



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

Processo nº 17460.000172/2007-43
Recurso nº 260.395 Voluntário
Acórdão nº 2301-02.805 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2012
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente SANTA MARINA ALIMENTOS LTDA. E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2006

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA PELO EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO DO ADQUIRENTE, CONSUMIDOR, CONSIGNATÁRIO OU COOPERATIVA.

A contribuição do empregador rural pessoa física prevista no art. 25 da Lei 8.212/91 pode ser exigida a partir de 11/2001 por estar em consonância com a EC 20/98, devido a entrada em vigor da Lei 10.256/2001, respeitada a anterioridade nonagesimal. A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são responsáveis por substituição da referida exação, conforme previsão do art. 30, inciso IV da Lei 8.212/91.

SENAR. GILRAT. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAR INCONSTITUCIONALIDADE.

Visto que as contribuições ao SENAR e ao GILRAT não tiveram sua inconstitucionalidade expressamente declarada pelo STF, não cabe à instância administrativa decidir questões relativas à constitucionalidade desses dispositivos legais, competência exclusiva do Poder Judiciário

GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE.

Constatada a existência de grupo econômico de fato, não há como ser afastada a solidariedade imposta pelo artigo 30, IX da Lei nº 8.212/1991.

INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. VALIDADE DAS CARTAS DE CIENTIFICAÇÃO.

Não há cerceamento ao direito de defesa das empresas intimadas a responderem solidariamente pelo débito, se as Cartas de Cientificação a elas destinadas permitem o conhecimento do débito lançado, da sua co-responsabilidade, bem como concede prazo para apresentação de defesa.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso na questão da comercialização da produção rural, nos termos do voto do Redator designado; Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Adriano Gonzáles Silvério e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento ao recurso nesta questão; II) Por maioria de votos: a) em manter a aplicação da multa, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento da multa; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votam em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator designado: Mauro José Silva.

Marcelo Oliveira - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes -Relator

Mauro José Silva – Redator Designado

MARCELO OLIVEIRA (Presidente), ADRIANO GONZÁLES SILVÉRIO, BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, MAURO JOSE SILVA e LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, lavrada em 18/12/2006, em desfavor de SANTA MARINA ALIMENTOS LTDA E OUTROS, face às contribuições sociais devidas à Seguridade Social, na condição de sub-rogada da obrigação fiscal, incidentes sobre o produto da comercialização rural adquirida dos produtores rurais pessoas físicas. As contribuições devidas correspondem à contribuição da empresa, à contribuição para financiamento das prestações por acidente de trabalho da empresa e ao SENAR — Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, totalizando o valor de R\$ 70.913,98 (setenta mil, novecentos e treze reais e noventa e oito centavos), referente ao período compreendido entre 01/2006 a 02/2006.

Segundo consta no Relatório Fiscal de fls. 51/70, o contador da SANTA MARINA ALIMENTOS LTDA, Wilson Roberto Caretta, informou que, no período de janeiro a fevereiro de 2006, a SANTA MARINA atuou no abate de animais bovinos para a empresa FRIGORÍFICO VALE CARNE MD LTDA.

No entanto, do que se pode extrair da fiscalização realizada, o FRIGORÍFICO VALE CARNE MD LTDA seria uma empresa simulada, composta por sócios “laranjas” com a finalidade única de sonegação fiscal.

Em decorrência do acontecido, a fiscalização passou a considerar o valor dos documentos fiscais apresentados, não mais como resultantes de transações com o FRIGORÍFICO VALE CARNE MD LTDA, mas como comercialização da produção adquirida de produtores rurais – pessoas físicas, imputando-lhe, portanto, as contribuições do *produto rural pessoa física* devidas à Seguridade Social, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, nos termos do art. 25 da Lei n o 8.212 de 24/07/1991, com a redação e alterações introduzidas pela Lei n o 8.861/94, Medida Provisória no 1.523, de 11/10/96 em seu artigo 10 e reedições posteriores, convertida na Lei nº 9.528 de 10/11/97 e a Lei n o 10.256, de 09/07/2001, na qual a empresa adquirente pessoa jurídica fica *sub-rogada*, face o que dispõe o inciso IV, do artigo 30, da Lei no 8.212/91, com a redação da Lei n o 9.528/97.

Inconformadas, a ora Recorrente SANTA MARINA ALIMENTOS LTDA e as empresas tidas como integrantes do grupo econômico e responsáveis solidárias pelo débito, JEMA PARTICIPAÇÕES LTDA, AGROPASTORIL ESTEVAM LTDA e M.B.E. COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE CARNES LTDA, ofereceram Impugnação de fls. 195/232; 322/369; 469/515 e 601/649, respectivamente, tendo sido proferido acórdão de fls. 738/769, que julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme se pode observar da ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2006

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito.

A cientificação regular e eficaz de todas as empresas integrantes do grupo econômico permite o exercício pleno do contraditório e ampla defesa.

Não se pode aceitar que a simples negativa geral do sujeito passivo, relativamente ao fato constitutivo do lançamento tributário, possa debilitar o procedimento fiscal, se este foi feito com observância das normas administrativas e com perfeita identificação dos elementos que serviram de base para a apuração dos fatos geradores das contribuições lançadas.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias é de 10 anos.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

As normas inquinadas de ilegais ou inconstitucionais pelo impugnante continuam válidas, não sendo lícito à autoridade administrativa abster-se de cumpri-las e nem declarar sua inconstitucionalidade (ou ilegalidade), sob pena de violar o princípio da legalidade, e de invadir competência do Poder Judiciário.

SUB-ROGAÇÃO. PRODUTO RURAL ADQUIRIDO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA.

A empresa adquirente fica sub-rogada nas obrigações do empregador rural pessoa física e é obrigada a recolher a contribuição de que trata o art. 25 da Lei nº 8.212/91.

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os grupos econômicos podem ser de direito e de fato, podendo estes se dar pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns, sob a forma horizontal (coordenação), ou sob a forma vertical (controle x subordinação), sendo que, neste último caso, até mesmo uma pessoa física pode exercer o controle, direção ou administração.

A partir do exame da documentação apresentada pelas empresas, bem como através de outras informações obtidas, é possível, à fiscalização, a caracterização de formação de grupo econômico de fato.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da lei previdenciária, nos termos do inciso IX do artigo 30 da Lei nº 8.212/91.

TERCEIROS. RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO.

Não é legal a cobrança, em sede de responsabilidade solidária, de valores correspondentes às contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos, denominados "Terceiros".

PEDIDO DE PROVA TESTEMUNHAL. INDEFERIMENTO.

Afastada a hipótese de necessidade de realização de diligência para oitiva de testemunhas quando os elementos constantes dos autos fazem-se suficientes para a livre formação de convicção e entendimento.

ALEGAÇÕES DESPROVIDAS DE COMPROVAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo as exceções previstas legalmente.

Lançamento Procedente em Parte

Irresignada, SANTA MARINA ALIMENTOS LTDA apresentou Recurso Voluntário de fls. 782/821, alegando, em síntese que:

- a) todos os pretensos créditos previdenciários constituídos após o decurso do prazo de cinco anos, contados da forma prevista no art. 173, I, do CTN, foram alcançados pela decadência;

- b) o recolhimento da contribuição do produtor rural pessoa física é inconstitucional, inexistindo, portanto a obrigação de recolher os valores referentes a mesma;
- c) a contribuição ao SENAR também é indevida, tendo em vista que a receita bruta proveniente da comercialização da produção pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, não está sujeita à incidência de contribuição social;
- d) não é devida a contribuição para o financiamento das prestações por acidente de trabalho da empresa;
- e) inexistente grupo econômico entre as empresas mencionadas não podendo haver solidariedade entre as mesmas.

Ademais, as empresas científicas do lançamento, como integrantes do grupo econômico e responsáveis solidárias pelo débito em questão, supramencionadas, também ofereceram Recurso Voluntário de fls. 828/881; 882/934 e 935/989, respectivamente, alegando, em síntese, o mesmo que a SANTA MARINA ALIMENTOS LTDA e, ainda, que a Carta de Cientificação é nula, tendo em vista que houve a violação do direito de defesa das recorrentes, consoante assegurado pela Constituição Federal em seu art. 5º, inciso LV.

Vieram os autos a este Conselho por meio de Recurso Voluntário.

Sem Contra-razões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Do Mérito

Da Decadência

Primeiramente, tendo em vista que fora argüida em via recursal a decadência dos débitos compreendidos no presente lançamento, cumpre esclarecer que no caso dos autos é irrelevante o prazo decadencial ser de 5 (cinco) ou 10 (dez) anos, posto que o período lançado pela fiscalização foi o de 01/01/2006 a 28/02/2006.

Desta feita, tendo sido a presente notificação consolidada em 18/12/2006, não há que se falar em decadência para constituição do crédito previdenciário devido.

Da inconstitucionalidade da contribuição previdenciária do produtor rural pessoal física devida por sub-rogação

Alega o contribuinte ser inconstitucional o art. 25 da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei 9.528/1997, visto que instituiu, através de lei ordinária, uma nova fonte de custeio da Seguridade Social não prevista no art. 195 da Carta Magna na redação vigente à época em que a lei foi promulgada, qual seja, a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física incidente sobre a receita bruta da comercialização da sua produção, o que feriria, portanto, a forma exigida pelo art. 154, I da CF/88, que é a de lei complementar.

De início, cabe esclarecer que, apesar de a apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerbar sua competência originária que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como de invadir competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal, o Regimento Interno do CARF prevê, em seu artigo 62, que é permitido aos membros das turmas de julgamento afastar a aplicação de lei que já tenha sido declarada inconstitucional por decisão plenária definitiva do STF, como se observa, *in verbis*:

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

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

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

Neste caso, a análise da constitucionalidade, por estar nos mesmos termos da decisão proferida pelo STF, não terá causado decisões conflitantes ou possivelmente adentrado em competência privativa do Poder Judiciário.

Pois bem. No caso dos autos, o STF declarou inconstitucionais os arts. 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97, em sede de apreciação do Recurso Extraordinário de nº 363852, transitado em julgado e abaixo transcrito:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO - PRESSUPOSTO ESPECÍFICO - VIOLÊNCIA À CONSTITUIÇÃO - ANÁLISE - CONCLUSÃO. Porque o Supremo, na análise da violência à Constituição, adota entendimento quanto à matéria de fundo do extraordinário, a conclusão a que chega deságua, conforme sempre sustentou a melhor doutrina - José Carlos Barbosa Moreira -, em provimento ou desprovimento do recurso, sendo impróprias as nomenclaturas conhecimento e não conhecimento. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - COMERCIALIZAÇÃO DE BOVINOS - PRODUTORES RURAIS PESSOAS NATURAIS - SUB-ROGAÇÃO - LEI Nº 8.212/91 - ARTIGO 195, INCISO I, DA CARTA FEDERAL - PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98 - UNICIDADE DE INCIDÊNCIA - EXCEÇÕES - COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PRECEDENTE - INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR. Ante o texto constitucional, não subsiste a obrigação tributária sub-rogada do adquirente, presente a venda de bovinos por produtores rurais, pessoas naturais, prevista nos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97. Aplicação de leis no tempo - considerações. (RE 363852, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 03/02/2010, DJe-071 DIVULG 22-04-2010 PUBLIC 23-04-2010 EMENT VOL-02398-04 PP-00701 RET v. 13, n. 74, 2010, p. 41-69)

De fato, a redação do art. 195 da Constituição Federal de 1988, anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, era:

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

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

Percebe-se, da transcrição acima, que a receita bruta não era prevista como base de cálculo da contribuição para a seguridade social e só poderia ser instituída como nova fonte de custeio dessa através de Lei Complementar (arts. 154, I e 195, §4º da CF/88).

Ora, o art. 25 da Lei 8.212/91, ao instituir através de lei ordinária, que a contribuição da pessoa física e do segurado especial destinada à Seguridade Social é de 2% e

0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, inclusive para financiamento de complementação das prestações por acidente de trabalho, fere a regra formal exigida pelo já citado artigo 154, I da Carta Magna.

Somente a partir da Emenda Constitucional nº 20/98 passou a ser admitida a instituição por lei ordinária da contribuição previdenciária sobre a receita bruta proveniente da comercialização.

Destaque-se, contudo, que as normas editadas anteriormente, sem a observância das exigências constitucionais quanto à forma especial de lei complementar, não se convalidam com a alteração na Constituição Federal que passa a admitir a disciplina da matéria por lei ordinária.

Isto porque os requisitos de validade e de existência, bem como a compatibilidade de uma norma com o texto constitucional, devem ser analisados de acordo os dispositivos vigentes no momento da sua edição. Se a norma nasce viciada, sempre será inválida, ainda que posteriormente venha a ser introduzido na Constituição dispositivo que dê suporte de validade para a referida norma.

Em outras palavras, o vício que fulminava o art. 25 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528/1997, não foi afastado com a edição da Emenda Constitucional nº 20/1998, o que manteve sua condição de inconstitucionalidade.

Assim, sendo inválida a previsão que determinava que a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física e do segurado especial seria a receita bruta da comercialização da sua produção, também foi reconhecida a inconstitucionalidade da norma que determinava, por consequência, as obrigações dela decorrentes, como é o caso da obrigação do adquirente de tais produtos de fazer a retenção da contribuição prevista no art. 30, IV da Lei nº 8.212/1991:

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

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

No caso dos autos, verifica-se que o lançamento decorreu da não retenção da contribuição em questão, ora reconhecida como inconstitucional.

Diante da declaração de inconstitucionalidade, portanto, deve ser afastado do presente autuação as verbas referentes às contribuições devidas sobre o produto da comercialização rural adquirida dos produtores rurais pessoas físicas.

Da contribuição ao SENAR

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

Autenticado digitalmente em 27/06/2012 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 27/06/2012 por

LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 02/07/2012 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado d

igitalmente em 27/06/2012 por MAURO JOSE SILVA

Impresso em 18/07/2012 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

Alega o contribuinte que a contribuição ao SENAR é indevida, visto que, em acordo com o acima analisado, a receita bruta proveniente da comercialização da produção da pessoa física que explora atividade agropecuária não está sujeita à incidência da tributação previdenciária, não estando, portanto, pelos mesmos motivos, sujeita à incidência da contribuição ao SENAR.

A Recorrente pleiteia, em última análise, pela inaplicabilidade do art. 11 do Regulamento do SENAR, Decreto nº 566/92, modificado pelo Decreto nº 790/93, que constitui como renda do SENAR a “*contribuição compulsória, a ser recolhida a Previdência Social, de um décimo por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção da pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua*” argumentando que sua aplicação entra em choque com a declaração de inconstitucionalidade da contribuição previdenciária do produtor rural pessoal física, acima analisada.

Ora, visto que o SENAR não foi objeto de apreciação do Recurso Extraordinário nº 363852, do STF e, portanto, sua inconstitucionalidade não foi declarada e nem sequer discutida no plenário, a decisão acerca de sua inaplicabilidade resultaria, ainda que indiretamente, na afirmação de sua inconstitucionalidade, ficando o tribunal administrativo impedido de apreciar a questão por força de expressa vedação normativa.

Aqui, faz-se mister explicar que a apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerba sua competência originária que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal. No Capítulo III do Título IV, notadamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas, observa-se que o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos reconhecessem a constitucionalidade de normas jurídicas seria infringir o disposto na própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, ela própria, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder.

O professor Hugo de Brito Machado *in* “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Ed. Revista dos Tribunais, páginas 302/303, assim concluiu:

“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional.”

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo

declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

Por essa razão é que através de seu Regimento Interno e Súmula, os Conselhos de Contribuintes se auto-impuseram com regra proibitiva nesse sentido:

Portaria MF nº 147, de 25/06/2007 (que aprovou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes):

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula 02 do Segundo Conselho de Contribuintes, publicada no DOU de 26/09/2007:

“O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”

Neste diapasão, não sendo possível aos órgãos administrativos reconhecer inconstitucionalidade da contribuição e, portanto, sua inaplicabilidade, resta ao contribuinte cumprir sua obrigação de pagamento do tributo, já que não há respaldo para afastar a incidência das contribuições.

Da exigência do GILRAT

O contribuinte alega, em iguais termos ao alegado do item anterior, que o GILRAT é indevido, visto que inconstitucional a contribuição previdenciária do produtor rural pessoal física.

Tendo o GILRAT diferente fundamentação jurídica, e não tendo sido expressamente declarado inconstitucional pelo STF, fica o Tribunal Administrativo impedido de apreciar a questão por força de expressa vedação normativa, pelos mesmos motivos já abordados no item anterior.

Da existência de grupo econômico

Insurgem-se as Recorrentes contra a autuação promovida pela fiscalização, sob o argumento de que não participam de nenhum grupo econômico, apenas tendo a Santa Marina Alimentos Ltda., em seu quadro societário, como sócia quotista, a empresa Parteco Administração e Participações Ltda.

Ademais, alegam que são empresas distintas, com objetivos distintos e com vidas distintas.

Ocorre que o AFRFB apresentou Relatório Fiscal (fls. 51/70) bastante completo, no qual narra todos os elementos que motivaram o reconhecimento do grupo econômico, dentre os quais podemos citar:

- 1) Na escrituração contábil da conta 3201010001 — Arrendamentos, no período de julho de 1998 a setembro de 1999 registram pagamentos a

título de arrendamento das Fazendas Santa Marina I e Santa Marina II creditados à empresa Agropastoril Estevam Ltda;

- 2) A empresa Agropastoril Estevam Ltda., tinha como sócios Mardo Brito Estevam Junior e Marli Cavalcante Estevam, que se retiraram em 16/11/2004, sendo admitidos no quadro societário da empresa Santa Marina Indústria Alimentícias Ltda., com a participação de R\$ 1.780.000,00, o sócio Márcio Brito Estevam que também a administra e representa;
- 3) Os pagamentos de arrendamentos das Fazendas Santa Marina I e Santa Marina II, a partir de outubro de 1999 até janeiro de 2001 estão lançados em nome da empresa Jema Participações Ltda.;
- 4) A partir de dezembro de 2005, os pagamentos creditados à empresa Jema Participações Ltda. apontam tratar-se de arrendamento de avião, cujo contrato não foi apresentado à fiscalização e apesar das contas do ativo imobilizado da empresa não registrar a propriedade de aeronave, em 21/10/2005 antes do primeiro pagamento de arrendamento (12/12/2005) contabilizou as despesas de manutenção e revisão geral do horímetro da aeronave;
- 5) As despesas de condomínio do hangar também são pagas pela arrendante, conforme registros contábeis, juntamente com sua manutenção como denunciam os pagamentos das notas fiscais nº 005622 da Conal Avionics Eletricidade Aeronaves, nº 001859 da Construtora Nacional de Aviões e nº 25615 da Planave Aviação;
- 6) No ano de 2000, na contabilidade da então S.M. Agropecuária Ltda., consta na conta 2102040002 — Santa Marina Indústria Alimentícia Ltda. (fornecedora), lançamentos referente a adiantamento recebido sobre a venda de gado a realizar Santa Maria Ind. Alimentícia Ltda. no valor de R\$ 415.590,00 (quatrocentos e quinze mil e quinhentos e noventa reais);
- 7) A Santa Marina Indústria Alimentícia Ltda., inscrita no CNPJ sob nº 00.001.516/0001-50, constituída em 22/04/1994, passou a denominar-se Frigocharque Santa Marina Ltda., mudando em seguida a razão social para M.B.E. Comércio e Representação de Carnes Ltda., conforme alteração social arquivada na JUCESP sob nº 39.346/01-8 em 05/03/2001. Em 28/09/2001 a conta 2102040002 — M.B.E. Comércio e Representações Ltda., registra o pagamento de R\$ 415.590,00.

O conceito de grupo econômico pode ser extraído do senso comum, o qual foi incorporado ao direito positivo através da CLT, cujo art. 1º, §2º dispõe que “*sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiver sob a mesma direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis à empresa principal e cada uma das subordinadas*”.

Tal norma não tem sua aplicação restrita às relações trabalhistas, pois além de ser norma conceitual, que define instituto, possui hierarquia de lei ordinária, suficiente para dispor sobre os conceitos societários.

O art. 30, IX da Lei nº 8.212/1991, por sua vez, dispõe que “as empresas que integram o grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei”.

Por ser norma de natureza tributária, deve ser necessariamente interpretada conforme as disposições do Código Tributário Nacional acerca da solidariedade:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

(...).

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

Conforme se depreende dos dispositivos acima, a solidariedade somente pode ser imposta àquele que tiver relação com o fato gerador do tributo. Assim também será nos casos em que a responsabilização por solidariedade decorrer da existência de grupo econômico entre as empresas envolvidas, hipótese em que não será suficiente a relação de uniformidade de direção, sendo necessária também a relação da co-responsável com o fato gerador do tributo.

Por esta razão é que a responsabilidade de uma empresa pelos débitos previdenciários das demais empresas do grupo econômico depende da existência de seu interesse no fato gerador daquelas contribuições previdenciárias.

Sendo a contribuição incidente sobre a folha de salários, deverá se verificar se existe funcionários prestando serviços em comum para as empresas envolvidas; se a contribuição previdenciária incidir sobre a comercialização da produção rural, terá a fiscalização que comprovar que as co-responsáveis também participaram da operação comercial que deu ensejo à tributação.

Ora, devidamente fundamentada a consideração de que existe grupo econômico através dos elementos apresentados pelo Relatório Fiscal acima exposto, e de que há solidariedade em vistas da participação das empresas nas operações comerciais que deram ensejo à tributação, não cabe qualquer alegação de que foi indevida a colocação das empresas como solidárias, pois enquadradas nos dispositivos legais acima citados.

Da alegação de cerceamento de defesa – Carta de Cientificação

As empresas indicadas como solidárias perante a dívida da SANTA MARINA ALIMENTOS LTDA, alegam que os documentos apresentados nos autos, fls. 178/179, 180/181 e 182/183, respectivamente, não têm forma e nem conteúdo para constituí-las como solidárias do lançamento em questão, pois não foram acompanhados de nenhum documento probatório dessa solidariedade, sendo, portanto, nulos. Afirmam, assim, que houve violação da garantia do contraditório e da ampla defesa.

No entanto, os documentos trazidos aos autos não deixam dúvidas de que se trata de solidariedade e elencam os fundamentos legais para essa caracterização, como se pode verificar abaixo, no extrato retirado na Carta de Cientificação da M.B.E COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE CARNES LTDA:

Considerando que essa empresa é integrante do Grupo Econômico de fato juntamente com a empresa SANTA MARINA ALIMENTOS LTDA, com sede na Rua Caramuru nº 56, Vila Maristela, CEP: 19.020-420, na cidade de Presidente Prudente - SP, inscrita no CNPJ sob nº 72.680.201/0001-25, face ao que dispõe o artigo 749 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 14/07/2005, publicada no D.O.U nº 2 135, de 15/07/2005, seção I, páginas 34/107;

Considerando que as empresas integrantes de grupo econômico são responsáveis solidárias entre si pelo cumprimento das obrigações previdenciárias, na forma do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91;

Diante disso, cientificamos que fora constituído contra a empresa SANTA MARINA ALIMENTOS LTDA, o crédito fiscal previdenciário no montante de R\$ 12.846.197,82 (doze milhões e oitocentos e quarenta e seis mil e cento e noventa e sete reais e oitenta e dois centavos) lançado nas Notificações Fiscais de Lançamento de Débito — NFLD's discriminadas abaixo, nas quais consta como responsável solidária à empresa M.B.E. COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE CARNES LTDA, como integrante do grupo econômico.

Além disso, as Cartas de Cientificação, ora em questão, deixam claro que é assegurada às empresas do grupo econômico, nas quais estão incluídas a AGROPASTORIL ESTEVAM LTDA, JEMA PARTICIPAÇÕES LTDA e a M.B.E. COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE CARNES LTDA, a vista do processo administrativo fiscal e a apresentação de impugnação ao lançamento no prazo de 15 dias, contados da data do recebimento da intimação, permitindo o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa.

Fica claro, portanto, que não houve, em hipótese alguma, o cerceio da garantia de ampla defesa e do contraditório, alegado pelas empresas.

Da multa aplicada

A autuação em comento refere-se ao descumprimento pelo contribuinte da sua obrigação tributária principal, consistente no dever de recolher a contribuição previdenciária dentro do prazo previsto em lei.

Além do pagamento do tributo não recolhido, a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores previa a imposição ao contribuinte da penalidade correspondente ao atraso no pagamento, conforme art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que escalonava a multa (I) de 4% a 20%, quando o valor devido não tivesse sido incluído em notificação fiscal de lançamento, (II) de 12% a 50% para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal, e (III) de 30% a 100% nos casos em que o débito já tivesse sido inscrito em dívida ativa.

Como se depreende do *caput* do art. 35 referido (*sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos...*) a penalidade decorria do atraso no pagamento, independentemente de o lançamento ter sido efetuado de ofício ou não.

Em outras palavras, não existia na legislação anterior a multa de ofício, aplicada em decorrência do lançamento de ofício pela auditoria fiscal, mas apenas a multa de mora, oriunda do atraso no recolhimento da contribuição. A punição do art. 35 da referida lei dirigia-se à demora no pagamento, sendo mais agravada/escalonada de acordo com o momento em que fosse recolhida.

Ocorre que, com o advento da MP nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, o art. 35 da Lei nº 8.212/1991 foi revogado, tendo sido incluída nova redação àquele art. 35.

A análise dessa nova disciplina sobre a matéria, introduzida em dezembro/2008, adquire importância em face da retroatividade benigna da legislação posterior que culmine penalidade mais benéfica ao contribuinte, nos termos do art. 106, II do CTN, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Cabe, portanto, analisar as disposições introduzidas com a referida MP nº 449/2008 e mantidas com a sua conversão na Lei nº 11.941/2009:

Art. 35 da Lei nº 8.212/1991 - Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 61 da Lei nº 9.430/1996 - *Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

§ 1º *A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

§ 2º *O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

À primeira vista, a indagação de qual seria a norma mais favorável ao contribuinte seria facilmente resolvida, com a aplicação retroativa da nova redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 61 da Lei nº 9.430/1996, sendo esta última a utilizada nos casos em que a multa de mora excedesse o percentual de 20% previsto como limite máximo pela novel legislação.

Contudo, o art. 35-A, também introduzido pela mesma Lei nº 11.941/2009, passou a punir o contribuinte pelo lançamento de ofício, conduta esta não tipificada na legislação anterior, calculado da seguinte forma:

*Art. 35-A. Nos casos de **lançamento de ofício** relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Pela nova sistemática aplicada às contribuições previdenciárias, o atraso no seu recolhimento será punido com multa de 0,33% por dia, limitado a 20% (art. 61 da Lei nº 9.430/1996). Sendo o caso de lançamento de ofício, a multa será de 75% (art. 44 da Lei nº 9.430/1996).

Não existe qualquer dúvida quanto à aplicação da penalidade em relação aos fatos geradores ocorridos após o advento da MP nº 449/2008. Contudo, diante da inovação em se aplicar também a multa de ofício às contribuições previdenciárias, surge a dúvida de com que norma será cotejada a antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 para se verificar a existência da penalidade mais benéfica nos moldes do art. 106, II, “c” do CTN.

Isto porque, caso seja acolhido o entendimento de que a multa de mora aferida em ação fiscal está disciplinada pelo novo art. 35 da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 61 da Lei 9.430/1996, terá que ser limitada ao percentual de 20%.

Ocorre que alguns doutrinadores defendem que a multa de mora teria sido substituída pela multa de ofício, ou ainda que esta seria sim prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, na sua redação anterior, na medida em que os incisos II e III previam a aplicação da penalidade nos casos em que o débito tivesse sido lançado ou em fase de dívida ativa, ou seja, quando tivesse decorrido de lançamento de ofício.

Contudo, nenhum destes dois entendimentos pode prevalecer.

Consoante já afirmado acima, a multa prevista na redação anterior do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 destinava-se a punir a demora no pagamento do tributo, e não o pagamento em razão de ação fiscal. O escalonamento existente era feito de acordo com a fase do pagamento, isto é, quanto mais distante do vencimento do pagamento, maior o valor a ser pago, não sendo punido, portanto, a não espontaneidade do lançamento.

Também não seria possível se falar em substituição de multa de mora por multa de ofício, pois as condutas tipificadas e punidas são diversas. Enquanto a primeira relaciona-se com o atraso no pagamento, independentemente se este decorreu ou não de autuação do Fisco, a outra vincula-se à ação fiscal.

Por outro lado, não me parece correta a comparação da nova multa calculada conforme o art. 35-A da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 (multa de ofício prevista em 75% do valor da contribuição devida) com o somatório das multas previstas no art. 32, §4º e 5º e no revogado art. 35 ambos da Lei nº 8.212/1991.

Em primeiro lugar, esse entendimento somente teria coerência, o que não significa legitimidade, caso se entendesse que a multa de ofício substituiu as penalidades tanto pelo descumprimento da obrigação principal quanto pelo da acessória, unificando-as.

Nesses casos, concluindo-se pela aplicação da multa de ofício, por ser supostamente a mais benéfica, os autos de infração lavrados pela omissão de fatos geradores em GFIP teriam que ser anulados, já que a penalidade do art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 (multa de ofício) estaria substituindo aquelas aplicadas em razão do descumprimento da obrigação acessória, o que não vem sendo determinado pelo Fisco.

Em segundo lugar, não se podem comparar multas de naturezas distintas e aplicadas em razão de condutas diversas. Conforme determinação do próprio art. 106, II do CTN, a nova norma somente retroage quando deixar de definir o ato como infração ou quando cominar-lhe penalidade menos severa. Tanto em um quanto no outro caso verifica-se a edição de duas normas em momentos temporais distintos prescrevendo a mesma conduta, porém com sanções diversas.

Assim, somente caberia a aplicação do art. 44, I da Lei nº 8.212/1996 se a legislação anterior também previsse a multa de ofício, o que não ocorria até a edição da MP nº 449/2008.

A anterior multa de mora somente pode ser comparada com penalidades que tenha a mesma *ratio*, qual seja, o atraso no pagamento das contribuições.

Revogado o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, cabe então a comparação da penalidade aplicada anteriormente com aquela da nova redação do mesmo art. 35, já transcrita acima, que remete ao art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Não só a natureza das penalidades leva a esta conclusão, como também a própria alteração sofrida pelo dispositivo. No lugar da redação anterior do art. 35, que dispunha sobre a multa de mora, foi introduzida nova redação que também disciplina a multa de mora, agora remetendo ao art. 61 da Lei nº 9.430/1996. Estes dois dispositivos é que devem ser comparados.

Diante de todo o exposto, não é correto comparar a multa de mora com a multa de ofício. Esta terá aplicação apenas aos fatos geradores ocorridos após o seu advento.

Para fins de verificação de qual será a multa aplicada no caso em comento, deverão ser cotejadas as penalidades da redação anterior e da atual do art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

Da Conclusão

Em virtude do exposto, conheço do Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para afastar do lançamento os valores referentes ao não recolhimento das contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural adquirida dos produtores rurais pessoas físicas fundamentadas nos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97, mantendo no lançamento os valores relativos ao GILRAT e destinadas ao SENAR, bem como para determinar que sejam cotejadas as multas previstas no art. 35 em sua redação antiga e atual da Lei 8.212/91, aplicando-se a que seja mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões, 16 de maio de 2012

Leonardo Henrique Pires Lopes

Voto Vencedor

Conselheiro Mauro José Silva, Redator Designado

Apresentamos nossas considerações em sintonia com os aspectos do Acórdão para os quais fomos designados como Redator do voto vencedor.

Contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física. Art. 25 da Lei 8.212/91. Substituição tributária do art. 30, inciso IV da Lei 8.212/91.

A matriz legal da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física é o art. 25 da Lei 8.212/91, *in verbis*:

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

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

(...)

Tendo sido criada antes da edição da Emenda Constitucional (EC) 20/98 por lei ordinária, tal exação teve sua constitucionalidade questionada no Supremo Tribunal Federal (STF), uma vez que, originalmente, o Texto Magno não previa a receita como fato gerador da contribuição previdenciária a ser criada por lei ordinária. Somente poderia ter sido instituída por Lei Complementar para incidir sobre fato gerador não enumerado no art. 195 da CF.

No RE 363.852/MG, julgado em 03/02/2010 e transitado em julgado em 08/06/2011, o plenário do STF enfrentou a questão, tendo concluído o julgamento com as seguintes ementa e decisão

Ementa: RECURSO EXTRAORDINÁRIO - PRESSUPOSTO ESPECÍFICO - VIOLÊNCIA À CONSTITUIÇÃO - ANÁLISE - CONCLUSÃO. Porque o Supremo, na análise da violência à Constituição, adota entendimento quanto à matéria de fundo do extraordinário, a conclusão a que chega deságua, conforme sempre sustentou a melhor doutrina - José Carlos Barbosa Moreira -, em provimento ou desprovimento do recurso, sendo impróprias as nomenclaturas conhecimento e não conhecimento. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - COMERCIALIZAÇÃO DE BOVINOS - PRODUTORES RURAIS PESSOAS NATURAIS - SUB-ROGAÇÃO - LEI Nº 8.212/91 - ARTIGO 195, INCISO I, DA CARTA FEDERAL - PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98 - UNICIDADE DE INCIDÊNCIA - EXCEÇÕES - COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PRECEDENTE - INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR. Ante o texto constitucional, não subsiste a obrigação tributária sub-rogada do adquirente, presente a venda de bovinos por produtores rurais, pessoas naturais, prevista nos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97. Aplicação de leis no tempo - considerações.

(RE 363852, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 03/02/2010, DJe-071 DIVULG 22-04-2010 PUBLIC 23-04-2010 EMENT VOL-02398-04 PP-00701 RET v. 13, n. 74, 2010, p. 41-69)

Decisão: 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 subrogação sobre a “receita bruta proveniente da comercialização da produção rural” de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate, declarando a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição, tudo na forma do pedido inicial, invertidos os ônus da sucumbência. Em seguida, o Relator apresentou petição da União no sentido de modular os efeitos da decisão, que foi rejeitada por maioria, vencida a Senhora Ministra Ellen Gracie. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, licenciado, o Senhor Ministro Celso de Mello e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa, com voto proferido na assentada anterior. Plenário, 03.02.2010.

A partir do trânsito em julgado do RE 363.852, portanto, este Colegiado está autorizado, mas não obrigado, a seguir as conclusões do STF e afastar a legislação declarada inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal, em conformidade com o art. 26-A, §6º, inciso I do Decreto 70.235/72.

Ressaltamos que somente estamos vinculados à jurisprudência do STF oriunda de decisões definitivas de mérito proferidas na sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil (CPC), conforme previsto no caput do art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF). No caso do RE 363.852/MG não houve o reconhecimento de repercussão geral exigida naquele dispositivo. O STF reconheceu a repercussão geral no RE 596.177 que poderá declarar a inconstitucionalidade do mesmo art. 25 da Lei 8.212/91 na redação dada pela Lei 8.540/92, porém tal ação ainda não alcançou a definitividade.

Portanto, como dissemos, esse Colegiado pode, mas não está obrigado, seguir as conclusões do RE 363.852.

Nossa análise permite-nos seguir parcialmente a decisão do RE 363.852 como veremos a seguir.

De fato, até a edição da EC 20/98, a exação em comento não poderia ter sido criada por lei ordinária para incidir sobre fato gerador não previsto até então no art. 195 da CF. Nesse aspecto, seguimos a decisão do RE 363.852 para concluir que o art. 25 da Lei 8.212/91 não pode ser aplicado até que lei nova, fundada na EC 20/98, tenha instituído validamente a contribuição. De nossa parte, entendemos que isso ocorreu com a edição da Lei 10.256/2001 que deu nova redação ao *caput* do art. 25 da Lei 8.212/91 em seu art. 1º. Ainda que a nova lei não tenha repetido ou reeditado os incisos e parágrafos do art. 25 da Lei 8.212/91 de modo a afastar qualquer dúvida sobre a constitucionalidade do dispositivo alterado, se assumíssemos que os incisos e parágrafos restaram excluídos do ordenamento jurídico estaríamos adotando interpretação por demais formalista e que resultaria em prejuízo para o financiamento solidário da seguridade social previsto no *caput* do art. 195 da CF.

Logo, após a entrada em vigor da Lei 10.256/91, respeitada anterioridade nonagesimal, o art. 25 da Lei 8.212/91 passa a estar em harmonia com a EC 20/98. Assim, a partir de 11/2001 a contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física pode ser exigida. Eventuais lançamentos anteriores a tal data não podem prevalecer por falta de previsão legal.

Outra questão que demos analisar diz respeito à figura do substituto tributário prevista no art., 30, inciso IV da Lei 8.212/91, in verbis:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

(..)

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)

A decisão no RE 363.852 também declarou a inconstitucionalidade de tal dispositivo, no entanto, nesse aspecto, não seguimos a conclusão do julgado.

Não vemos qualquer inconstitucionalidade no estabelecimento da hipótese de substituição tributária em si. Se não há obrigação tributária validamente instituída pelo art. 25, não há substituição. Mas após 11/2001, estando a norma do art. 25 da Lei 8212/91 em conformidade com a EC 20/98, não há motivos para que a hipótese de substituição não seja

aplicada. A inconstitucionalidade da referida substituição tributária só poderia subsistir se ela, em si mesma, estivesse em desacordo com a CF ou com o CTN. O que não é o caso.

Assim, a substituição tributária prevista no art. 30, inciso IV da Lei 8.212/91 deve ser acatada a partir de 11/2001.

Por fim, é de ser registrado que a ADI 1103 não se relaciona ao caso, pois naquela ação foi julgada a inconstitucionalidade do §2º do art. 25 da Lei 8.870/94 que trata da contribuição do próprio produtor rural pessoa jurídica e não da sua responsabilidade por substituição relacionada com a contribuição do empregador rural pessoa física.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva – Redator Designado