º 9.430/96, uma vez caracterizada sonegação. Para tanto, entendeu a autoridade fiscal que a atitude do sujeito passivo comprova que a omissão das informações na GFIP não ocorreu por imprudência, negligência ou imperícia, mas sim porque o sujeito passivo quis o resultado dessa conduta, ou seja, quis retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal por parte da autoridade fazendária, o que configura conduta de omissão dolosa.

Da Impugnação

O contencioso administrativo teve início com a impugnação efetivada pelo recorrente, em 26/08/2016, a qual delimitou os contornos da lide. Conforme consta no relatório da decisão vergastada, em suma, o ora recorrente, naquela ocasião impugnante, controverteu quanto as seguintes matérias ao apresentar seu inconformismo:

- *Discorre sobre a inconstitucionalidade da cobrança da contribuição rural (FUNRURAL), já reconhecida e declarada pelo Supremo Tribunal Federal, no RE 363.852, enfatizando ainda que a criação de nova exação demanda a edição de lei complementar;*
- *Considera que a Lei 10.256/2001 não supriu a inconstitucionalidade reconhecida pelo STF. Além disso, cita a ocorrência de dupla tributação (bis in idem) sobre a mesma base de cálculo (receita/faturamento), motivo pelo qual o FUNRURAL não pode coexistir com a COFINS;*
- *Cita precedentes do CARF que reconhecem a inconstitucionalidade;*
- *Acerca da contribuição ao SENAR, reconhece sua natureza jurídica distinta da contribuição do FUNRURAL, prevista no art. 25 da Lei n.º 8.212/91, mas a considera inconstitucional pelos mesmos fundamentos;*
- *Defende que o lançamento também ofende o princípio da isonomia, pois o produtor rural recebe tratamento*

demasiadamente desfavorável em relação aos demais contribuintes;

- *Questiona a aplicação de multa no percentual de 150%, em face da inexistência de dolo, erros e/ou vícios por parte da impugnante. E acrescenta que tal percentual tem caráter confiscatório, nos termos do RE 754.554/GO, bem como representa ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, exigindo seu cancelamento;*

- *Na medida em que as contribuições lançadas são indevidas, conclui pela anulação da cobrança de juros moratórios.*

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa, exceto quanto ao afastamento da multa de ofício qualificada de 150%, reduzindo-a para 75%, não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso fiscal, eis, em síntese, nas palavras do juízo *a quo*, as razões de decidir do *meritum causae*:

Das contribuições exigidas no lançamento

Inicialmente, a impugnante alega inconstitucionalidade do art. 25, I e II, da Lei n.º 8.212, de 1991, legislação esta que embasa a cobrança da contribuição previdenciária do segurado empregador rural pessoa física e segurado especial, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, de forma substitutiva às contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento. Alega, ainda, que a inconstitucionalidade subsiste mesmo após a edição da Lei n.º 10.256, de 2001.

Aqui cabe frisar que a contribuição que existia a cargo do FUNRURAL (PRORURAL) não se confunde com a contribuição exigida originalmente no art. 25 da Lei n.º 8.212/91, na medida em que os fundamentos legais são outros. Nesse artigo foi instituída apenas a contribuição social dos produtores rurais pessoas físicas que exercem suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados (segurado especial), sob o comando autorizativo do § 8.º do art. 195 da CF/88, in verbis:

CF/88

Art. 195....

§ 8.º O produtor, parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a Seguridade Social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção e farão jus aos benefícios nos termos da lei.

(...).

A Lei n.º 8.540/92, atualizada pela Lei n.º 9.528/97, introduziu no referido dispositivo legal a contribuição do empregador rural pessoa física em substituição às obrigações próprias decorrentes da folha de salários.

Tal alteração legislativa deflagrou inúmeros questionamentos judiciais que culminaram no Recurso Extraordinário 363.852/MG, no qual o STF decidiu por desobrigar a empresa recorrente 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, declarando a inconstitucionalidade do artigo 1.º da Lei n.º 8.540/92, que alterou os artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91.

"O tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, conheceu e deu provimento ao recurso extraordinário 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 1.º da Lei n.º 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei n.º 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional n.º 20/98, venha a instituir nova contribuição, tudo na forma do pedido inicial, invertidos os ônus de sucumbência"

Portanto, conforme reconhece o próprio contribuinte, o STF reconheceu a inconstitucionalidade do artigo 1.º da Lei n.º 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei n.º 9.528/97. Entretanto, em nenhum momento reconheceu a invalidade da Lei n.º 10.256/01, que foi editada já sob os auspícios da Emenda Constitucional n.º 20/98, consistindo assim na legislação nova a que se referiu o STF. Dessa forma, não há como se questionar a legitimidade da referida lei a partir de uma interpretação do RE n.º 363.852/MG.

Em verdade, com a edição da Lei n.º 10.256/2001, que deu nova redação ao artigo 25 da Lei n.º 8.212/91, resta superado o debate quanto à inconstitucionalidade da referida contribuição, já que o aludido diploma foi publicado na vigência da EC 20/98, que ampliou a base econômica para permitir a instituição de contribuições à Seguridade Social sobre "receita ou faturamento". Em outras palavras, após a EC 20/98, quaisquer receitas do contribuinte podem ser colocadas, por lei ordinária, como integrantes da base de cálculo da contribuição.
(...)

Dessa forma, e tendo em vista que o presente processo administrativo abrange somente período posterior à Lei n.º 10.256/2001, não há como se questionar a legitimidade das contribuições lançadas a partir de uma interpretação do RE n.º 363.852/MG ou ainda do RE n.º 596.177/RS, pois decorrem diretamente da norma tributária inserida no ordenamento pelo diploma legal, e não sob as contribuições descritas nas Leis n.º 8.540/92 e 9.528/97, declaradas inconstitucionais pelo STF.

Acrescente-se, por oportuno, que não há atualmente qualquer inconstitucionalidade ou ilegalidade na submissão do produtor rural pessoa física às contribuições incidentes sobre a receita bruta obtida com a comercialização da produção, vez que tais contribuições substituem aquelas que incidiriam sobre a remuneração paga a empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, não existindo bis in idem, eis que o empregador rural pessoa física não está obrigado ao pagamento da COFINS. No caso, há apenas a tributação de uma das bases econômicas previstas no art. 195, II, da CF, sem qualquer sobreposição. (...).
(...)

Tratando-se de lei válida e vigente, encontra-se a administração pública a ela vinculada, competindo à autoridade administrativa tão somente o seu fiel cumprimento.

No concreto, a autuada é empresa adquirente da produção rural de produtores rurais pessoas físicas – gênero que abrange tanto o empregador rural pessoa física quanto o segurado especial, nos termos do art. 165, I, “a”, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 -, sendo, nesta qualidade, a responsável pelo recolhimento das contribuições de que trata o artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/01, na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor, conforme dispõe o artigo 30, incisos III e IV, da Lei nº 8.212/91, (...):

(...)

Por outro lado, no presente lançamento também são exigidas contribuições destinadas ao SENAR, devidas por produtores rurais pessoas físicas, sub-rogadas à impugnante enquanto adquirente da produção comercializada, por imposição legal contida no artigo 30, IV, da Lei nº 8.212/91 c/c art. 3.º, § 3.º, da Lei nº 8.315/91, cujo fundamento reside no artigo 6.º da Lei nº 9.528/97, com a redação dada pela Lei nº 10.256/01, (...):

(...)

No que tange as contribuições devidas ao SENAR, pela impugnante na qualidade de sub-rogada, cabe ressaltar que é certo que as contribuições destinadas ao SENAR não compõem o orçamento da Seguridade Social, conforme definido no art. 11 da Lei nº 8.212, de 1991, por ter sido instituída com a finalidade específica de custear atividades em benefício dos trabalhadores rurais, configura contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica.

É o que se extrai da Lei nº 8.315, de 1991, que criou o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR. A contribuição em questão é paga por integrantes de um grupo específico, sendo revertido em benefício do mesmo, restando patente a sua conformação à hipótese de contribuição de interesse de categorias profissionais e econômicas.

Todavia, a referida contribuição tem seu fundamento legal no art. 6.º, da Lei nº 9.528, de 1997, na redação dada pelo art. 3.º, da Lei nº 10.256, de 2001, cujo dispositivo legal em momento algum foi considerado inconstitucional pelo STF, assim, em virtude do princípio da presunção de constitucionalidade das leis, as mesmas também encontram-se sujeitas à aplicação plena.

Das alegações de inconstitucionalidade

No que tange à suposta violação de princípios constitucionais (proibição de confisco, proporcionalidade e razoabilidade) na exigência da multa de ofício, trata-se igualmente de alegação de inconstitucionalidade dos dispositivos que servem de supedâneo ao lançamento, cabendo esclarecer que somente ao Poder Judiciário é dado exercer o controle concentrado ou difuso, de caráter repressivo, da constitucionalidade das leis. Revela-se, assim, inadequada a postulação de matéria dessa natureza na esfera administrativa,

estando tal vedação atualmente prevista no Decreto n.º 70.235/1972, que trata do processo administrativo fiscal, em seu art. 26-A, incluído pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, in verbis:

“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.”

A questão já foi, inclusive, objeto de súmula em instância administrativa superior, no caso, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, editada através da Portaria CARF de n.º 106, de 21 de dezembro de 2009:

Súmula CARF N.º 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Além disso, infere-se do disposto nos Incisos IV e V do art. 7.º da Portaria MF n.º 341/2011, que disciplina o funcionamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que ao julgador é vedado negar vigência às normas que compõem o ordenamento jurídico pátrio.

Considerando que os dispositivos legais ora atacados encontravam-se em vigor na época da ocorrência dos fatos geradores; considerando, ainda, que tais preceitos não tiveram sua invalidade reconhecida por decisão de tribunal superior, dotada de eficácia erga omnes, nem por qualquer outro juízo ou tribunal, em processo no qual a Interessada figure como parte, rejeito a pretensão deduzida.

(...)

Portanto, tratando-se de lançamento fundado em legislação válida e vigente não pode a Administração deixar de aplicá-la mediante argumentação de inconstitucionalidade, revelando-se insubsistente a pretensão da impugnante.

Da multa de ofício qualificada

A qualificação da multa de ofício está prevista no art. 44, § 1.º, da Lei n.º 9.430/1996, (...):

(...)

O Termo de Verificação Fiscal expõe que a qualificação da multa se deu em razão da ocorrência de conduta dolosa do contribuinte, com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, conduta esta qualificada como sonegação e caracterizada pela omissão intencional dos fatos geradores em GFIP, embora ciente de que não estava resguardado por decisão judicial e que essa prática evita a cobrança automática do tributo.

A caracterização das figuras de agravamento da multa demanda a comprovação (e não a mera alegação) de que o contribuinte agiu propositadamente com o objetivo de impedir o conhecimento do fato gerador por parte da fiscalização (sonegação); ou de modificar as características essenciais do fato gerador - o que pressupõe a ocorrência do ato gerador seguida de modificações naquelas características - introduzidas pelo contribuinte para se evadir da obrigação já existente (fraude); ou que duas ou mais pessoas ajustaram a realização de atos visado a qualquer um desses efeitos (conluio).

Nessas situações, o contribuinte utiliza-se de meios ilícitos, como a falsidade consubstanciada na rasura de documentos fiscais ou no registro de fatos inverídicos, para criar uma aparência não verdadeira perante o Fisco.

A qualificação da multa não se contenta apenas com o ilícito tributário, ainda que realizado de forma reiterada. É preciso demonstrar que, no caso concreto, o contribuinte tenha criado dolosa e indevidamente um obstáculo, um anteparo à adequada aplicação da norma tributária, a exigir da fiscalização um esforço adicional para desarmá-lo, sem o qual não seria possível alcançar o fato gerador da obrigação tributária.

É esse comportamento reprovável do contribuinte com o fito de ludibriar os órgãos de controle, ofensivo a todo ordenamento jurídico, que autoriza a aplicação da multa qualificada. E tal comportamento deve ser provado pela fiscalização, com a apresentação da respectiva materialidade, sob pena de banalizar-se o instituto.

Nesse contexto, é possível invocar a Súmula CARF nº 25, não pela matéria tributável tratada (imposto de renda incidente sobre omissão de rendimentos), mas pela obrigatoria demonstração do contexto fraudulento pela fiscalização:

Súmula CARF nº 25:

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

No caso ora analisado, não se vislumbra uma situação em que o contribuinte tenha ocultado dolosamente da Fazenda Nacional que realiza compra de produtores rurais pessoas físicas, tanto que apresentou todas as notas fiscais de entrada referentes à aquisição de gado bovino para abate, quando regularmente intimada para tanto.

É evidente que caberia ao contribuinte informar espontaneamente em GFIP a produção rural adquirida, especialmente considerando o fato de não estar amparado por decisão judicial que afastasse a obrigação tributária. Como assim não o fez, ficou sujeito ao lançamento do tributo devido, acrescido de juros moratórios e da multa de ofício, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, no percentual de 75%, criada justamente para desestimular a falta de declaração, seja ela decorrente de erro ou de ato intencional.

Porém, para qualificá-la seria necessária a demonstração de outra conduta do contribuinte sobre a qual se pudesse cogitar de intenção dolosa e fraudulenta. Mas isso não ocorreu.

Sabe-se que a matéria sobre a qual repousa o objeto do processo é ainda controvertida, considerando que o RE nº 718.874/RS ainda não foi julgado pelo STF¹. Assim, é razoável que o contribuinte possa nutrir expectativa de êxito ao final da lide e decida assumir o risco de não declarar a contribuição

¹ O RE nº 718.874 foi julgado em 30/03/2017 em favor da Fazenda Nacional (RE 718.874, Relator: Min. EDSON FACHIN, Relator p/ Acórdão: Min. ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 30/03/2017, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-219 DIVULG 26-09-2017 PUBLIC 27-09-2017 REPUBLICAÇÃO: DJe-225 DIVULG 02-10-2017 PUBLIC 03-10-2017), sendo firmada a tese: "É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção."

atualmente devida, sendo que tal conduta é, em princípio, capitulada como falta de declaração, sujeita ao lançamento de multa de 75%, e não de 150%.

Logo, reputo indevido o agravamento, devendo a multa de ofício ser reduzida ao percentual de 75%.

Do Recurso Voluntário

No recurso voluntário, interposto em 10/04/2017, o sujeito passivo postula o provimento para que seja determinado a anulação do lançamento tributário, sob alegação de ter sido exigido com base em tributo que reputa declarado inconstitucional, ou para que seja cancelada a multa de ofício imposta no percentual de 75%, eis que entende possuir caráter confiscatório. Para tanto, objetivando a devolução da matéria para esse Egrégio Colegiado, em síntese, o recorrente alega em suas razões recursais que:

a) Existe inconstitucionalidade na contribuição social FUNRURAL, encartada no art. 25, da Lei 8.212, de 1991 (que foi o enquadramento legal da infração), com suas posteriores alterações (redação dada pelas Leis ns.º 8.540, 1992, 9.528, de 1997, e 10.256, de 2001), reconhecida pelo STF (RE 363.852), por caracterizar duplicidade de contribuição (*bis in idem*), mostrando-se contrária ao preceito insculpido no art. 195, § 4.º, e no art. 154, I, ambos da Constituição Federal, além de citar o inciso I do art. 195, e as alíneas "a" e "b" e o § 8.º do mesmo dispositivo, aduzindo que a interpretação a ser colhida da Carta Magna é que os produtores rurais que desempenham a atividade com auxílio de empregados (empresa) estão sujeitos ao pagamento de Contribuição na forma do art. 195, inciso I, da CF — INSS (folha de salários), COFINS (faturamento) e CSLL (lucro) —, não podendo sofrer tributação sobre base nova "resultado da comercialização da produção", caso contrário estariam sendo equiparados àqueles produtores rurais que exercem a atividade sob economia familiar, bem como não se mostraria aceitável ser tributada sobre o “faturamento” ou a “receita” quando já existe a COFINS;

b) Existe inconstitucionalidade na contribuição social FUNRURAL, encartada no art. 25, da Lei 8.212, por ter sido implementada por lei ordinária, caracterizando fonte nova de custeio da seguridade social, a qual exige lei complementar, fato reconhecido incidentalmente pelo STF (RE 363.852), bem como por entender que para a cobrança da contribuição em referência deveria se observar a não-cumulatividade e a ausência de fato gerador ou base de cálculo idênticas às das outras hipóteses descritas na constituição;

c) Existe precedentes do CARF declarando o FUNRURAL inconstitucional e dando provimento a recurso voluntário (Acórdãos ns.º 2403-000.921, datado de 01/12/2011; 2803-001.668, datado de 10/07/2012; 2803-003.617, datado de 10/09/2014; 2803-002.920, datado de 21/01/2014);

d) Existe nulidade na cobrança da Contribuição por Risco Ambiental do Trabalho — RAT, face a inconstitucionalidade do FUNRURAL, razão pelo qual não poderia ter sido efetivado o lançamento, sendo inaplicável o art. 142, pois com a constitucionalidade contestada inexistente a ocorrência do fato gerador;

e) Existe nulidade na cobrança da Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural — SENAR, instituída pela Lei n.º 8.315, de 1991, face aos argumentos da inconstitucionalidade do FUNRURAL, inclusive ausência de lei complementar, levando-se,

ainda, em conta a alegada incidência da contribuição ao SENAR sobre o resultado da produção agrícola ou sobre a receita bruta do FUNRURAL;

f) Existe ofensa ao Princípio da Isonomia (CF, art. 150, II; confirmado no RE 363.852), face ao disposto no art. 194 da Constituição Federal, que, ao unificar o sistema de previdência social e criar o Regime Geral de Previdência Social, equiparou a previdência rural à previdência urbana, devendo haver equidade na forma de participação no custeio (CF, art. 194, parágrafo único, V), sendo o produtor rural mais onerado do que os demais contribuintes ("não rurais"), pois contribui, ainda, com o SENAR e FUNRURAL, enquanto os outros somente com as formas do inciso I do art. 195 da Constituição Federal;

g) Existe ofensa ao princípio do não confisco com a aplicação da multa de 75% (CF, art. 150, IV), conforme RE 754.554 e ADI 551, ainda que a autoridade julgadora tenha afastado a multa de ofício qualificada de 150%, reduzindo-a para 75%;

h) Existe nulidade do lançamento quanto aos juros de mora (CTN, art. 113, §§ 1.º e 3.º), pois face as inconstitucionalidades não deveria ter sido lançado os principais e logo a multa de mora, enquanto acessório, não merecer remanescer de forma isolada, sustenta que se não há crédito tributário devido, não deve se falar em mora.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator, em data de 12/02/2019.

Observo nos autos que consta termo de apensação certificando ter sido apensado a este caderno processual o Processo n.º 16004.720187/2016-37 (e-fls. 125), que trata da lavratura de representação para fins penais, no entanto, neste particular, conforme dispõe a Súmula CARF n.º 28, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Consta no processo eletrônico arquivos não pagináveis, todos conferidos por este relator, sendo elementos instrutórios dos autos.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito, de cada um dos recursos, para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator

Admissibilidade do Recurso de Ofício

Inicialmente, analiso o juízo de admissibilidade do recurso *ex officio*. Pois bem. Na forma da Súmula CARF n.º 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, estando, atualmente, fixado em R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), na forma do art. 1.º da Portaria MF n.º 63, de 09 de fevereiro de 2017.

Noutro prisma, observo que a decisão recorrida exonerou o sujeito passivo do pagamento dos encargos relativo a multa de ofício qualificada de 150% do § 1.º do art. 44 da Lei n.º 9.430, que foi reduzida para 75%, na forma do inciso I do art. 44 do mesmo diploma legal, havendo uma exoneração de R\$ 2.764.831,92 (dois milhões e setecentos e sessenta e quatro mil e oitocentos e trinta e um reais e noventa e dois centavos) em relação ao crédito tributário originalmente lançado, conforme verifiko em somatório a partir do demonstrativo de multa exonerada constante nos autos (e-fls. 197/199).

Considerando que o valor exonerado supera o limite de alçada, então conheço do Recurso de Ofício.

Mérito do Recurso de Ofício

O recurso *ex officio* objetiva que esse Colegiado exerça o controle de legalidade, analisando a correção da decisão de piso, em razão de ter exonerado o sujeito passivo da multa de ofício qualificada de 150%, reduzindo-a para 75%.

Pois bem. Analisando a decisão vergastada entendo que não merece provimento o recurso de ofício, tendo sido acertado o acórdão guerreado quanto ao capítulo pertinente a redução da multa de ofício qualificada. Explico.

A multa qualificada está prevista no art. 44, § 1.º, da Lei n.º 9.430, de 1996, com suas posteriores alterações, exigindo-se para sua aplicação a efetiva demonstração, pela administração tributária, de sonegação, de fraude ou de conluio praticado pelo sujeito passivo, na forma em que estas figuras estão disciplinadas nos arts. 71, 72 e 73, respectivamente, da Lei n.º 4.502, de 1964.

Ocorre que, não se observa no lançamento a demonstração de qualquer prática de sonegação, de fraude ou de conluio, sendo suficiente transcrever as razões de decidir da DRJ para tal motivação, haja vista minha concordância com os fundamentos bem postos no *decisum*, logo peço vênica para, com base no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF — RICARF, expor os trechos daquela decisão onde estão consignados os motivos determinantes para redução da multa, que entendo irreparáveis e os quais reputo consistentes e válidos, *verbo ad verbum*:

Da multa de ofício qualificada

(...)

O Termo de Verificação Fiscal expõe que a qualificação da multa se deu em razão da ocorrência de conduta dolosa do contribuinte, com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, conduta esta qualificada como sonegação e caracterizada pela omissão intencional dos fatos geradores em GFIP, embora ciente de que não estava resguardado por decisão judicial e que essa prática evita a cobrança automática do tributo.

A caracterização das figuras de agravamento da multa demanda a comprovação (e não a mera alegação) de que o contribuinte agiu propositadamente com o objetivo de impedir o conhecimento do fato gerador por parte da fiscalização (sonegação); ou de modificar as características

essenciais do fato gerador - o que pressupõe a ocorrência do ato gerador seguida de modificações naquelas características - introduzidas pelo contribuinte para se evadir da obrigação já existente (fraude); ou que duas ou mais pessoas ajustaram a realização de atos visado a qualquer um desses efeitos (conluio).

Nessas situações, o contribuinte utiliza-se de meios ilícitos, como a falsidade consubstanciada na rasura de documentos fiscais ou no registro de fatos inverídicos, para criar uma aparência não verdadeira perante o Fisco.

A qualificação da multa não se contenta apenas com o ilícito tributário, ainda que realizado de forma reiterada. É preciso demonstrar que, no caso concreto, o contribuinte tenha criado dolosa e indevidamente um obstáculo, um anteparo à adequada aplicação da norma tributária, a exigir da fiscalização um esforço adicional para desarmá-lo, sem o qual não seria possível alcançar o fato gerador da obrigação tributária.

É esse comportamento reprovável do contribuinte com o fito de ludibriar os órgãos de controle, ofensivo a todo ordenamento jurídico, que autoriza a aplicação da multa qualificada. E tal comportamento deve ser provado pela fiscalização, com a apresentação da respectiva materialidade, sob pena de banalizar-se o instituto.

Nesse contexto, é possível invocar a Súmula CARF n.º 25, não pela matéria tributável tratada (imposto de renda incidente sobre omissão de rendimentos), mas pela obrigatória demonstração do contexto fraudulento pela fiscalização:

Súmula CARF n.º 25:

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.

No caso ora analisado, não se vislumbra uma situação em que o contribuinte tenha ocultado dolosamente da Fazenda Nacional que realiza compra de produtores rurais pessoas físicas, tanto que apresentou todas as notas fiscais de entrada referentes à aquisição de gado bovino para abate, quando regularmente intimada para tanto.

É evidente que caberia ao contribuinte informar espontaneamente em GFIP a produção rural adquirida, especialmente considerando o fato de não estar amparado por decisão judicial que afastasse a obrigação tributária. Como assim não o fez, ficou sujeito ao lançamento do tributo devido, acrescido de juros moratórios e da multa de ofício, prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96, no percentual de 75%, criada justamente para desestimular a falta de declaração, seja ela decorrente de erro ou de ato intencional.

Porém, para qualificá-la seria necessária a demonstração de outra conduta do contribuinte sobre a qual se pudesse cogitar de intenção dolosa e fraudulenta. Mas isso não ocorreu.

Sabe-se que a matéria sobre a qual repousa o objeto do processo é ainda controvertida, considerando que o RE n.º 718.874/RS ainda não foi julgado pelo STF². Assim, é razoável que o contribuinte possa nutrir expectativa de êxito ao final da lide e decida assumir o risco de não declarar a contribuição atualmente devida, sendo que tal conduta é, em princípio, capitulada como falta de declaração, sujeita ao lançamento de multa de 75%, e não de 150%.

Logo, reputo indevido o agravamento, devendo a multa de ofício ser reduzida ao percentual de 75%.

Por conseguinte, nego provimento ao Recurso de Ofício.

Admissibilidade do Recurso Voluntário

De início, afirmo que o Recurso Voluntário não atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, sendo caso de conhecimento parcial, de toda sorte, antes de analisá-los, antecipo a verificação dos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, relativos ao exercício do direito de recorrer. Neste ponto, observo que o recurso se apresenta tempestivo (acórdão em 29/03/2017, e-fls. 172/186, e protocolo recursal em 10/04/2017, e-fls. 206/208), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal. Inexiste necessidade de preparo, sendo inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo (Súmula Vinculante n.º 21, do STF), demais disto a interposição do recurso voluntário resulta na automática suspensão da exigibilidade do crédito tributário, na forma do art. 151, III, do Código Tributário Nacional — CTN, e estes efeitos se propagam até que se tenha uma decisão administrativa final irrecorrível. De mais a mais, constato o atendimento da regularidade formal, havendo impugnação específica em relação ao conteúdo decisório, bem como existindo formulação do pedido de reforma e/ou de anulação da decisão vergastada e encontrando-se adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente constituído, de toda sorte, registre-se que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Porém, quanto aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, inerentes ao direito de recorrer, observo que o recurso é cabível, verifico o interesse recursal com a observância de sucumbência do recorrente e adequação no manejo recursal, constato que a recorrente detém legitimidade, mas reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer para algumas matérias veiculadas no recurso, o que enseja o conhecimento apenas parcial do Recurso Voluntário. Explico.

Desde logo, pontuo que temos duas problemáticas em foco a ensejar fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer, a saber: **a)** Concomitância com ação

² O RE n.º 718.874 foi julgado em 30/03/2017 em favor da Fazenda Nacional (RE 718.874, Relator: Min. EDSON FACHIN, Relator p/ Acórdão: Min. ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 30/03/2017, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-219 DIVULG 26-09-2017 PUBLIC 27-09-2017 REPUBLICAÇÃO: DJe-225 DIVULG 02-10-2017 PUBLIC 03-10-2017), sendo firmada a tese: "É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção."

judicial; e **b)** Requerimento para reconhecimento de inconstitucionalidade e declaração de ilegalidade de lei. Abordo a seguir cada um dos itens.

a) Concomitância com ação judicial

Consta nos autos prova de que o recorrente judicializou significativamente a matéria controvertida neste caderno processual eletrônico, conforme ação judicial distribuída à 17.^a Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, Processo nº 27262-51.2014.4.01.3400, com petição assinada em 10/04/2014 (e-fls. 18/27), com liminar indeferida em 18/08/2014 (e-fls. 28/30), cuja pretensão objetiva não ser obrigada a contribuição devida à Seguridade Social a cargo da empresa por sub-rogação sobre as operações de aquisição ou consignação de produção rural (gado), comercializadas por pessoas físicas, bem como declarar que a Lei nº 10.256, de 2001, não sanou o vício de inconstitucionalidade do art. 1.º da Lei nº 8.540, de 1992, declarada inconstitucional no RE nº 596.177.

Ora, um dos objetos do litígio destes autos é relativo a fatos geradores ocorridos entre 01/08/2014 a 31/12/2015 referente a crédito tributário de contribuições devidas à Seguridade Social a cargo da empresa por sub-rogação pela aquisição de produtos rurais (gado bovino) de pessoas físicas, tendo a Lei nº 10.256, de 2001, servido de fundamento para a autuação. Temos aqui a identidade de objetos, havendo concomitância na esfera judicial e administrativa para este ponto!

De toda sorte, também, tem-se, nestes autos, discussão quanto as contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT), bem como Contribuições devidas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), o que tratarei em outro momento.

Registro, para fins de esclarecimento, que a liminar judicial foi indeferida, sendo ponderado pelo juízo que: *"... na linha do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, os pronunciamentos daquela Corte, nos Recursos Extraordinários 363.852/MG e 596.177/RS, este último com repercussão geral reconhecida, não alcançam a disciplina da contribuição devida pelo empregador rural pessoa física versada na Lei 10.256/2001, em razão de tais julgamentos dizerem respeito apenas aos fatos ocorridos durante a vigência das Leis 8.540/92 e 9.528/97, limitada a declaração de inconstitucionalidade ao fundamento formal (Cf. RE 412.390-AgR/PR, Primeira Turma, da relatoria do Ministro Marco Aurélio, DJ 03/04/2014; RE 596.177-ED/RS, Tribunal Pleno, da relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, DJ 18/11/2013)."*

Consigno, outrossim, que em consulta que efetivei, no mês 03/2019, no portal da internet da Seção Judiciária do Distrito Federal (<https://processual.trf1.jus.br/consultaProcessual/>), verifiquei que o Processo Judicial nº 27262-51.2014.4.01.3400 consta como "conclusos para decisão" em 27/03/2017, ainda não constando movimentação acerca de decisão final de mérito.

Ao ensejo, não é demais destacar o que dispõe o art. 87 do Decreto nº 7.574, de 2011, que, dentre outras temáticas, regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União, e de outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, consolidando normas do Processo Administrativo Fiscal regulado no Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

Art. 87. A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas (Lei n.º 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único).

Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.

Como se vê a regra está encartada no parágrafo único do art. 38 da Lei n.º 6.830, de 1981, que deixa evidenciado o fato da propositura, pelo sujeito passivo, de ação discutindo o crédito tributário lançado importar em renúncia, tácita, ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência, tácita, do recurso interposto. De igual modo, tem-se o art. 126, § 3.º, da Lei n.º 8.213, de 1991, nestes termos: *"A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto."*

No mesmo sentido, também, o art. 78, § 2.º, do Anexo II, do RICARF, e a Súmula CARF (vinculante) n.º 1 dispõem, respectivamente, *verbo ad verbum*:

Art. 78, § 2.º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.

Súmula CARF n.º 01:

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.

De mais a mais, mister apresentar a conclusão do Parecer Normativo da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (COSIT) n.º 7, de 2014, que trata da concomitância entre processo administrativo fiscal e processo judicial com o mesmo objeto, *ipsis litteris*:

Conclusão

21. Por todo o exposto, conclui-se que:

a) a propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública, em qualquer momento, com o mesmo objeto (mesma causa de pedir e mesmo pedido) ou objeto maior, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto, exceto quando a adoção da via judicial tenha por escopo a correção de procedimentos adjetivos ou processuais da Administração

Tributária, tais como questões sobre rito, prazo e competência;

b) por conseguinte, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que concerne à matéria distinta;

c) a renúncia às instâncias administrativas abrange os processos de constituição de crédito tributário, de reconhecimento de direito creditório do contribuinte (restituição, ressarcimento e compensação), de aplicação de pena de perdimento e qualquer outro processo que envolva a aplicação da legislação tributária ou aduaneira;

d) a decisão judicial transitada em julgado, seja esta anterior ou posterior ao término do contencioso administrativo, prevalece sobre a decisão administrativa, mesmo quando aquela tenha sido desfavorável ao contribuinte e esta lhe tenha sido favorável;

e) a renúncia às instâncias administrativas não impede que a Fazenda Pública dê prosseguimento normal aos seus procedimentos, a despeito do ingresso do sujeito passivo em juízo; proferirá, assim, decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, e deixará de apreciar suas razões e de conhecer de eventual petição por ele apresentada, encaminhando o processo para a inscrição em DAU do débito, quando existente, salvo a ocorrência de hipótese que suspenda a exigibilidade do crédito tributário, nos termos dos incisos II, IV e V do art. 151 do CTN;

f) o mesmo raciocínio se aplica, no que couber, aos processos administrativos em que não se discuta a exigibilidade do crédito tributário lançado de ofício, mas envolvam quaisquer outras matérias de interesse do sujeito passivo, que ele opte por submeter ao exame do Poder Judiciário (nestes casos, de igual modo, o curso do processo administrativo não será suspenso, ressalvada decisão judicial incidental determinando sua suspensão);

g) a competência para declarar a concomitância de instâncias e seus efeitos é da autoridade competente para decidir sobre a matéria na fase processual em que se encontra o processo administrativo, qualquer que seja o rito a que esteja submetido;

h) se, no ato da impugnação do lançamento, da manifestação de inconformidade ou da interposição de qualquer espécie de recurso, o interessado não informar que a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, em desobediência ao disposto no inciso V do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e ficar constatada a concomitância total ou parcial com processo judicial, deverá o Delegado ou o Inspetor-Chefe da RFB negar o seguimento da impugnação ou da manifestação quanto ao objeto coincidente;

i) é irrelevante, na espécie, que o processo judicial tenha sido extinto sem resolução de mérito, na forma do art. 267 do CPC, pois a renúncia às instâncias administrativas,

em decorrência da opção pela via judicial, é definitiva, insuscetível de retratação;

j) a definitividade da renúncia às instâncias administrativas independe de o recurso administrativo ter sido interposto antes ou após o ajuizamento da ação;

k) o disposto neste Parecer aplica-se de igual modo a qualquer modalidade de processo administrativo no âmbito da RFB, ainda que sujeito a rito processual diverso do Decreto n.º 70.235, de 1972;

l) a configuração da concomitância entre as esferas administrativa e judicial não impede a aplicação do disposto no art. 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, c/c a Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 1, de 12 de fevereiro de 2014;

m) ficam revogados o Parecer MF/SRF/COSIT/GAB n.º 27, de 13 de fevereiro de 1996, e o ADN Cosit n.º 3, de 14 de fevereiro de 1996.

Sendo assim, resta evidente que a invocação do Poder Judiciário para a apreciação judicial-jurisdicional da matéria tributária controvertida no lançamento destes autos ceifa a competência deste Egrégio Conselho para a solução estatal não-jurisdicional de conflitos tributários deliberada por este Colendo tribunal administrativo.

Por tais razões, considerando a exposição, bem como tendo o recorrente mencionado a matéria submetida à apreciação judicial, na forma que lhe competia por força do inciso V do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer e declaro a concomitância de instâncias, judicial e administrativa, o que enseja o não conhecimento do recurso voluntário em relação a matéria concomitante, pontuo que os efeitos da concomitância se estendem sobre a discussão quanto as contribuições devidas à Seguridade Social a cargo da empresa por sub-rogação pela aquisição de produtos rurais (gado bovino) de pessoas físicas, incluindo discussões quanto a Lei n.º 10.256, de 2001.

b) Requerimento para reconhecimento de inconstitucionalidade e declaração de ilegalidade de lei

Outro ponto que implica no conhecimento apenas parcial do recurso voluntário é a pretensão recursal do recorrente em postular o reconhecimento de inconstitucionalidade e de declaração de ilegalidade de lei, haja vista que este Egrégio Conselho não pode adentrar no controle de constitucionalidade das leis, somente outorgada esta competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidades, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União

aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. Não há situação excepcional nestes autos.

Ora, o requerente pretende o reconhecimento de diversas matérias como inconstitucionais ou ilegais, sendo que no relatório restou claro as temáticas e pretensões postas para o embate recursal.

Pasmem, o assunto é sumulado administrativamente, a teor da **Súmula CARF nº 2**, sendo pacificado o entendimento de que: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, 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.

Deveras, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei e/ou de inconstitucionalidade de lei. O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (fundamentos de fato e de direito) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria devolvida para a apreciação na instância revisional, não havendo permissão para declarar ilegalidade de lei e/ou a sua inconstitucionalidade, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Por tais razões, reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer e declaro que não compete a este Colegiado se pronunciar sobre inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de lei, pontuo que os efeitos desta declaração se estendem sobre a discussão envolvendo todo o rol a seguir: **(i)** pretensão de reconhecimento da inconstitucionalidade da contribuição social, FUNRURAL, encartada no art. 25, da Lei 8.212, de 1991, com suas posteriores alterações (redação dada pelas Leis ns.º 8.540, 1992, 9.528, de 1997, e 10.256, de 2001); **(ii)** pretensão de reconhecimento da ilegalidade da exigência da cobrança da Contribuição por Risco Ambiental do Trabalho (RAT), face a inconstitucionalidade do FUNRURAL; **(iii)** pretensão de reconhecimento da ilegalidade da exigência da cobrança da Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), instituída pela Lei nº 8.315, de 1991, face a inconstitucionalidade do FUNRURAL e por não ter sido instituída em lei complementar; **(iv)** pretensão de reconhecimento da inconstitucionalidade na cobrança das exações que lhe estão sendo exigidas por violação do Princípio da Isonomia face a contribuição do produtor rural ser diversa dos demais contribuintes não-rurais; **(v)** pretensão de reconhecimento da inconstitucionalidade da multa de 75% do lançamento de ofício por violar o Princípio do Não Confisco; **(vi)** pretensão de reconhecimento da ilegalidade quanto aos juros de mora (CTN, art. 113, §§ 1.º e 3.º), face as inconstitucionalidades apontadas que resultariam na nulidade deste acessório.

Conclusão quanto a Admissibilidade do Recurso Voluntário

Sem mais, conheço apenas parcialmente o Recurso Voluntário, deixando de conhecer da matéria em concomitância com ação Judicial (Súmula CARF n.º 1), na forma do item "a" constante em linhas pretéritas, bem como dos requerimentos para reconhecimento de inconstitucionalidade e/ou de ilegalidade de lei (Súmula CARF n.º 2), conforme item "b" acima.

Mérito do Recurso Voluntário

Quanto ao juízo de mérito do Recurso Voluntário, para as matérias que são conhecidas, passo a expor.

Trata o presente caso de lançamento de ofício, decorrente de procedimento administrativo-fiscal, tendo o procedimento de autuação sido instruído com Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 107/119), robustecendo o relato das constatações da fiscalização, resultando ao final na lavratura de auto de infração (e-fls. 92/106) e na notificação do recorrente quanto a constituição de crédito tributário.

No auto de infração são exigidas: **(i)** contribuições devidas à Seguridade Social a cargo da empresa por sub-rogação pela aquisição de produtos rurais (gado bovino) de pessoas físicas, na forma do art. 30, IV, combinado com os arts. 25, I, e 25-A, da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação da Lei n.º 10.256, de 2001; **(ii)** contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT), na forma do art. 30, IV, combinado com os arts. 25, II, e 25-A, da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação da Lei n.º 10.256, de 2001; **(iii)** contribuições devidas ao SENAR, conforme previsto no art. 6.º da Lei n.º 9.528, de 1997, com redação dada pela Lei n.º 10.256, de 2001, combinado com o art. 30, IV, combinado com os arts. 25, I, e 25-A, da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação da Lei n.º 10.256, de 2001; e **(iv)** juros de mora e multa de 75% na forma do art. 35 e 35-A, da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação da Lei n.º 11.941, de 2009, combinado com o art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação da Lei n.º 11.488, de 2007.

Como já apontado, o recorrente pretende discutir a constitucionalidade da Lei n.º 10.256, de 2001, assim como do art. 25, da Lei 8.212, de 1991 (com as redações das Leis ns.º 8.540/1992, 9.528/1997, e 10.256, de 2001), para fatos geradores entre 01/08/2014 a 31/12/2015, além de alguns princípios constitucionais, tais como não confisco e isonomia, também objetiva questionar a legalidade da Lei n.º 8.315, de 1991, e do art. 6.º da Lei n.º 9.528, de 1997, com redação dada pela Lei n.º 10.256, de 2001, por não ter sido instituída a contribuição ao SENAR por lei complementar, tudo com fim de desconstituir o auto de infração, seja por fundamento constitucional e/ou de ilegalidade das leis, no entanto estas temáticas, como abordado na admissibilidade, não serão conhecidas.

Sendo assim, remanesce analisar os argumentos de que: **(a)** existe precedentes do CARF declarando o FUNRURAL inconstitucional e dando provimento a recursos voluntários (Acórdãos ns.º 2403-000.921, datado de 01/12/2011; 2803-001.668, datado de 10/07/2012; 2803-003.617, datado de 10/09/2014; 2803-002.920, datado de 21/01/2014), tema que conheço por entender como reflexo em relação a discussão quanto as contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT), bem como em razão das contribuições devidas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), já que estas contribuições não estão em concomitância; e **(b)** existe nulidade do lançamento quanto aos juros de mora (CTN, art. 113, §§ 1.º e 3.º),

tema que conheço sob a ótica não constitucional, conhecendo como efeito da análise da letra "a" anterior, considerando a máxima de que o acessório segue o principal, pois, eventualmente, a apreciação da questão do item anterior pode, em tese, reduzir ou afastar o crédito lançado e este aspecto impactaria nos juros de mora. Passo a analisá-los:

a) Precedentes do CARF

Pois bem. A fim de enfrentar o disposto no art. 489, § 1.º, inciso VI, combinado com o art. 15, ambos do novo Código de Processo Civil, aplicado supletiva e subsidiariamente ao processo administrativo fiscal regido pelo Decreto n.º 70.235, de 1972, passo a comentar os precedentes do CARF invocados pela parte recorrente, inclusive para ora esclarecer a distinção deles para o caso em julgamento ora para ponderar a superação do entendimento atual. De toda sorte, pontuo que precedentes anteriores de Turmas do CARF não têm força vinculante para este julgamento. Em outras palavras, os precedentes suscitados nas razões recursais não vinculam as autoridades julgadoras, que decidem conforme seu livre convencimento, na forma do art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972, bem como do art. 63 do Decreto n.º 7.574, de 2011.

O primeiro precedente citado Acórdão n.º 2403-000.921, datado de 01/12/2011, trata de contribuições destinadas à Seguridade Social incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural própria, enquanto o caso destes autos cuida de contribuições destinadas à Seguridade Social a cargo da empresa por sub-rogação pela aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, que não foi conhecida por concomitância com ação judicial.

De toda sorte, como o caso destes autos também trata das contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT), bem como das contribuições devidas ao SENAR, que não identifiquei no objeto da demanda judicial, sendo matéria reflexa, faço a análise sob este prisma, mas, apesar da aproximação, identifico peculiaridade que caracteriza o *distinguishing* entre o invocado paradigma e o presente caso, demais disto, a contemporaneidade não estaria atendida em minha visão, sendo o precedente de 2011.

O segundo e o terceiro precedentes, que são da mesma relatoria, Acórdãos ns.º 2803-001.668, datado de 10/07/2012, e 2803-003.617, datado de 10/09/2014, não são definitivos e constam como pendentes de análise de Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) na 2.ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF). De toda sorte, divirjo de suas conclusões, não concordando com a *ratio decidendi* (tese jurídica), conforme explano logo mais.

O quarto precedente invocado, da mesma relatoria do segundo e do terceiro precedente, Acórdão n.º 2803-002.920, datado de 21/01/2014, foi julgado pela 2.ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) do CARF, em 24/10/2017, face a Recurso Especial da PFN, tendo sido reformada na íntegra a decisão, sendo lavrado o Acórdão n.º 9202-005.138.

Retomando ao registro de minha divergência quanto a *ratio decidendi* (tese jurídica) do segundo e do terceiro precedentes, registro que lá foi consignado que a Suprema Corte, no julgamento do RE n.º 363.852, declarou a inconstitucionalidade do artigo 1.º da Lei n.º 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII,

25, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, e que, por isso, seria indevido o recolhimento de contribuições sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de pessoas físicas e, assim, também o seriam, por suposição, face aos efeitos reflexos, as contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT), bem como as contribuições devidas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR).

Ocorre que, como bem constou no indeferimento da liminar pelo juízo federal que analisou a questão de direito principal, *"... na linha do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, os pronunciamentos daquela Corte, nos Recursos Extraordinários 363.852/MG e 596.177/RS, este último com repercussão geral reconhecida, não alcançam a disciplina da contribuição devida pelo empregador rural pessoa física versada na Lei 10.256/2001, em razão de tais julgamentos dizerem respeito apenas aos fatos ocorridos durante a vigência das Leis 8.540/92 e 9.528/97, limitada a declaração de inconstitucionalidade ao fundamento formal (Cf. RE 412.390-AgR/PR, Primeira Turma, da relatoria do Ministro Marco Aurélio, DJ 03/04/2014; RE 596.177-ED/RS, Tribunal Pleno, da relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, DJ 18/11/2013)."*

Aliás, os fatos geradores destes autos, período de 01/08/2014 a 31/12/2015, estão sob a égide da Lei n.º 10.256, de 2001, já amparada pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, que alargou a base de custeio da Seguridade Social, pelo que não se insere no âmbito de aplicação dos RE's ns.º 363.852 e 596.177, sendo assim não concordo, *concessa venia*, com a conclusão dos precedentes invocados, de sorte que as contribuições para o RAT e para o SENAR não são ilegais, nem consta decisão, sequer com efeito reflexo, que repute sua inconstitucionalidade.

Deveras, o Plenário do STF, no RE n.º 718.874 (Repercussão Geral, Tema 669), entendeu pela validade da contribuição a ser recolhida pelo empregador rural, pessoa física, sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, nos termos do art. 1.º da Lei 10.256/2001, o que válida igualmente as contribuições para o RAT e para o SENAR, conforme a ementa:

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

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

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

3. Recurso extraordinário provido, com afirmação de tese segundo a qual: "É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção." (RE 718.874, Relator Min. Edson Fachin, Relator p/ Acórdão Min. Alexandre de Moraes, Tribunal Pleno, julgado em 30/03/2017)

Pelo relato acima é constitucional a contribuição social do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção, a partir da edição da Lei n.º 10.256, de 2001, que alterou o art. 25 da Lei 8.212, de 1991, demais disto o caso destes autos é de mera sub-rogação da empresa pela aquisição de produtos rurais (gado bovino) de pessoas físicas, na forma do art. 30, IV, combinado com os arts. 25, I, e 25-A, da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação da Lei n.º 10.256, de 2001. Neste âmbito igual sorte assiste as contribuições para o RAT e para o SENAR.

Bem delimitando o assunto em comento, o Tribunal Regional Federal da 3.^a Região apresenta a seguinte ementa em seu repositório de jurisprudência, a qual peço vênha para replicar, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO. APELAÇÃO CÍVEL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA COM EMPREGADOS. CONTRIBUIÇÃO. ARTS. 12, V, e VII, 25, I e II, e 30, IV, da LEI 8.212/91. LEI N.º 10.256/2001. EXIGIBILIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.

1. Com a edição das Leis ns.º 8.212/91 - PCPS - Plano de Custeio da Previdência Social e Lei n.º 8.213/91 - PBPS - Plano de Benefícios da Previdência Social, a contribuição sobre a comercialização de produtos rurais teve incidência prevista apenas para os segurados especiais (produtor rural individual, sem empregados, ou que exerce a atividade rural em regime de economia familiar (Lei n.º 8.212/91, Art. 12, VII, e CF/88, Art. 195, § 8.º), à alíquota de 3%. O empregador rural pessoa física contribuía sobre a folha de salários, consoante a previsão do art. 22.

2. O art. 1.º da Lei 8.540/92 deu nova redação aos arts. 12, V e VII, 25, I e II, e 30, IV, da Lei 8.212/91, cuidando da tributação da pessoa física e do segurado especial. A contribuição do empregador rural, antes sobre a folha de salários, foi substituída pelo percentual de 2% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção rural para o pagamento dos benefícios gerais da Previdência Social, acrescido de 0,1% para financiamento dos benefícios decorrentes de acidentes de trabalho.

3. Quanto aos segurados especiais, a Lei n.º 8.540/92 reduziu a sua contribuição de 3% para 2% incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural e instituiu a contribuição de 0,1% para financiamento da complementação dos benefícios decorrentes de acidentes do trabalho, além de possibilitar a sua contribuição facultativa na forma dos segurados autônomos e equiparados de então.

4. O art. 30 impôs ao adquirente/consignatário/cooperativas o dever de proceder à retenção do tributo.

5. Os ministros do Pleno do Supremo Tribunal Federal, ao apreciarem o RE 363.852, em 03/02/2010, decidiram que a alteração introduzida pelo art. 1.º da Lei n.º 8.540/92 infringiu o § 4.º do art. 195 da Constituição na redação anterior à Emenda 20/98, pois constituiu nova fonte de custeio da Previdência Social, sem a observância da obrigatoriedade de lei complementar para tanto.
6. A decisão do STF diz respeito apenas às previsões legais contidas nas Leis ns.º 8.540/92 e 9.528/97 e aborda somente as obrigações sub-rogadas da empresa adquirente, consignatária ou consumidora e da cooperativa adquirente da produção do empregador rural pessoa física (no caso específico o "Frigorífico Mataboi S/A").
7. O STF não tratou das legislações posteriores relativas à matéria, até porque o referido Recurso Extraordinário foi interposto na Ação Ordinária n.º 1999.01.00.111.378-2, o que delimitou a análise da constitucionalidade da norma no controle difuso ali exarado.
8. O RE 363.852 não afetou a contribuição devida pelo segurado especial, quanto à redução de contribuição prevista pelos mesmos incisos I e II, do artigo 25, da Lei n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 8.540/92, como retro mencionado. Portanto, não houve declaração de inconstitucionalidade integral da norma, mas apenas em relação ao fato gerador específico e à ampliação do rol de sujeitos passivos (contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural do empregador rural pessoa física), permanecendo válidos e constitucionais os incisos I e II do artigo 25 da norma legal ventilada.
9. A Emenda Constitucional n.º 20/98 deu nova redação ao artigo 195 da CF/88 e permitiu a cobrança também sobre a receita de contribuição do empregador, empresa ou entidade a ela equiparada:
10. Em face do permissivo constitucional (EC n.º 20/98), a "receita" passou a fazer parte do rol de fontes de custeio da Seguridade Social. A consequência direta dessa alteração é que, a partir de então, foi admitida a edição de lei ordinária para dispor acerca da exação em debate nesta lide, afastando definitivamente a exigência de lei complementar como previsto no disposto do artigo 195, § 4.º, com a observância da técnica da competência legislativa residual (art. 154, I).
11. Editada após a Emenda Constitucional n.º 20/98, a Lei n.º 10.256/2001 deu nova redação ao artigo 25 da Lei n.º 8.212/91 e alcançou validamente as diversas receitas da pessoa física, ao contrário das antecessoras, Leis n.º 8.540/92 e 9.528/97, surgidas na redação original do art. 195, I, da CF/88, e inconstitucionais por extrapolarem a base econômica vigente.
12. Não cabe o argumento de que os incisos I e II foram declarados inconstitucionais e, portanto, inexiste a fixação de alíquota, o que tornaria a previsão do Caput "letra morta". Na hipótese, não houve declaração de inconstitucionalidade integral da norma, mas apenas em

relação ao fato gerador específico e à ampliação do rol de sujeitos passivos (contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural do empregador rural pessoa física), permanecendo válidos e constitucionais os incisos I e II do artigo 25 da norma legal ventilada quanto ao segurado especial.

13. Com a modificação do Caput pela Lei n.º 10.256/2001, aplicam-se os incisos I e II também ao empregador rural pessoa física.

14. O empregador rural pessoa física não se enquadra como sujeito passivo da COFINS, por não ser equiparado à pessoa jurídica pela legislação do imposto de renda (Nota Cosit n.º 243, de 04/10/2010), não se podendo falar, assim, em "bis in idem", mas apenas a tributação de uma das bases econômicas previstas no art. 195, I, da CF, sem qualquer sobreposição.

15. A contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física, nos moldes do artigo 25 da Lei n.º 8.212/91, vem em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários, a cujo pagamento estaria obrigado na condição de empregador, mas foi dispensado pela Lei n.º 10.256/2001.

16. Nos termos do artigo 30, III, da Lei n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 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.º 8.212/91 até o dia 20 do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção.

17. São devidas as contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta da comercialização de produtos pelo empregador rural pessoa física, a partir da entrada em vigor da Lei n.º 10.256/01.

18. O RE n.º 596.177, julgado pelo Supremo Tribunal Federal no regime do artigo 543-B, não tratou da constitucionalidade da Lei n.º 10.256/2001. No caso, apenas o Ministro Marco Aurélio externou posição quanto ao tema que não foi posto em análise no julgamento ocorrido naquela Corte Suprema.

19. Não corresponde à realidade a afirmação de que os Ministros do Supremo Tribunal Federal têm posição firmada pela inexigibilidade da contribuição, mesmo após a edição da Lei n.º 10.256/2001, como é possível verificar no seguinte decisão monocrática proferida pelo Ministro Joaquim Barbosa, em 25/02/2011, no RE 585.684, a qual afastou a contribuição sobre produção rural somente até a edição da Lei n.º 10.256/2001.

20. Quanto ao prazo prescricional para a repetição, vinha se adotando o posicionamento pacificado no âmbito do Colendo Superior Tribunal de Justiça, adotado por sua Primeira Seção, a qual decidiu no regime de Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC), por unanimidade, (Recurso Especial Repetitivo n.º 1.002.932/SP), que, na hipótese de pagamentos indevidos realizados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09/06/2005), aplica-se a tese que considera os 5 anos de decadência da homologação para a

constituição do crédito tributário acrescidos de mais 5 anos referentes à prescrição da ação.

21. Todavia, em 11/10/2011, o Supremo Tribunal Federal disponibilizou no Diário de Justiça Eletrônico, o V. Acórdão do RE 566.621, apreciado pelo Pleno da Suprema Corte, que entendeu pela aplicabilidade da Lei Complementar n.º 118/2005 AS AÇÕES AJUIZADAS após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. A partir da publicação do supracitado Acórdão não há mais como prevalecer o entendimento então sufragado pelo Superior Tribunal de Justiça, tendo em vista que o RE 566.621 foi proferido no regime previsto no artigo 543-B, § 3.º, do CPC.

22. Aqueles que AJUIZARAM AÇÕES ANTES da entrada em vigor da LC 118/05 (09/06/2005) têm direito à repetição das contribuições recolhidas no período de DEZ ANOS anteriores ao ajuizamento da ação, limitada ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da nova lei (art. 2.028 do Código Civil). No tocante AS AÇÕES AJUIZADAS APÓS a vigência da LC 118/05, o prazo prescricional é de CINCO ANOS.

23. Não é possível a pretensão de compensação, pois prescritas as parcelas recolhidas no período anterior à Lei n.º 10.256/2001.

24. Apelação da parte autora a que se nega provimento. (TRF 3.ª Região, Décima Primeira Turma, Ap - Apelação Cível - 1.945.225 - 0002897-42.2010.4.03.6107, Rel. Des. Federal Cecilia Mello, julgado em 04/08/2015, e-DJF3 Judicial 1 datado de 21/08/2015)

Sendo assim, reafirmo que os precedentes invocados pelo recorrente, com a devida licença, não estão consentâneos com a melhor interpretação para a questão jurídica, estando superado o entendimento ali esposado, pelo que os afastos e deixos pontuados minha expressa manifestação sobre tal aspecto. Isto porque, em resumo, a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física é recolhida com base no art. 25 da Lei n.º 8.212, com a redação da Lei n.º 10.256, de 2001, cuja constitucionalidade não foi apreciada pelo STF no RE n.º 363.852, tendo em vista que o RE 363.852 excepcionou a sua aplicação ao período anterior à Emenda Constitucional (EC) n.º 20, de 1998, de modo que a superveniência de lei ordinária, posterior à EC n.º 20, é suficiente para afastar a suposta inconstitucionalidade, demais disto, entende-se que com a edição da Lei n.º 10.256, de 2001, sanou-se eventual vício, logo, se a administração tributária aplicou a lei de ofício, nada há para reparar, ademais o caso dos autos é de mera sub-rogação desta disciplina que se mostra válida e efetiva e as contribuições para o RAT e para o SENAR, objeto desta análise que remanesce, seguem as mesmas premissas, portanto reputadas válidas.

b) Nulidade do lançamento quanto aos juros de mora

Inexistindo em toda a análise realizada do recurso voluntário eventuais ilegalidades ou nulidades, ademais não havendo questionamentos quanto a base de cálculo e alíquotas, os juros de mora (CTN, art. 113, §§ 1.º e 3.º), enquanto acessório, remanescem sem quaisquer reparos. Demais disto, não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou

todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, reputadas ausentes as causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal.

Aliás, é cabível a imposição de juros de mora no lançamento de ofício efetivado com base na legislação tributária e previdenciária a qual está sujeita o recorrente, afinal a atividade da autoridade administrativa é privativa e vinculante, competindo-lhe constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato impositivo que materializa a hipótese de incidência 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, na forma do art. 142 do CTN.

Destaco, outrossim, que a própria natureza da obrigação acessória representa um viés autônomo do tributo. Nessa trilha, quando se descumpre a obrigação, exsurge a possibilidade da constituição de um direito autônomo à cobrança, pois pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária (art. 113, § 3.º, do CTN). Isto porque, o art. 113 do CTN ao enunciar que “a obrigação tributária é principal ou acessória” estabeleceu que, para fins de cobrança, o direito de exigir o pagamento de tributo ou o direito de exigir o adimplemento em pecúnia do valor equivalente a penalidade imposta devem ser tratados de igual maneira para todos os fins de exigibilidade.

Ad argumentandum tantum, destaco que a multa de mora de 75%, de igual sorte, se mantém hígida, não sendo conhecido o argumento de caráter confiscatório, conforme constou no juízo de admissibilidade, restando incólume a decisão da DRJ.

Conclusão quanto ao mérito do Recurso Voluntário

Não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso.

Neste sentido, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço e nego provimento ao recurso de ofício e, relativamente ao recurso voluntário, conheço em parte do recurso e, no mérito, na parte conhecida, negar-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço e NEGOU PROVIMENTO ao recurso de ofício, e conheço em parte do recurso voluntário para, na parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator