



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

|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>Processo nº</b> | 19515.721429/2014-76   |
| <b>Recurso nº</b>  | Voluntário   |
| <b>Acórdão nº</b>  | <b>2401-005.007 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>                             |
| <b>Sessão de</b>   | 8 de agosto de 2017  |
| <b>Matéria</b>     | CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. PESSOA FÍSICA. |
| <b>Recorrente</b>  | MFB MARFRIG FRIGORÍFICOS BRASIL S.A  |
| <b>Recorrida</b>   | FAZENDA NACIONAL   |

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

NULIDADE DO LANÇAMENTO. FALTA DE DESCRIÇÃO PRECISA DA INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA

Descabe a declaração de nulidade do auto de infração quando o relatório fiscal e seus anexos contêm a descrição pormenorizada dos fatos imputados ao sujeito passivo, indicam os dispositivos legais que ampararam o lançamento e expõem de forma clara e objetiva os elementos que levaram a fiscalização a concluir pela efetiva ocorrência dos fatos jurídicos desencadeadores do liame obrigacional.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA E SEGURADO ESPECIAL. FATOS GERADORES SOB A ÉGIDE DA LEI Nº 10.256, DE 2001. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO. ADQUIRENTE.

Para fatos geradores sob a égide da Lei nº 10.256, de 2001, são devidas as contribuições previdenciárias do empregador rural pessoa física e do segurado especial incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção. À empresa adquirente, de acordo com os incisos III e IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, foi atribuída expressamente a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições, na condição de sub-rogada pelas obrigações do produtor rural.

COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. RE Nº 363.852/MG E 596.177/RS. ALCANCE DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, nos julgamentos dos Recursos Extraordinários nº 363.852/MG e 596.177/RS, este último resolvido em feito com repercussão geral, restringe-se às

contribuições previdenciárias devidas pelo empregador rural pessoa física relativas ao período anterior à Lei nº 10.256, de 2001. Quanto à obrigação de recolhimento das contribuições pelo adquirente da produção rural, o inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, somente deixa de ser aplicado nos limites da declaração de constitucionalidade, ao passo que o inciso III do mesmo artigo de Lei não foi objeto de exame pela Corte Suprema.

**COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO. ADQUIRENTE.**

É devida a contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção. À empresa adquirente, com base no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997, c/c § 5º do art. 11 do Decreto nº 566, de 1992, foi atribuída expressamente a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição, na condição de subrogada pelas obrigações do produtor rural.

**LEI TRIBUTÁRIA. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. FATOS GERADORES SOB A ÉGIDE DA LEI N° 10.256, DE 2001. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF N° 2.**

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre constitucionalidade da lei tributária que instituiu contribuição previdenciária sobre a receita bruta da comercialização da produção rural.

(Súmula Carf nº 2).

**JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA REFERENCIAL DO SISTEMA DE LIQUIDAÇÃO E CUSTÓDIA (SELIC). INCIDÊNCIA.**

Incidem juros de mora à taxa Selic sobre a multa de ofício não recolhida no prazo legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso e rejeitar as preliminares. No mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa, que davam provimento parcial para excluir os juros sobre a multa.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andréa Viana Arrais Egypto e Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente).

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), cujo dispositivo tratou de considerar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 03-67.695 (fls. 310/323):

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010*

*AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA*

*Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa quando os relatórios que integram o AI trazem todos os elementos que motivaram a sua lavratura e expõem, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, elencando todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento.*

*AQUISIÇÃO DE PRODUTO RURAL DE PESSOA FÍSICA*

*É devida, pelo produtor rural pessoa física, contribuição previdenciária e ao SENAR, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.*

*RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE*

*A empresa adquirente da produção de produtores rurais pessoas físicas fica sub-rogada nas obrigações de tais produtores e está obrigada a arrecadar, mediante desconto, a contribuição previdenciária e a de Terceiros por ele devida.*

*A responsabilidade pelo recolhimento das contribuições de que trata o art. 25 da Lei nº 8.212/91 encontra amparo no inciso III do art. 30 da Lei de Custeio da Seguridade Social, que não é alvo da declaração de constitucionalidade do RE nº 363.852/MG, permanecendo tal obrigação tributária ainda vigente e eficaz, produzindo todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.*

*JUROS E MULTA*

*A utilização da taxa de juros SELIC e a multa aplicada encontram amparo legal nos artigos 35 e 35A da Lei 8.212/91.*

*INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI*

*Impossibilidade de apreciação de constitucionalidade da lei no âmbito administrativo.*

*Impugnação Improcedente*

2. Extrai-se do Relatório Fiscal, às fls. 116/127, que o processo administrativo é composto, na origem, por 3 (três) Autos de Infração (AI), nos seguintes termos:

- (i) **AI nº 51.051.991-1**, referente à contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção rural, descontada do produtor rural, conforme notas fiscais de entrada (fls. 25/55);
- (ii) **AI nº 51.051.993-8**, relativo à contribuição devida ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, descontadas e não descontadas do produtor rural (fls. 56/100); e
- (iii) **AI nº 51.051.994-6**, referente à contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção rural, não descontada do produtor rural (fls. 101/115).

2.1 De acordo com a acusação fiscal, a contribuição previdenciária é exigida da empresa adquirente, ora recorrente, na condição de sub-rogada nas obrigações do empregador rural pessoa física e do segurado especial, nos termos do art. 30, incisos III e IV, c/c art. 25, incisos I e II, ambos da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

2.2 Quanto à contribuição devida ao Senar, o lançamento está amparado no art. 6º da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, e regulamentação.

2.3 A fiscalização utilizou o código de Levantamento Fiscal "RU" para agrupar as contribuições não descontadas pela empresa e o código "RA" para as contribuições descontadas do produtor rural, identificadas a partir do exame das notas fiscais de entrada das mercadorias.

2.4 Os valores declarados pela empresa em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) foram deduzidos, por competência, da base de cálculo apurada.

3. Cientificado por via postal, em 22/12/2014, segundo fls. 25, 56 e 101, o sujeito passivo impugnou a exigência fiscal (fls. 138/171).

4. Intimada da decisão de piso em 26/05/2015, data em que efetuou consulta no endereço eletrônico atribuído pela Administração Tributária, conforme fls. 332/335, a recorrente apresentou recurso voluntário em 24/06/2015 (fls. 336/370).

5. Em síntese, expõe os seguintes argumentos de fato e de direito em face da decisão de piso que manteve o crédito tributário:

- (i) nulidade da autuação por vício material, dada a precariedade do trabalho fiscal, que não descreveu de forma precisa as infrações;

(ii) ilegitimidade passiva da recorrente para assumir a responsabilidade pela contribuição previdenciária devida pelo produtor rural pessoa física, diante da declaração de constitucionalidade do inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no Recurso Extraordinário (RE) nº 363.852/MG;

(iii) é possível, com base na aplicação do inciso I do § 6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, reconhecer no âmbito administrativo a constitucionalidade da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, quando tenha havido a sua declaração em decisão definitiva plenária do STF;

(iv) mesmo após a edição da Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001, a contribuição previdenciária prevista nos incisos I e II art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, permanece constitucional;

(v) descabe a exigência da contribuição devida ao Senar incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, por inválida a regulamentação da responsabilidade tributária do adquirente pelo Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992; e

(vi) é inadmissível a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

### Juízo de admissibilidade

6. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

### Preliminares

#### a) Precariedade do trabalho fiscal

7. Expõe a recorrente que a autoridade fiscal deveria ter procedido à escorreita distinção e segregação das operações envolvendo os produtores rurais pessoas físicas daqueles qualificados pela legislação previdenciária como segurados especiais. Essa deficiência culminou com a falta de descrição precisa das infrações a que o lançamento tributário se refere, dificultando sobremaneira a defesa.

8. Pois bem. Não existe vício no lançamento fiscal, pois a separação entre segurados especiais e empregadores pessoas físicas para o exercício do direito de defesa da recorrente é providência desnecessária.

8.1 Com efeito, é única a norma jurídica que fundamenta a exigência da contribuição previdenciária, tanto em relação às aquisições da produção do empregador rural pessoa física quanto do segurado especial, assim como a responsabilidade da empresa adquirente pela cumprimento das obrigações do produtor rural. Senão vejamos o que prescreve a Lei nº 8.212, de 1991:

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

*I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;*

*II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho.*

(...)

*Art. 30 (...)*

*III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25 até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento;*

*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;*

*(...)*

*(GRIFEI)*

9. Como se observa do texto de lei, sob a perspectiva da empresa adquirente, a regra-matriz de incidência da contribuição previdenciária é a mesma nas operações comerciais com empregador rural pessoa física ou segurado especial. Por isso, o lançamento tributário engloba, indiferentemente, a exigência de contribuição previdenciária relativamente à aquisição de produção rural de pessoa física.

10. Em teoria, a diferenciação entre os fornecedores de produção rural é conveniente à recorrente, que defende uma análise de constitucionalidade da exigência do crédito tributário sob fundamentos distintos para aquisições de produtos de empregador rural e segurado especial.

10.1 Diante desse quadro, suponho que haveria o interesse da fiscalizada em apresentar a listagem completa com a segregação das aquisições de empregadores rurais ou não, de maneira a amparar, por fundamentos distintos, a sua tese de ilegitimidade da cobrança do crédito tributário.

10.2 Nada obstante, a despeito da concessão de prazo pela autoridade lançadora para a manifestação da empresa a respeito das bases de cálculo aferidas no procedimento fiscal, inclusive com possibilidade de apresentação de documentos e esclarecimentos adicionais, a autuada decidiu permanecer inerte (item 12 do Relatório Fiscal, às fls. 123/124).

11. Em verdade, a alegação da existência de operações tanto com empregadores rurais quanto com pessoas que trabalham em regime de economia familiar é articulada na petição recursal tão somente no plano teórico, num discurso retórico, sem uma efetiva demonstração da sua ocorrência nas competências fiscalizadas.

11.1 Uma vez que prescindíveis ao lançamento tributário, não incumbe à autoridade fiscal realizar diligências junto aos produtores rurais que venderam a produção à recorrente para o fim de delimitação de valores.

12. Em suma, como já destacado pela decisão de piso, a autoridade fiscal motivou de forma adequada o ato administrativo do lançamento de ofício, por meio da descrição dos fatos, do enquadramento legal e da demonstração da subsunção à regra matriz de incidência, conforme exigido pelos incisos III e IV do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e pelo art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN).

13. O arcabouço acusatório é claro e objetivo, viabilizando ao sujeito passivo a possibilidade de contestar e produzir provas para demonstrar aquilo que invoca como fundamento à sua pretensão. Nesse sentido, verifico que o recurso voluntário demonstra que a autuada compreendeu perfeitamente os fatos que lhe são imputados pela autoridade tributária nos autos de infração.

14. Ausentes vícios quanto aos pressupostos e elementos do ato administrativo, entendo que descabe cogitar a nulidade do lançamento fiscal.

### b) Illegitimidade Passiva

15. Alega-se no apelo recursal a illegitimidade passiva da autuada, tendo em conta o reconhecimento no RE nº 363.852/MG do vício de constitucionalidade do inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991. À míngua de qualquer preceito legal válido que trate da responsabilidade dos adquirentes da produção rural do empregador rural pessoa física pela retenção e pelo recolhimento da contribuição previdenciária por ele devida, a exigência tributária recai exclusivamente no próprio contribuinte.

16. Pois bem. Por meio do RE nº 363.852/MG, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, a Corte Suprema reconheceu a constitucionalidade parcial dos incisos I e II do art. 25 e do inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada inicialmente pelo art. 1º da Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992, e posteriormente, alterada pelo art. 1º da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997. A decisão do STF alcançou a contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física, porém, manteve ilesa a contribuição relativa ao segurado especial.

16.1 Para melhor compreensão da decisão da Corte, eis a ementa do que foi decidido pelo Plenário do Excelso Tribunal:

*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 NÁTURAIS - 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 -  
PREENDEnte - 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 nº 363.852/MG, Relator Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 03/02/2010).*

17. Mais adiante, a mesma matéria relativa à incidência da tributação sobre a comercialização da produção do empregador rural pessoa física foi examinada e resolvida em feito com repercussão geral, no RE nº 596.177/RS, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, assim ementado:

***CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. INCIDÊNCIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. ART. 25 DA LEI 8.212/1991, NA REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º DA LEI 8.540/1992. INCONSTITUCIONALIDADE.***

*I – Ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador. II – Necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social. III – RE conhecido e provido para reconhecer a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 8.540/1992, aplicando-se aos casos semelhantes o disposto no art. 543-B do CPC.*

*(RE nº 596.177/RS, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, Tribunal Pleno, julgado em 01/08/2011).*

18. Em um e outro caso, a declaração de inconstitucionalidade pelo STF teve como motivo a criação de uma nova contribuição para a seguridade social, a cargo do produtor rural pessoa física, por meio da edição de lei ordinária, e não mediante lei complementar, em contrariedade direta ao requisito do § 4º do art. 195 da Carta Política de 1988. Essa inovação da fonte de custeio não se situava dentre as bases econômicas já inseridas no próprio art. 195 da Carta Magna, passíveis de instituição e majoração por lei ordinária.

19. O STF declarou apenas por vício formal a inconstitucionalidade da cobrança da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física sobre a comercialização da produção rural, dado que confrontou a exigência prevista em lei ordinária com o texto do art. 195 da Constituição da República de 1988 em versão anterior às inovações trazidas pela Emenda Constitucional (EC) nº 20, de 15 de dezembro de 1998.

19.1 A partir da Emenda nº 20, de 1998, o texto constitucional passou a prever como fonte de custeio ordinária da seguridade social não só o faturamento, como também a instituição de contribuições sociais incidentes sobre a receita auferida pelo empregador (art. 195, inciso I, alínea "b").

20. Quanto ao inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, dispositivo de lei que prevê a sub-rogação do adquirente de produtos rurais na obrigação da pessoa física, é verdade que também foi inserido como contaminado pelo vício de constitucionalidade na parte dispositiva no RE nº 363.852/MG.

21. Nada obstante, a cuidadosa leitura do acórdão do recurso extraordinário revela que não há qualquer argumento de constitucionalidade contra a sub-rogação ao longo de todo o julgamento, evidenciando que o instituto em si nada possui de impróprio à norma constitucional, até porque a responsabilidade, como forma de hipótese de sujeição passiva tributária, pode ser validamente instituída por meio de lei ordinária.

22. À vista disso, deve-se privilegiar uma interpretação sistêmica entre fundamentação e dispositivo do acórdão, no sentido de que o inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, somente deixaria de ser aplicado nos exatos limites da declaração de constitucionalidade.

23. Vale dizer, portanto, que a obrigação do adquirente de produtos rurais estará afastada quando, e somente quando, referir-se a fatos geradores compreendidos no período da redação do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, anterior à Lei nº 10.256, de 2001, em que a técnica de tributação da receita do produtor rural reconhecidamente destoava da prévia autorização franqueada pelo texto constitucional.

24. De mais a mais, mesmo que o inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, fosse revestido de constitucionalidade e consequentemente nulidade, hipótese que levanto apenas para introduzir explicação adicional à matéria em apreço, a obrigação tributária da pessoa jurídica adquirente da produção rural, consistente em recolher a contribuição previdenciária de que trata o art. 25 dessa mesma Lei, no prazo normativo, continua encontrando previsão expressa no inciso III do mesmo art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, igualmente já reproduzido neste voto.

25. Em outros dizeres, a obrigação legal da recorrente de arrecadar e recolher as contribuições previdenciárias sobre a comercialização da produção rural, adquirida de produtor pessoa física e de segurado especial, encontra respaldo não só no inciso IV do art. 30, mas também na previsão do inciso III do mesmo artigo.

26. Logo, sem razão a recorrente no que tange a sua ilegitimidade para figurar no polo passivo da relação tributária.

### c) Possibilidade de análise do lançamento tributário sob seus aspectos constitucionais

27. Diante da decisão exarada pelo STF no RE nº 363.852/MG, a recorrente argumenta pela possibilidade de controle de constitucionalidade das normas na esfera administrativa, tendo em vista o contido no inciso I do § 6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de constitucionalidade:*

(...)

---

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

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

(...)

28. Pois bem. Não é verdade que a Corte Suprema, quando do julgamento do RE nº 363.852/MG, pronunciou-se sobre a exigência tributária na forma da Lei nº 10.256, de 2001, a qual arrimada no art. 195 da Constituição da República na redação dada pela EC nº 20, de 1998, veio a introduzir uma nova redação ao art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, aplicável para os fatos geradores a partir de novembro de 2001.

29. No RE nº 569.177/RS, o Ministro Marco Aurélio posicionou-se no sentido da manutenção da inconstitucionalidade mesmo após o advento da EC nº 20, de 1998, e da Lei nº 10.256, de 2001. Cuidou-se, no entanto, de exteriorização do ponto de vista pessoal do Ministro, e não do STF.

30. A constitucionalidade da tributação sobre a receita proveniente da comercialização da produção rural com base na Lei nº 10.256, de 2001, não foi discutida e analisada pelo plenário do STF por ocasião do julgamento do RE nº 363.852/MG, tampouco no RE nº 569.177/RS, não constituindo uma matéria com decisão definitiva pela Corte Constitucional.

31. Tanto é assim que, recentemente, por intermédio do RE nº 718.874/RS, julgado no rito da repercussão geral, reconheceu-se, por maioria, a constitucionalidade da contribuição previdenciária exigida do empregador rural pessoa física, com fulcro no art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, após a edição da Lei nº 10.256, de 2001. O Tribunal fixou a seguinte tese:

*É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.*

32. Portanto, com relação aos fatos geradores posteriores a novembro de 2001, inclusive, como ora se identificam nos autos, não há que se falar em aplicação de inconstitucionalidade de norma tributária com fundamento no decidido pelo STF no RE nº 363.852/MG.

## Mérito

### a) Inconstitucionalidade do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991

33. Segundo a recorrente, não restam dúvidas de que a sujeição passiva do empregador rural estabelecida no art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001, não encontra respaldo no art. 195 da Constituição da República de 1998. Cuida-se de contribuição previdenciária nova, que deveria ser criada pela via da lei complementar, e não ordinária.

33.1 Prossegue a empresa autuada, afirmando que os incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação promovida pela Lei nº 9.528, de 1997, mesmo quando aplicados a fatos geradores após a Lei nº 10.256, de 2001, possuem os mesmos vícios de constitucionalidade já examinados pelo STF no RE nº 363.852/MG, cabendo, desse modo, tornar insubsistente o lançamento tributário em nome da recorrente.

34. Sem razão a recorrente. Como cediço, o afastamento da presunção de constitucionalidade de lei, aprovada pelo Poder Legislativo, demanda apreciação e decisão por parte do Poder Judiciário. De sorte que escapa à competência deste Conselho Administrativo a declaração de constitucionalidade de lei tributária. Argumentos desse jaez são inoponíveis na esfera administrativa.

34.1 Nesse sentido, não só o "caput" do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, como também o enunciado da Súmula nº 2, deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, assim redigida:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária*

### b) Contribuição devida ao Senar

35. Em relação à contribuição ao Senar, aduz a recorrente a invalidade da instituição da responsabilidade tributária por meio do Decreto nº 566, de 1972, que aprovou o regulamento do Senar, por ofensa ao princípio da legalidade. A atribuição da responsabilidade pelo crédito tributário à recorrente via decreto expedido pelo Poder Executivo, além da incompatibilidade com a Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, afronta expressamente o art. 128 do CTN.

36. Pois bem. A sub-rogação do adquirente, nas obrigações do produtor rural, encontra fundamento no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997, que modificou a alíquota da exação, c/c § 5º do art. 11 do Decreto nº 566, de 1992, que trata do seu recolhimento, abaixo transcritos:

#### *Lei nº 9.528, de 1997*

*Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.*

#### *Decreto nº 566, de 1992*

*Art. 11. Constituem rendas do SENAR:*

(...)

*II - contribuição compulsória, a ser recolhida à 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:*

(...)

*§ 5º A contribuição de que trata este artigo será recolhida:*

- a) pelo adquirente, consignatário ou cooperativa que ficam subrogados, para esse fim, nas obrigações do produtor;*
- b) pelo produtor, quando ele próprio vender os seus produtos no varejo, diretamente ao consumidor, ou a adquirente domiciliado no exterior.*

(...)

37. Se o regulamento foi além do que lhe era permitido, definindo elementos essenciais à responsabilidade do crédito tributário próprios de lei, trata-se de discussão acerca da ilegalidade da norma emanada pelo Poder Executivo, o que extrapola, em meu ponto de vista, o âmbito de atuação do contencioso administrativo.

38. Mesmo que dotado de função judicante, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é um órgão de natureza administrativa. Por isso, a vigilância que exerce sobre a legalidade dos atos encontra limite, via de regra, nas ações de controle que poderiam ser exercidas pelo Ministro da Fazenda.

39. A função do Colegiado - na tarefa de controlar a legalidade da autuação da Administração Tributária e decidir definitivamente sobre matérias variadas - está seguramente associada a coibir os excessos e equívocos da autoridade fiscal na interpretação e aplicação das normas legais, bem como afastar, igualmente nos casos concretos, os efeitos de atos infralegais exorbitantes expedidos pela Administração Tributária, por intermédio dos órgãos subordinados ou vinculados ao Ministério da Fazenda

40. Porém, dado o atual modelo do sistema brasileiro de controle administrativo de legalidade, escapam-lhe os atos emitidos pelo Presidente da República, os quais são chancelados também pelo Ministro de Estado, em que o Poder Executivo os baixa com o propósito de fiel execução das leis, com fundamento constitucional no inciso IV do art. 84 da Carta Política de 1988.

41. À vista disso, deve-se manter a sub-rogação do adquirente, nas obrigações do produtor rural, tal como considerado pela autoridade fiscal.

### c) Juros sobre Multa de Ofício

42. Por derradeiro, quanto à incidência dos juros de mora com relação à multa de ofício, também não assiste razão à recorrente.

43. Ressalvo minha posição particular no sentido de que a cobrança de juros de mora sobre multa de ofício não é matéria que compõe o lançamento de ofício, o que resultaria,

---

a rigor, na impossibilidade de apreciá-la no âmbito restrito ao litígio instaurado com a impugnação da exigência fiscal.

43.1 Todavia, é sabido que a maioria dos conselheiros da Turma é adepta do conhecimento da matéria. Portanto, por economia processual, passo diretamente a análise do mérito.

44. A incidência de juros de mora sobre multa encontra suporte no art. 161 do CTN, a seguir reproduzido:

*Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

*§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.*

*§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.*

(GRIFEI)

45. O art. 161 está inserido no Capítulo IV do Título III do Livro Segundo do CTN, que versa sobre extinção do crédito tributário, especificamente na Seção II, a qual trata do pagamento, uma das formas de extinção do crédito tributário. A análise sistêmica não pode levar a outra conclusão senão que a expressão "crédito não integralmente pago no vencimento" refere-se ao crédito tributário em atraso, composto por tributo e multa, ou tão somente pela penalidade pecuniária.

45.1 É certo que multa não é tributo. Porém, a obrigação de pagar a multa tem natureza tributária, tendo recebido do legislador o mesmo regime jurídico, isto é, aplicando-se os mesmos procedimentos e critérios da cobrança do tributo, a teor do previsto no § 1º do art. 113 do CTN:

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

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

(...)

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

45.2 Completo a avaliação inicial destacando que o crédito tributário possui a mesma natureza da obrigação tributária principal, na dicção do art. 139 do CTN:

*Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.*

46. Por seu turno, o § 1º do art. 161 do CTN estabelece que os juros de mora serão calculados à taxa de um por cento ao mês, salvo se a lei dispuser de modo diverso.

47. Em nível de lei ordinária, o art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, está assim redigido:

*Art. 61. 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.*

*§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

(GRIFEI)

47.1 Já o § 3º do art. 5º da Lei nº 9.430, de 1996, citado no § 3º do seu art. 61, acima reproduzido, contém a seguinte redação:

*Art. 5º (...)*

*§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.*

48. A expressão "débitos (...) decorrentes de tributos e contribuições", contida no "caput" do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, tem sido alvo de interpretações distintas. A credito inapropriada, com a devida vénia, uma simples exegese literal e isolada desse dispositivo, devendo-se compreender o conteúdo e o alcance da norma jurídica nele contido como parte de um conjunto normativo mais amplo.

48.1 Como visto, o débito, ou o crédito tributário, não é composto apenas pelo tributo. Constatado o inadimplemento do tributo pelo sujeito passivo, no prazo concedido pela legislação, há a aplicação da multa punitiva, a qual passa a integrar o crédito fiscal. O atraso na quitação da dívida atinge não só o tributo como a multa de ofício.

48.2 Logo, tendo em conta que a finalidade dos juros de mora é compensar o credor pela demora no pagamento, tais acréscimos devem incidir sobre a totalidade do crédito tributário.

48.3 Ademais, o raciocínio exposto não implica a incidência da multa de mora sobre a multa de ofício, como parece dizer o art. 61. Ambas com viés punitivo, multa de mora e de ofício se excluem mutuamente, de maneira tal que a aplicação de uma afasta, necessariamente, a incidência da outra.

49. Portanto, devida e permitida por lei a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício lançada, calculados com base na Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (Selic), quando não recolhida dentro do prazo.

## **Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO as preliminares e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess