



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

Processo n° 14098.720007/2014-28
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-005.994 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ASA ALIMENTOS S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

JURISDIÇÃO. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

É competente para lançamento de tributos federais a autoridade fiscal de outra jurisdição, nos termos do § 2º do art. 9º do Decreto 70.235/1972, não padecendo de nulidade o lançamento que tenha sido efetuado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil que esteja lotado em unidade administrativa diversa daquela em que o sujeito passivo encontre-se jurisdicionado.

FUNDAMENTO LEGAL DO DÉBITO. INDICAÇÃO DAS NORMAS QUE RESPALDARAM A AUTUAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se verifica a hipótese de cerceamento do direito de defesa quando encontram-se especificamente indicadas nos documentos que integram os Autos de Infração todas as normas em que se respaldaram as autuações.

RELATÓRIO FISCAL. DESCRIÇÃO SATISFATÓRIA DOS FATOS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Estando o lançamento revestido de todos os requisitos estabelecidos na legislação tributária e tendo o Relatório Fiscal, em conjunto com os demais documentos que acompanham os Autos de Infração, demonstrado o não recolhimento do tributo e a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinado a matéria tributável, apresentado o cálculo do montante do tributo devido, identificado o sujeito passivo, determinado a penalidade aplicável e indicado os fatos e os fundamentos jurídicos que motivaram o lançamento, não há que se falar em descrição insatisfatória dos fatos que fundamentaram as autuações.

EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. CONSTITUCIONALIDADE.

De conformidade com decisão tomada no julgamento do Recurso Extraordinário 718.874/RS, com repercussão geral reconhecida, é constitucional 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.

RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL. EFEITO.

A emissão de Resolução pelo Senado Federal com o fito de suspender a execução de norma declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal - STF confere efeitos *erga omnes* (para todos) à decisão de alcance originariamente *inter partes*.

RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 15/2017. INOVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não trouxe inovação apta a interferir no desfecho lide haja vista se referir a decisão afeta a situações anteriores à edição da Lei nº 10.256/2001, cuja constitucionalidade foi reconhecida pelo STF.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR. INCONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.

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

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LAPSO DE AVALIAÇÃO.

Verificada a aplicação da multa ordinária de 75% em procedimento de ofício, não que se falar em relevação ou sua redução ao patamar de 20%, em virtude de falta de previsão legal.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. APLICAÇÃO DA PENALIDADE PREVISTA EM LEI.

A vedação ao confisco estabelecida pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

Processo nº 14098.720007/2014-28
Acórdão n.º **2402-005.994**

S2-C4T2
Fl. 3

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Theodoro Vicente Agostinho, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza e Fernanda Melo Leal.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba – DRJ/CTA (1467/1490) em face dos autos de infração de obrigação Principal – AIOP a seguir enumerados:

1 AI DEBCAD nº. 51.043.603-0 – Originado do não recolhimento pela Autuada, na condição de adquirente de produtos rurais, da contribuição a cargo dos produtores rurais pessoas físicas, referidos na alínea “a” do inciso V do art. 12 da Lei nº 8.212/91, obrigação que lhe foi atribuída pelo art. 30, inciso III do mesmo diploma legal. O crédito tributário apurado neste auto de infração corresponde a R\$ 10.775.878,32;

2 AI DEBCAD nº. 51.057.443-2 – Autuação que compreende os valores devidos ao SENAR apurados sobre a mesma base de cálculo do AI DEBCAD 51.043.603-0. Total apurado neste auto de infração foi de R\$ 1.011.404,59.

Por bem retratar as razões trazidas na impugnações (fls. 1337/1383 e 1403/1450), reproduz-se os trechos correspondentes do Acórdão nº 06-49.163, da 7ª Turma da DRJ/CTA:

Auto de Infração nº 51.043.603-0 e Auto de Infração nº 51.057.443-2

Preliminar

Nulidade da Fiscalização

Afirma a Impugnante que possui domicílio fiscal em Brasília/DF, eleito na forma do art. 127 do CTN, e que a fiscalização foi efetuada pela RFB de Cuiabá/MT.

Alega que o domicílio do sujeito passivo determina a competência da autoridade fiscal para o exercício de suas atividades, devido ao aspecto territorial.

Ressalta que apesar da União ter competência funcional em todo o território nacional, uma autoridade tributária pode não ser competente, no aspecto territorial para realizar ação de fiscalização. Cita o art. 985 do Decreto nº 3.000/99 neste sentido.

Aponta a Portaria RFB nº 2.466/2010 que estabelece a “jurisdição Fiscal” das Unidades da Receita Federal do Brasil, na qual há delimitação da competência fiscalizatória em razão do domicílio fiscal do sujeito passivo.

Entende que como a Impugnante possui domicílio fiscal em Brasília/DF, a fiscalização deveria ter ocorrido pela Unidade da RFB de Brasília/DF, conforme anexo 1.

Aduz que não pode ser alegado a aplicação do § 2º, do art. 9º do Decreto nº 70.235/72, pois, para tanto, a autoridade administrativa deveria ser designada em caráter especial ou excepcional para realizar fiscalizações em local diverso de sua jurisdição fiscal.

Salienta que seria imprescindível uma designação formal de caráter oficial para tanto, sem a qual os atos realizados pelo Auditor Fiscal da DRF de Cuiabá/MT não podem ser válidos.

Informa que tendo sido a fiscalização realizada por autoridade incompetente, impõe-se a nulidade do procedimento como um todo. Cita doutrina a respeito da competência administrativa.

Alega que mesmo que a competência da RFB para fiscalizar seja partilhada entre seus agentes, não é possível que seja extrapolada a jurisdição fiscal, até mesmo porque a competência administrativa decorre sempre de lei, não podendo o próprio órgão estabelecer, por si só, as suas atribuições. Cita doutrina neste sentido.

Afirma que caso a Impugnante na qualidade de sujeito passivo quisesse impetrar mandado de segurança teria de fazer contra a autoridade do seu domicílio fiscal, por ser a autoridade competente.

Nulidade do Auto de Infração. Ausência de fundamentação legal.

Alega que o anexo FLD é um emaranhado de normas das mais diversas espécies e aplicáveis a várias situações, nada mais representando que uma consolidação de normas, que acompanham toda e qualquer autuação, qualquer que seja a suposta infração.

Ressalta que por sua generalidade o auto de infração não possibilita ao “acusado” o exercício pleno ou satisfatório do direito de defesa assegurado pelo inciso LV, do art. 5º da CF.

Entende que a falta de indicação clara e precisa dos dispositivos legais tidos como violados acarretaria a nulidade do procedimento, pois o contribuinte tem que tentar descobrir qual o fundamento legal da pretensão. Apresenta jurisprudência de que a falta de menção aos dispositivos legais acarreta prejuízo ao direito de defesa do contribuinte.

Salienta que no “anexo padrão” apresentado pela fiscalização o contribuinte tem que tentar adivinhar o que lhe cobram.

Apresenta doutrina sobre diversos princípios administrativos que deixam claro que deve constar no auto de infração quais são especificamente os artigos de lei que a fiscalização entende que foram violados.

Aduz que é vedado à administração alterar o fundamento do auto de infração o que acarretaria a desigualdade entre as partes, motivo pelo qual deveria ser esclarecido no lançamento qual o dispositivo que fundamenta a pretensão. Cita doutrina a respeito.

Afirma que o inciso LV do art. 5º da CF/88 confere aos acusados o direito de defesa, e sem a indicação precisa do dispositivo infringido é nula a peça inicial.

Alega que o formulário padrão apresentado seria o equivalente a peça acusatória no processo penal descrever a suposta infração citando como fundamento legal toda a parte especial do Código Penal.

Informa que além de não haver indicação precisa das disposições legais infringidas, também constam dispositivos legais de períodos anteriores ao período apurado.

Ressalta que o FLD aponta dispositivos que se referem à aplicação de multa, porém no relatório fiscal de infrações não há menção aos deveres instrumentais que deixaram de ser cumpridos pelo Contribuinte. Apresenta julgado do CARF que o erro na indicação do enquadramento legal implica nulidade do lançamento.

Alega que o FLD contém normas que não se referem aos períodos fiscalizados, bem como não indicam quais os deveres que deixaram de ser cumpridos para a aplicação da multa. Apresenta doutrina do CARF a respeito.

Entende que a fundamentação legal dos autos foi defeituosa, o que acarreta a sua nulidade, pois deveria ser apontado de maneira específica quais os dispositivos violados para possibilitar o direito de defesa.

Nulidade do Auto de Infração. Ausência de descrição dos fatos, Relatório Fiscal insuficiente.

Alega que igual situação ocorre em relação à descrição dos fatos, há ausência de informações necessárias, os autos de infrações não têm motivação suficiente, o que determina nulidade do lançamento, pois não descreve, de maneira clara e precisa, o fato que motivou a lavratura da autuação. Apresenta doutrina e jurisprudência a respeito.

Entende que a fundamentação envolve a indicação dos fatos concretos e individualizados que motivam a autuação, e que indicar um fato sem individualizar e apontar concretamente esse fato, atribui ao sujeito passivo muitas vezes a obrigação da produção de prova negativa.

Salienta que o Relatório Fiscal é absolutamente insuficiente no que pertine a descrição dos fatos, deveria ser lhe demonstrado de maneira pormenorizada, quais os motivos pelos quais os valores pretendidos seriam devidos, para que a impugnante pudesse se defender pontualmente da imputação. Apresenta julgado do CARF neste sentido.

Aponta o art. 37 da lei nº 8.212/91 e art. 50 da Lei nº 9.784/99, que estabelecem que os atos administrativos devem conter motivação clara, explícita e congruente, sob pena de nulidade. Entende que diante destes dispositivos legais deveria a Fiscalização comprovar a ocorrência do fato gerador do tributo, do contrário o auto de infração deve ser nulo. Cita jurisprudência do CARF, na qual seria nulo o auto de infração que não descreve a descrição dos fatos.

Solicita a nulidade do auto de infração, por vício material, em observância aos art. 142 do CTN, a Lei nº 9.784/99 e do inciso III do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e demais dispositivos da Lei nº 8.212/91.

Mérito

Das Notas Fiscais e CFOP's (Classificação Fiscal de Operações e Prestações).

Afirma que os CFOPs 1201, 1556, 1949, 2556, 2910 e 2949, não se tratam de aquisições de produtos rurais, razão pela qual não se sujeitam à incidência da contribuição social, devendo-se excluí-los.

Entende que pela própria descrição dos CFOPs fica evidente que são operações distintas de entrada de mercadorias e que, de conseqüência, não se sujeitam à contribuição.

Aduz que para os CFOPs 1902 e 2902 deve-se classificar “**o retorno de insumos remetidos para industrialização por encomenda, incorporados ao produto final pelo estabelecimento industrializador**”. Aduz que é equivocado o entendimento da Fiscalização ao considerar tais operações como aquisições de produtos de pessoas físicas, baseado no fato de que somente as pessoas jurídicas possuem a prerrogativa de exercerem atividades industriais. Explica que nestas CFOPs os insumos foram remetidos para a impugnante (indústria) e, após, devolvidos aos proprietários, não se sujeitando assim à incidência de contribuição.

Salienta que no CFOP 1905 classifica-se as entradas de mercadorias recebidas para depósito em depósito fechado ou armazém geral, nada impedindo que o estabelecimento industrial possa estocar as referidas mercadorias. Do mesmo modo não poderia a Fiscalização simplesmente desconsiderar os registros com base no seu entendimento unilateral sobre as atividades do estabelecimento, que possui local próprio para depositar e armazenar as mercadorias, ainda que tem como objeto social a fabricação de alimentos para animais.

Entende que se o CFOP não é de entrada de mercadorias adquiridas de produtores rurais, não pode incidir contribuição.

Ressalta que diante da superficialidade, da falta de motivação e fundamentação concreta do Relatório Fiscal ao desconsiderar os CFOPs em questão, bem como da desconsideração de documentos fiscais regulares, que a fiscalização entende como inidôneos, evidencia a nulidade do lançamento.

Auto de Infração nº 51.043.603-0

Ilegitimidade da contribuição social rural

Explica que a impugnante tem como objeto a industrialização de carne de aves e suínos, adquiridos de produtores rurais pessoas físicas, sendo, portanto, obrigada a efetuar a retenção e recolhimento por sub-rogação da contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de tais produtos, nos termos do art. 30, III e IV, da lei de custeio.

Alega que é produtor rural pessoa jurídica e que estava sujeita ao recolhimento da contribuição definida pelo art. 22, inciso I da Lei nº 8.212/91, incidente sobre a folha de salários, porém com a Lei nº 8.870/94 tal contribuição teve uma radical alteração na base impositiva que passou a incidir sobre a receita bruta decorrente da venda da produção rural à alíquota de 2,85%.

Afirma que tal modificação violou o inciso I do art. 195 da CF/88, uma vez que substituiu a base econômica “folha de salário” pela “receita bruta decorrente da venda da produção rural” o que acabou por criar nova contribuição social a cargo da pessoa jurídica dedicada a produção rural, incidente sobre a mesma base de cálculo da COFINS.

Informa que até a edição das leis ordinárias que alteraram a sistemática em questão, o produtor rural pessoa jurídica, que contratava terceiros para auxiliá-lo, deveria apenas contribuir sobre a folha de salários, e não sobre a comercialização, hipótese esta reservada apenas aos segurados especiais conceituados no § 8º, do art. 195 da CF/88.

Alega que esta superposição contributiva para as empresas rurais, é fonte de flagrante inconstitucionalidade, conquanto nega vigência a norma inserta no § 4º do art. 195, da CF/88.

Salienta que a alteração introduzida pela Lei nº 8.870/94, representa vício formal insanável, já que importa na alteração da própria base de cálculo dessa contribuição, fazendo surgir nova exação, que somente poderia surgir no mundo jurídico por intermédio de Lei complementar.

Aponta o julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852 no STF que declarou a inconstitucionalidade da contribuição prevista no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com redação alterada pelas leis já referidas, devido pelos empregadores

rurais pessoas físicas, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

Afirma que os Ministros do STF entenderam pela inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação ao art. 12, V e VII ao art. 25, I e II e ao art. 30, IV todos da Lei nº 8.212/91.

Informa que com a decisão, os incisos I e II, do art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92, que prescreviam a incidência da contribuição sobre a receita bruta, foi declarada inconstitucional, pois a única forma de instituição dessa contribuição seria por meio de lei complementar, com base na competência residual prevista no art. 195, § 4º da CF. Cita doutrina sobre os elementos que compõem a base de cálculo dos tributos.

Salienta que o art. 195, §4º da CF/88 estabelece que outras fontes de custeio da Seguridade Social poderão ser intuídas, desde que observem o art. 154, inciso I, da CF/88.

Alega que agregando-se à inconstitucionalidade apontada, a nova contribuição fez com que o produtor rural pessoa jurídica passasse a contribuir duas vezes sobre a mesma base imponible, hipótese que configura *bis in idem*, situação vedada pela CF/88. Apresenta doutrina e jurisprudência sobre a impossibilidade de existir *bis in idem*.

Entende que é inegável que a norma seja taxada de inconstitucional, pois atribui ao produtor rural pessoa jurídica o dever de recolher dois tributos sobre a mesma hipótese – faturamento – perpetrando violação ao princípio da isonomia.

Ressalta que não se pode admitir como isonômica a norma que determina ao empregador rural que contribua sobre uma base de cálculo econômica, enquanto o empregador urbano recolha apenas sobre sua folha de salários. Aduz que também não se pode admitir que ao produtor rural pessoa jurídica recaiam dois tributos (COFINS e FUNRURAL), enquanto o empregador pessoa jurídica urbano contribui apenas para a COFINS. Apresenta doutrina e jurisprudência sobre o princípio da isonomia.

Aduz que o STF afastou o recolhimento do Funrural, na forma dos incisos I e II do art. 25 e do art. 30, inciso IV, ambos da Lei nº 8.212/91, que estabelece a hipótese de responsabilidade tributária, cuja redação, dada pela Lei nº 8.540/92, também foi declarada inconstitucional.

Afirma que a Lei nº 9.528/97, referida no julgamento do STF, é o instrumento normativo que dá a atual redação aos incisos I e II do art. 25 e ao art. 30, inciso IV, ambos da Lei nº 8.212/91 e que foi declarada inconstitucional, até que nova lei, com base na EC 20/98, venha a instituir a contribuição.

Anota que o caput do art 25 da Lei nº 8.212/91 foi alterado pela Lei nº 10.256/01, para estabelecer que, no caso da incidência prevista nos incisos I e II do referido art 25, não haverá a incidência da contribuição sobre a folha de salários. Apresenta jurisprudência do TRF 3ª Região relativo as inconstitucionalidades mencionadas.

Informa que o STF já decidiu que existindo contribuição sobre receita, não é possível instituir outra exação com a mesma hipótese de incidência e base de cálculo, pois seria uma duplicação da contribuição. Aponta novamente o RE nº 363.852/MG.

Alega que não bastassem todos os fundamentos até aqui expostos as alterações nas Lei nº 8.540/92, 9.528/97 e 10.256/01, também afrontam o texto constitucional no que se refere ao regime de custeio.

Entende que ao alterar a base tributável do produtor rural o legislador acrescentou uma base imponible somente adotada para aqueles contribuintes definidos no § 8º do art. 195 da CF/88, o que acarretou ampliar o rol dos sujeitos passivos da exação que a Constituição reserva apenas aos segurados especiais. Cita jurisprudência do TRF 4ª Região.

Auto de Infração nº 51.057.443-2

Ilegitimidade da contribuição ao SENAR

Alega que para evitar transcrições e repetições, reporta-se aos termos da impugnação apresentada no Debcad nº 51.043.603-0 e que pelo fato do SENAR se tratar de contribuição diretamente relacionada à matriz normativa das contribuições criadas pelos incisos I e II, do Art. 25 da Lei nº 8.870/94, uma vez reconhecida a inconstitucionalidade desta, outra sorte não poderá se estender à contribuição destinada ao Sistema “S”.

Salienta que deve ser reconhecida a ilegitimidade do § 1º, do art. 25 da Lei nº 8.212/91 que modificou a base imponible da contribuição ao SENAR, pois o regramento é incompatível com os princípios de superposição de contribuições e isonomia tributária, nos termos dos §§ 4º e 8º, do art. 195, inciso II, do art. 150 ambos da CF/88.

Afirma que o STF estabeleceu que as contribuições do Sistema “S”, possuem natureza jurídica de contribuição social geral.

Ressalta que a Lei nº 8.870/94 alterou a Lei nº 8.212/91, no que tange a contribuição devida pelo empregador rural pessoa jurídica, que até então se enquadrava no art. 22 e incisos.

Aduz que tal alteração modificou a forma de tributação do empregador rural, que não teria mais contribuição calculada sobre a folha de salários, mas sobre o “valor estimado da produção agrícola própria, considerado seu preço de mercado” (conforme art. 25, §2º, da Lei nº 8.870/1994).

Entende que tal dispositivo padecia de inconstitucionalidade, por não estar previsto na Constituição Federal a incidência de contribuições sociais sobre a receita bruta, nem sequer, sobre , em se tratando de agroindústria, do “valor estimado da produção agrícola própria”, aliado, ainda, ao fato que foi criada nova espécie de contribuição, sem obedecer ao previsto no art. 154, Inciso I, da CF/88. Esclarece que por essas razões foi proposta a ADIN nº 1.103/DF, a qual foi julgada procedente pelo STF, julgando inconstitucional o art. 25, §2º, da Lei nº 8.870/94, devido a base de cálculo “valor estimando da produção agrícola própria, considerado seu preço de mercado” não estar incluído no conceito de faturamento e pelo fato de impor nova base de cálculo sem a observância de Lei Complementar.

Alega que com a EC nº 20/98 e devido a Lei nº 10.256/01 que alterou a Lei nº 8.212/91, inserindo o art. 22-A, obrigou a agroindústria a contribuir em percentual sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

Entende que as citadas normas continuam sendo contestadas judicialmente pelo fato de que incide contribuição sobre a base de cálculo da COFINS fazendo

com que haja mais de uma contribuição social incidente sobre a mesma base (faturamento/receita) o que é bitributação. Cita os art. 195, §4º combinado com o art. 154, I ambos da CF/88, nos quais constam que não podem haver duas ou mais contribuições incidindo, ao mesmo tempo, sobre a mesma base de cálculo, restando esgotados as competências tributárias para incidir sobre as base descritas constitucionalmente. Cita o RE nº 363.852/MG que julgou impossível a cumulação da contribuição do art. 25, incisos I e II da Lei nº 8.212/9 e da COFINS sobre a mesma base de cálculo, bem como jurisprudência do TRF 4ª Região neste sentido.

Informa que a interpretação sistemática do §13º do art. 195 c/c com o art. 146, III ambos da Constituição Federal, que para operar a referida substituição, deveria ser utilizada lei complementar, e não ordinária, como a Lei nº 10.256/01.

Afirma que a Lei nº 10.256/01 criou uma nova contribuição por meio de um processo legislativo incorreto, uma vez que a contribuição devida pela agroindústria deixou de ter o fato gerador pagar salário e base cálculo folha de salário, e passou a ter novo fato gerador e base de cálculo, o que nos termos do art. 4º do CTN, criaria uma nova contribuição. Apresenta doutrina neste sentido.

Salienta novamente que para instituição de nova modalidade de tributo requer-se lei complementar, nos termos do art. 195, §4º e 154, I, ambos da CF/88. Apresenta entendimento do TRF 1ª Região este respeito.

Ressalta que a Lei nº 10.256/01 é inconstitucional por ter pretendido instituir novo tributo por meio de lei ordinária. Cita julgado do STF no qual foi declarado a inconstitucionalidade da contribuição devida pelos empregadores pessoas físicas ao FUNRURAL, prevista no art. 1º da Lei nº 8.540/92.

Alega que o entendimento do STF é no sentido de a contribuição sobre a receita bruta de venda dos produtos da agroindústria que tornaram o FUNRURAL indevido, pelos seguintes motivos: a) bitributação, b) esgotamento da competência tributária e c) necessidade de Lei Complementar para veicular novo tributo.

Salienta que uma vez reconhecida a inexigibilidade do FUNRURAL, a decorrência lógica é de qualquer contribuição sobre a “receita bruta da comercialização da produção” da industrialização de produção rural é igualmente indevida, como a do SENAR.

Auto de Infração nº 51.043.603-0 e Auto de Infração nº 51.057.443-2

Inexigibilidade da Multa

Alega que o relatório fiscal não revela quais os motivos pelos quais foi aplicada a multa de 75%, sendo assim, a penalidade não pode ser aplicada.

Entende que o percentual da multa aplicada tem efeito confiscatório, para tanto apresenta julgado do TRF 5ª Região, neste sentido.

Afirma que não restou demonstrado qualquer intenção da Impugnante em omitir ou distorcer informações, pelo contrário colaborou com a fiscalização, o que impediria de aplicar a multa de 75%. Apresenta a súmula nº 14 do CARF, no qual a simples omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício. Aponta, ainda, o RE nº 374.981/RS, que decidiu pela impossibilidade de que haja excessos no poder de tributar.

Solicita que caso não se entenda pelo afastamento, que lhe seja reduzida a multa no patamar de 20%, conforme entendimento do TRF 4ª Região.

Requerimento

a) receber a presente defesa, vez que a apresentada no prazo legal, e determinar seu regular processamento, inclusive para fins de suspensão da exigibilidade do crédito dos valores, na forma artigo 151, inciso III do Código Tributário Nacional, para, ao final;

b) reconhecer as nulidades apontadas, para o efeito de anular o procedimento de fiscalização e o auto de infração lavrado e;

c) caso não seja este o entendimento, o que se admite apenas por hipótese, desconstituir o crédito tributário, diante da inexigibilidade dos valores, tudo conforme os fundamentos antes expostos, ou;

d) alternativamente, desqualificar a multa aplicada, com a redução do percentual.

Requer, ainda, a produção de todas as provas em direito admitidas, em especial a juntada de novos documentos e pericial, caso a autoridade julgadora entenda que os fundamentos apresentados não são suficientes para desconstituir a exigência.

A DRJ/CTA considerou a impugnação procedente em parte, conforme se extrai da ementa da decisão fustigada:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010 AUDITOR
FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.*

COMPETÊNCIA.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

RELATÓRIO DE FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O anexo do Auto de Infração denominado FLD - Fundamentos Legais do Débito indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época dos respectivos fatos geradores, possibilitando o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. 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, nos termos e nas condições estabelecidas na legislação previdenciária vigente.

MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE.

É defeso à autoridade julgadora afastar a multa de ofício lançada conforme manda a lei, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário no qual repisa as razões trazidas na peça impugnatória.

Por fim, reitera pedidos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Conforme já relatado, tem-se no presente processo os Autos de Infração nº 51.043.603-0 e nº 51.057.443-2, os quais foram lavrados com base nos mesmos elementos, diferenciando-se tão-somente por tratarem, o primeiro, de contribuição devida à Previdência Social; e, o segundo, de contribuição devida ao SENAR. Nesse contexto, tendo-se em conta que as matérias, assim como as razões de defesa, são, em quase sua totalidade, semelhantes, essas serão tratadas conjuntamente na presente análise, sendo que somente nos itens “Ilegitimidade da Contribuição Social Rural (AI nº 51.043.603-0)” e “Ilegitimidade da contribuição ao SENAR (AI nº 51.057.443-2)” será realizado um exame voltado especificamente para cada um dos autos.

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 51.043.603-0 E AUTO DE INFRAÇÃO Nº 51.057.443-2

Preliminares

Nulidade da Fiscalização em Razão de Incompetência Jurisdicional da Autoridade Autante

Nos termos do recurso voluntário, os autos de infração seriam nulos, pois o contribuinte tem domicílio fiscal em Brasília e a Fiscalização fora realizada por Auditor-Fiscal lotado em Cuiabá/MT, ou seja, por autoridade tida por incompetente.

A matéria em questão encontra-se há muito pacificada no âmbito deste Conselho, sendo impassível de discussão que, observadas as formalidades legais, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é competente para efetuar o lançamento de crédito tributário mesmo estando lotado em unidade administrativa diversa daquela em que o contribuinte encontre-se jurisdicionado.

A premissa urdida pelo sujeito passivo de que para a aplicação do § 2º do art. 9º do Decreto nº 70.235/1972 a autoridade administrativa deveria “*ser designada em caráter especial ou excepcional para exercer suas atribuições em local diverso do de sua jurisdição fiscal*” não encontra amparo na legislação de regência, não o acudindo em suas pretensões. De modo semelhante, a Portaria RFB nº 2.466/2010 em nenhum momento estabelece qualquer limitação quanto a atuação do Auditor-Fiscal para restringi-la aos contribuintes jurisdicionados em sua unidade de lotação.

Ainda sobre esse assunto, a Súmula CARF nº 27, de observância obrigatória no âmbito deste Conselho, estabelece:

Súmula CARF nº 27: É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Sem maiores tergiversações, reafirma-se o entendimento esposado na decisão recorrida, afastando-se essa preliminar.

Nulidade do Auto de Infração. Ausência de fundamentação legal.

Outra contenda ostentada pela recorrente diz respeito a pretensa nulidade em razão da ausência de fundamentação legal apta a respaldar a autuação. A falta de indicação clara e precisa dos dispositivos legais tidos como violados acarretaria a nulidade do procedimento, pois o contribuinte teria de tentar descobrir qual o fundamento legal da pretensão fiscal, o que não lhe possibilitaria o pleno e satisfatório exercício do direito de defesa assegurado pelo inciso LV do art. 5º da CF.

Analisando-se os relatórios denominados “FLD – Fundamento Legal do Débito” (fls. 44/45 e fls. 84/85), verifica-se que tais documentos relacionam todos os dispositivos infringidos indicando, de forma pormenorizada, as normas afetadas:

- à competência para fiscalizar, arrecadar e cobrar os tributos objeto das autuações;
- à contribuição sobre a comercialização da produção rural de produtor pessoa física;
- à contribuição para o financiamento dos benefícios em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (Gilrat), incidente sobre a mesma base de cálculo;
- à contribuição para o SENAR;
- à obrigação legalmente imposta à pessoa jurídica adquirente de produção rural de pessoa física para arrecadar e recolher as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da produção rural;
- aos prazos de recolhimento das contribuições;
- à multa de ofício; e
- aos acréscimos legais.

Veja-se que, diferentemente do que quer fazer crê a recorrente, não se trata de um emaranhado de normas que acompanham toda e qualquer autuação. Trata-se da indicação individualizada do arcabouço normativo aplicável exclusivamente ao auto de infração a que se refere, propiciando o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa, os quais foram exercidos de forma plena pelo sujeito passivo.

Nesse sentido, não merecem reparos as asserções contidas na decisão fustigada as quais se reproduz a seguir:

Em conseqüência, contrariamente ao alegado pela Impugnante, o anexo “FLD – Fundamentos Legais do Débito” propicia, sim, o pleno exercício do direito do contraditório e da ampla defesa constitucionalmente assegurado aos litigantes em processo administrativo.

Ademais, os termos da defesa apresentada demonstram que o sujeito passivo tem pleno conhecimento da origem e natureza do

crédito previdenciário ora exigido, tendo se defendido contra o mesmo tanto nas preliminares quanto no mérito, destacando-se que, no caso, que foram aqui lançadas contribuições por sub-rogação no adquirente relativo a aquisição por parte da empresa de produtos rurais tendo como incidência a receita bruta de vendas.

Não houve, no caso, qualquer cerceamento de defesa, tendo sido os dispositivos legais que fundamentam o presente lançamento indicados, com clareza e objetividade no anexo “FLD – Fundamentos Legais do Débito”, e, tendo sido oportunizado ao contribuinte apresentar defesa após a lavratura destes AI, constata-se que foram respeitados os princípios do contraditório, da ampla defesa e da tipicidade, não havendo que se falar em nulidade do presente lançamento.

Em vista do exposto, afasta-se a presente preliminar.

Nulidade do Auto de Infração. Ausência de descrição dos fatos, Relatório Fiscal insuficiente

Com relação ao Relatório Fiscal (fls. 88/91), infere a contribuinte que a descrição dos fatos não contém as informações necessárias, não descrevendo de forma clara e precisa o que teria motivado a lavratura dos autos de infração, em afronta ao art. 37 da Lei nº 8.212/1991 e art. 50 da Lei nº 9.784/1999. Em razão disso, roga pela nulidade da autuação por virtude de vício material.

Da análise do Relatório Fiscal constata-se que de referido documento constam informações de que o lançamento do crédito tributário se deu em razão de o autuado, na condição de adquirente de produtos rurais, não ter recolhido a contribuição a cargo dos produtores rurais pessoas físicas referidos na alínea “a” do inciso V do art. 12 da Lei nº 8.212/1991, consoante determina o inciso III do art. 30 da mesma Lei.

O Relatório Fiscal faz menção ainda ao inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/1991, c/c o inciso I do § 7º do art. 200 do Regulamento da Previdência Social, os quais tratam da atribuição legalmente outorgada às empresas adquirentes de produção rural quanto ao cumprimento das obrigações dos produtores rurais pessoas físicas, a denominada “sub-rogação”, para, em seguida, apontar cada um dos levantamentos resultantes dos autos de infração, quais sejam:

- a) SR - entradas de mercadorias adquiridas de produtores rurais pessoas físicas, constantes dos CFOP's - Código Fiscal de Operações e Prestações nº 1101, 1201, 1556, 1949, 2101, 2556, 2910 e 2949;
- b) SI - entradas de mercadorias remetidas por pessoas físicas, lançadas nos CFOP's 1902 e 2902 (Retorno de mercadoria remetida para industrialização por encomenda); e
- c) SD - entradas de mercadorias encaminhadas por pessoa física ao estabelecimento 72.600.190/0011-60, e registradas no CFOP 1905 (Entrada de Mercadoria recebida para depósito em depósito fechado ou armazém geral).

Ainda segundo o Relatório Fiscal, as contribuições devidas ao SENAR, apuradas sobre essas mesmas bases foram lançadas em separado, exclusivamente para fins de adequação aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Mais adiante, consta do Relatório Fiscal, em relação tanto ao AI DEBCAD n° 51.043.603-0 quanto ao AI DEBCAD n° 51.057.443-2 o que segue:

Integram este AI - Auto de Infração, além do presente relatório fiscal, outros relatórios e documentos, conforme discriminado abaixo:

Discriminativo do Débito - DD (Informa ao contribuinte, por estabelecimento, competência e levantamento, as bases de cálculo, as contribuições correspondentes, o valor dos juros SELIC, da multa e do total cobrado);

Relatório de Lançamentos - RL;

Fundamentos Legais do Débito - FLD (Informa ao contribuinte os fundamentos legais que respaldam a constituição do presente crédito, abrangendo todos os fatos geradores e acréscimos legais);

Por certo, o Relatório Fiscal não pode ser analisado de forma isolada, cabendo ao sujeito passivo considerar todos os documentos nele indicados (Discriminativo do Débito – DD, Relatório de Lançamentos – RL e Fundamentos Legais do Débito – FLD, insertos às fls. 4/44, 47/85, 94/1319). Referidos documentos, reitere-se, informam ao recorrente:

a) por estabelecimento, competência e levantamento:

- as bases de cálculo, as contribuições correspondentes, o valor dos juros SELIC, da multa e do total cobrado;
- cada um dos produtores pessoas físicas dos quais foram adquiridos os produtos rurais, além do valor decorrente dessas aquisições; e

b) os fundamentos legais:

- relativos à competência legal da autoridade autuante; e
- que respaldaram a constituição do presente crédito, abrangendo todos os fatos geradores e acréscimos legais.

Resta claro, portanto, que não houve qualquer afronta ao art. 10 do Decreto n° 70.235/1972, tendo em vista que o auto de infração foi lavrado por servidor competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil devidamente investido no cargo), contém o local da verificação da falta, e ainda: i) a qualificação do autuado; ii) o local, a data e a hora da lavratura; iii) a correta descrição dos fatos; IV) as disposições legais infringidas e a penalidade aplicável; V) a determinação da exigência e a intimação do autuado para cumpri-la ou impugná-la; e VI) a assinatura do autuante com a indicação de seu cargo e função e seu número de matrícula.

Além disso, as asserções extraídas do Relatório Fiscal e dos demais demonstrativos que integram os Autos de Infração mostram-se suficientes para infirmar as

demais alegações apresentadas no recurso voluntário em relação à presente matéria, eis que i) corroboram a inexistência do recolhimento das contribuições abrangidas no lançamento ii) apontam claramente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária; iii) espelham a determinação da matéria tributável; iii) apresentam o cálculo do montante do tributo devido; iv) identificam adequadamente o sujeito passivo; v) exteriorizam a penalidade aplicável; e vi) indicam os fatos e os fundamentos jurídicos que motivaram o lançamento.

Por tudo isso, não se verifica descumprido nenhum dos requisitos do art. 142 do CTN, da Lei nº 8.212/1991, da Lei nº 9.784/1999 ou do Decreto nº 70.235/1972 tendentes a macular o feito fiscal, sendo completamente descabidos os argumentos fabulados pela recorrente.

Preliminar rejeitada.

Mérito

Das Notas Fiscais e CFOP (Classificação Fiscal de Operações e Prestações)

De acordo com a peça recursal, os produtos registrados nos CFOP 1201, 1556, 1949, 2556, 2910 e 2949, não se tratam de aquisições de produtos rurais, razão pela qual não se sujeitam à incidência da contribuição previdenciária ou ao SENAR, devendo-se excluí-los da autuação.

Impende ressaltar, de início, que, com base nas notas fiscais apresentadas pelo recorrente (na forma de arquivos digitais), resta inequivocamente comprovado que as mercadorias identificadas pelos códigos CFOP acima referidos foram adquiridas de produtores rurais pessoas físicas. Aludido fato pode ser confirmado a partir do Relatório De Lançamentos – RL.

Veja-se que referido relatório, conforme já se afirmou acima, identifica, individualizadamente, o produtor rural pessoa física de quem foi adquirida a mercadoria, além de seu valor e do número da nota fiscal a que se refere.

Assim, a mera afirmação feita pela recorrente, com base exclusivamente na descrição do código da operação e, em contraposição à todos os elementos de prova que ensejaram as autuações, não se mostra suficientemente apta desconstituir os créditos lançados.

Na mesma esteira, não vejo como reputar válidas as alegações de que as mercadorias registradas sob os CFOP 1902 e 2902 tratem-se de “*retorno de insumos remetidos para industrialização por encomenda, incorporados ao produto final pelo estabelecimento industrializador*”. É certo que um dos fundamentos utilizados pela Fiscalização foi o de que, não obstante as descrições relacionadas a essas operações, segundo o Regulamento do IPI, somente as pessoas jurídicas têm a prerrogativa de exercerem atividades industriais, mas não foi somente por esse fundamento que procedeu à autuação.

Assevere-se que, assim como com relação às entradas das mercadorias registradas nos demais códigos, as relacionadas aos CFOP 1902 e 2902 também deram entrada em estabelecimentos da autuada, mediante registro de nota fiscal com a identificação do produtor rural que comercializou a mercadoria, bem assim seu respectivo valor. Decerto, para fazer prova de suas alegações, bastaria ao sujeito passivo apresentar as respectivas notas fiscais

de saída. Entretanto, não se tem notícia da exibição de qualquer elemento de prova que pudesse dar suporte às argumentações prenunciadas.

Com relação com relação às mercadorias adquiridas ao abrigo do código CFOP 1905, não colhe melhor sorte a contribuinte. É inconteste que, a despeito de a codificação se referir a “Entrada de Mercadoria para depósito em depósito fechado ou armazém geral”, o estabelecimento a que se destinaram os produtos registrados nesse código tem por objeto social a “fabricação de alimentos para animais”. Com efeito, não vejo como discordar da autoridade autuante quando essa afirma que o fato de tais produtos terem se destinado a estabelecimento industrial desabona referidos registros.

De mais a mais, também com relação às mercadorias adquiridas sob esse último código, a recorrente não apresenta qualquer prova de suas alegações. Aperceba-se que, caso se estivesse diante de prestação de serviços de depósito de mercadoria recebida de terceiros, seguramente não teria essa atividade sido desempenhada a título gratuito, ou seja, poderia se fazer prova do alegado tanto a partir da apresentação de comprovantes de recebimento de numerários para esse fim quanto da apresentação de notas fiscais de saída quando da restituição das mercadorias a seus proprietários.

Importa salientar ainda que, nos termos do inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/1991, a subrogação (substituição tributária) alcança não somente a empresa adquirente, mas também a consignatária, quer dizer, mesmo que restassem comprovadas as considerações apresentadas com relação às mercadorias concernentes ao CFOP 1905, a contribuição seria igualmente devida.

Mantido o lançamento das rubricas mencionadas.

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 51.043.603-0

Ilegitimidade da Contribuição Social Rural (inclusive SAT/RAT)

No que se refere à presente matéria, os fundamentos erigidos no recurso voluntário estão voltados para hipotética inconstitucionalidade dos incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212/1991, em face da declaração de inconstitucionalidade de tais dispositivo no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 363.852/MG.

Consta do apelo do contribuinte:

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do FUNRURAL (contribuição à Seguridade Social prevista no artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, com redação alterada pelas leis já referidas), devido pelos empregadores rurais pessoas físicas, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

Os Ministros do Supremo Tribunal Federal entenderam pela inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação ao artigo 12, V e VII, ao artigo 25, I e II e ao artigo 30, IV, todos da Lei nº 8.212/1991.

Nos termos da ementa do RE nº 363.852/MG:

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, por unanimidade e nos termos do

voto do relator, em conhecer e dar provimento ao recurso extraordinário para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do recolhimento por sub-rogação sobre a "receita bruta proveniente da comercialização da produção rural" de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate, declarando a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arremada 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 Ministra Ellen Gracie, em sessão presidida pelo Ministro Gilmar Mendes, na conformidade da ata do julgamento e das respectivas notas taquigráficas. (Grifamos)

De início, convém ressaltar que os lançamentos aqui discutidos referem-se a período de apuração que vão de 01/01/2009 a 31/12/2010, o que significa dizer que os fatos geradores que o integram perfectibilizaram-se com esteio na Lei nº 10.256/2001.

Da leitura superficial do acórdão relativo ao RE 363.852 é possível que se chegue ao entendimento de que todos os dispositivos inseridos na Lei nº 8.212/1991 pelas Leis nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997 teriam sido fulminados com a decisão tomada pelo STF, entretanto, esse entendimento não resiste a uma análise mais detida da decisão. Aliás, examinando-se o *decisum* em conjunto com as normas a que ela se refere, constata-se que sequer os incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 8.540/1992, foram extirpados do mundo jurídico.

Aperceba-se que a base em que se encontra acostada a decisão tomada no RE 363.852 reporta-se à inconstitucionalidade da contribuição previdenciária incidente sobre a "receita bruta proveniente da comercialização da produção rural" de empregadores rurais pessoas naturais por virtude de sua desconformidade com a alínea "a" do inciso I do art. 195 da Constituição Federal em período anterior ao da edição da Emenda Constitucional nº 20/1998, em vista de não se ter observado o § 4º de referido art. 195, que somente permitia a instituição de novas fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, mediante lei complementar. Ainda segundo a decisão da Suprema Corte, a inconstitucionalidade somente perdura "até que legislação nova, arremada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição".

Para se dar prosseguimento à presente análise, mister se faz reproduzir o art. 25 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528/1997:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada a Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

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).

De se notar que, além do empregador rural pessoa natural, o **caput** do art. 25 da Lei nº 8.212/1991 trata também do denominado “segurado especial” (produtor rural que labora em regime de economia familiar, sem o auxílio de empregados), ou seja, a despeito da inconstitucionalidade declarada pelo STF, o indigitado art. 25 não perdeu a higidez em relação aos segurados especiais, em vista de a matriz constitucional para a criação da exação previdenciária exigida dessa espécie de segurado ser o § 8º do art. 195 da CF/1988, que estabelece expressamente que tais produtores rurais “*contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção*”.

De igual modo, permaneceram válidos os incisos V, alínea “a”, e VII do art. 12 os quais se limitam a i) definir que o empregador rural pessoa física encontra-se abrangido no conceito de “contribuinte individual”; e ii) conceituar o contribuinte denominado “segurado especial”. Citados dispositivos não têm nenhuma relação com a contribuição objeto da declaração de inconstitucionalidade.

No tocante o inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/1991, tem-se que aludido preceito limita-se a dispor sobre a sub-rogação das empresas adquirentes de produtos rurais nas obrigações de empregadores rurais pessoas físicas e segurados especiais, o que representa mera responsabilização tributária que, nos termos do art. 128 do CTN, trata-se de matéria reservada a lei ordinária, do que se infere que essa disposição normativa não foi afetada pela decisão do Pretório Excelso. Ademais, mesmo após o julgamento do RE em tela, referido inciso permaneceu válido, aplicando-se plenamente ao segurado especial.

Retomando-se a discussão acerca do art. 25 da Lei nº 8.212/1991, como dito alhures, ao declarar a inconstitucionalidade das Leis nº 8.540/1992 e 9.528/1997, o RE nº 363.852 o fez somente em relação ao empregador rural pessoa física, visto que o § 8º do art. 195 da Constituição é expresso no sentido de que a contribuição do segurado especial incide sobre o resultado da comercialização de sua produção. Com isso, permaneceram válidos em relação ao segurado especial tanto o **caput** do art. 25 quantos seus incisos I e II.

Repise-se que, consoante decidiu o STF, a inconstitucionalidade somente persistiria “*até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, viesse a instituir a contribuição*”. Consequentemente, com a edição da Lei nº 10.256/2001, ao abrigo da EC nº 20/1998 (a qual inseriu no texto constitucional a hipótese de se instituir validamente contribuição para a Seguridade Social tendo por base a receita ou faturamento), não há que se falar em ausência de qualquer requisito de validade capaz de aniquilar a exação.

Assevere-se que, tendo os incisos I e II do art. 25 e o inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/1991 permanecido incólumes, o fato de a Lei nº 10.256/2001 ter alterado somente o **caput** do art. 25 da Lei de Custeio, nele reinserido o empregador rural pessoa física, após o advento da EC nº 20/1998, mostrou-se suficiente para conferir validade ao tributo em relação a esses contribuintes.

Para sepultar toda essa discussão, o STF decidiu pela legitimidade da exação impelida ao empregador rural pessoa física em decisão tomada no julgamento do Recurso Extraordinário 718.874/RS, com repercussão geral reconhecida, entendendo ser 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.

Por fim, há que se fazer menção à Resolução do Senado Federal nº 15/2017, a qual, com base no RE nº 363.852/MG:

Suspende, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a execução do art. 1º da Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992, que deu nova redação ao art. 12, inciso V, ao art. 25, incisos I e II, e ao art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997.

As resoluções do Senado Federal a que se refere o inciso X do art. 52 da Constituição têm por finalidade suspender a execução de leis federais declaradas inconstitucionais por decisão STF pela via do controle incidental ou difuso, quando a Corte é chamada a julgar recursos extraordinários relacionados a casos concretos.

Convém ressaltar que sentença do STF que venham a considerar inconstitucional determinada norma em controle difuso possuirá efeitos tão somente *inter partes* e *ex tunc*, isto é, se a inconstitucionalidade foi verificada na via incidental, a decisão Suprema Corte alcançará tão-somente as partes interessadas do processo.

De outro modo, o inciso X do art. 52 da CF/88 instituiu a possibilidade de esse tipo de decisão surtir efeitos *erga omnes* (para todos) ao atribuir ao Senado Federal a possibilidade de, por juízo de relevância, editar resolução suspendendo a execução da norma declarada inconstitucional. Contudo, a resolução da Casa Legislativa não pode extrapolar os limites da decisão judicial, pois isso implicaria invadir competência precípua da Corte Suprema, conferida pela alínea “b” do inciso III do art. 102 da Carta da República.

Dito isso, constata-se que a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não trouxe qualquer inovação que possa interferir no desfecho da situação aqui analisada, visto que se refere a decisão afeta a situações anteriores à edição da Lei nº 10.256/2001 que, como dito acima, teve sua constitucionalidade reconhecida pelo STF.

Desse modo, neste ponto, não merecem prosperar as razões recursais.

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 51.057.443-2

Ilegitimidade da contribuição ao SENAR

Infere o sujeito passivo que, pelo fato de a contribuição destinada ao SENAR tratar-se de contribuição diretamente relacionada à matriz normativa das contribuições criadas pelos incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.870/1994, uma vez reconhecida a inconstitucionalidade destas, outra sorte não poderá se estender à contribuição devida à entidade do Sistema “S”. Prossegue suscitando a existência de discussão judicial quanto a validade da contribuição destinada à seguridade social exigida de pessoas jurídicas, inclusive agroindústrias, mesmo após a edição da Lei nº 10.256/2001. Faz referência à decisão tomada em relação à ADI nº 1.103/DF e aponta aspectos que julga corroborar a inconstitucionalidade da exigência.

Diferentemente do que aduz a recorrente, a contribuição de empregadores rurais pessoas naturais destinada ao Senar encontra previsão no art. 6º da Lei nº 9.528/1997, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001. Confira-se

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. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

Frise-se que a contribuição em análise não foi objeto de declaração de inconstitucionalidade seja em decorrência do RE 363.852/MG ou da ADI nº 1.103/DF.

Sobre as considerações trazidas na peça recursal de que essa contribuição teria sido instituída em desacordo com a Constituição, a teor do disposto no 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, recepcionado pela ordem constitucional vigente com força de lei, aos órgãos de julgamento administrativo é vedado afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, excetuando apenas os casos relacionados no próprio Decreto, os quais não têm relação com o objeto da presente lide. Vejamos:

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.

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

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

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

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

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

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

No mesmo sentido,

Desse modo, não é lícito a este Colegiado a análise da constitucionalidade de normativos legais, mediante afastamento de sua aplicação.

Além disso, de conformidade com a Súmula CARF nº 2, de aplicação obrigatória no âmbito deste Conselho, é vedado a esta Corte Administrativa pronunciar-se sobre constitucionalidade de lei. *In verbis*:

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

Desta feita, tem-se como não sendo possível aos órgãos de julgamento administrativos afastarem lançamento de crédito tributário sob o fundamento de que as normas legais que lhe dão suporte ferem princípios consagrados na Carta da República, pois, admitir ao julgador administrativo tal análise equivaleria invadir competência exclusiva do Poder Judiciário.

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 51.043.603-0 E AUTO DE INFRAÇÃO Nº 51.057.443-2

Inexigibilidade da Multa

Com relação à multa de ofício de 75%, o sujeito passiva alega basicamente ter essa efeito confiscatório e suscita a Súmula CARF nº 14 segundo a qual a simples omissão de receita não autoriza a qualificação da multa.

Sobre esse assunto é preciso informar que não se está diante de omissão de receita, tampouco de multa imposta com qualquer tipo de qualificadora, sendo inaplicável ao caso a Súmula CARF nº 14.

Conquanto essas questões tenham restado satisfatoriamente esclarecidas na decisão de piso, ao que tudo indica, será necessário esmiuçá-la ainda mais para que a recorrente possa finalmente compreender a situação.

Nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991:

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.

O art. 44 da Lei nº 9.430/1996, estabelece:

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;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

De se esclarecer que a multa no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), referida no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, incidente sobre a totalidade ou diferença da contribuição não recolhida é aplicável em decorrência de lançamento de ofício, isto é, não se trata, repita-se, de multa aplicada com qualquer tipo de qualificadora, mas de multa ordinária, motivada pelo fato de contribuinte ter deixado de cumprir espontaneamente o dever legal de recolher o tributo devido.

Repare que a multa qualificada é aquela prevista no § 1º do art. 44 do mesmo diploma legal. Essa, somente seria impositiva ao caso ora analisado se a autoridade autuante tivesse se deparado com alguma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 e seu percentual seria não de 75%, mas de 150%.

Destarte, desprovida de razão a inquietação trazida em sede recursal no que tange à aplicação de multa qualificada ou à inobservância da Súmula CARF nº 44.

Com relação ao argumento do contribuinte de que o percentual da multa aplicada teria efeito confiscatório, compete acentuar que lançamento foi efetuado de conformidade com a legislação que rege a matéria, conferir legitimidade a tal argumento equivaleria a reconhecer a inconstitucionalidade das normas que fundamentaram a imposição da multa de ofício.

Não se olvide que o princípio de vedação ao confisco consagrado na Constituição Federal é dirigido ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

Cabe aqui reafirmar que aos órgãos de julgamento administrativos é vedado afastar lançamento de crédito tributário sob o fundamento de inconstitucionalidade de lei, cabendo tal análise ao do Poder Judiciário.

Por fim, a respeito da redução da multa ao patamar de 20%, o art. 35 da Lei nº 8.212/1991 prescreve:

Art. 35. 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. (Grifamos)

O art. 61 da Lei nº 9.430/1996, estabelece:

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. (Grifamos)

O dispositivos encimados, esclareça-se, referem-se a juros de mora e são aplicáveis a tributos recolhidos em atraso, mas espontaneamente. *In casu*, como se está diante de lançamento de ofício, correta a Fiscalização por ter estabelecido o percentual da multa em 75%.

Processo nº 14098.720007/2014-28
Acórdão n.º 2402-005.994

S2-C4T2
Fl. 14

Doutrina e Jurisprudência

Quanto à doutrina e jurisprudência propagada ao longo do recurso voluntário, além de não vincularem o julgador administrativo, não têm relação com o contexto fático retratado nos autos.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho