



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.726700/2019-33
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-011.091 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 18 de dezembro de 2023
Recorrente FRIZELO FRIGORÍFICO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 30/09/2017

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. PARECER PGFN 19443/2021.

Substituição Tributária. Contribuição para o SENAR. Pessoa física e segurado especial. Lei 9.528, de 1997, art. 6º. Impossibilidade de utilização do art. 30 IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir de vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997. Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, (art. 11, § 5º, “a”). Ausência de lastro normativo que autoriza a substituição tributária até que editada a Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN). Inclusão em lista: art. 2º, VII e § 4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, e art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002. Processo Sei nº 10951.106426/2021-13.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Mario Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-011.091 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 10120.726700/2019-33

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte em face do Acórdão 2402-010.373 (fls. 588/604), da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamentos do CARF que negou provimento ao recurso voluntário apresentado contra o lançamento referente às contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural de pessoa física (empresa e SENAR), relativos ao período de 01/2015 a 09/2017, cuja responsabilidade pela arrecadação e recolhimento são do contribuinte por sub-rogação.

O contribuinte apresentou impugnação tempestiva, à qual foi considerada improcedente pela DRJ/Recife/PE que manteve o lançamento.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, ao qual foi negado provimento, conforme acórdão 2402-010.373, cuja ementa transcrevo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 30/09/2017

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

PRODUTOR RURAL. SUBROGAÇÃO 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.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. SUBROGAÇÃO.

Tratando-se de contribuição para outras entidades ou fundos que tem a mesma base de incidência das contribuições previdenciárias, a sub-rogação da contribuição ao SENAR na pessoa do adquirente de produtos de pessoas físicas tem amparo no inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212/1991 e demais normas de regência.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. APLICABILIDADE.

A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique imposto ou diferença de imposto a pagar. Nos casos de lançamento de ofício, onde resultou comprovada a insuficiência do recolhimento de imposto, é exigível a multa de ofício por expressa determinação legal.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais..

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

O contribuinte apresentou embargos de declaração (fls. 625/677) que foram rejeitados pelo despacho de 18/11/2021 (fls. 681/689).

Em 29/11/2021 (fl. 694), o contribuinte tomou ciência do despacho que rejeitou os aclaratórios e, em 13/12/2021 (fl. 695), apresentou Recurso Especial (fls. 698/779), visando discutir as seguintes matérias: **a) Nulidade do auto de infração que não contém a disposição legal que valide a exigência do Funrural - ausência de lei autorizadora da sub-rogação e b) Inconstitucionalidade da sub-rogação do SENAR, aplicação do tema de repercussão geral n.º 202 do Supremo Tribunal Federal.**

Pelo despacho datado de 30/09/2022 (fls. 838/851), deu-se seguimento parcial ao Recurso Especial do contribuinte, admitindo-se a rediscussão da matéria **b) Inconstitucionalidade da sub-rogação do SENAR, aplicação do tema de repercussão geral n.º 202 do Supremo Tribunal Federal.**

Os paradigmas considerados aptos a demonstrar a divergência são os acórdãos 2401-002.799 e 2401-003.346.

Razões apresentadas pelo contribuinte:

O contribuinte alega o que se segue, a respeito da matéria que teve seguimento:

- Após a declaração de inconstitucionalidade do inciso IV do artigo 30 da Lei 8.212/91, reconhecida pelo Tema 202 do Supremo Tribunal Federal, sob nenhuma perspectiva referido dispositivo pode legitimar a cobrança do SENAR contra a recorrente.
- A sub-rogação do SENAR, caso admitida, somente se concebe a partir de 11 de janeiro de 2018 (posterior aos fatos geradores), momento em que a Lei 13.606/2018 (artigo 16 e “caput” do artigo 40 da Lei nº 13.606/2018) deu nova redação ao inciso I do parágrafo único do artigo 6º da Lei 9.528/1997.
- Se verifica em relação ao SENAR o confronto existente entre o caso concreto (acórdão recorrido – fls. 588/604) e os acórdãos paradigmas Acórdãos Paradigmas nº 2401-002.799 (doc. 03) e 2401-003.346 (doc. 04), cuja cópia do inteiro teor está acostada ao presente recurso e foi extraída do “site” do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os quais afastam tal exigência do adquirente em razão da inconstitucionalidade declarada pelo STF no tema de repercussão geral nº 202.

- Por se tratar de questão assentada em julgado com repercussão geral, como é o caso do Tema 202 do Supremo Tribunal Federal, *mister* que esta questão seja ponderada por este Colegiado, mormente porque o § 2º do artigo 62 do RICARF e alínea “a” do inciso VI do artigo 19 c/c artigos 19-A e 19-B da Lei 10.522/02, tornam o emprego deste paradigma cogente pelos Julgadores Administrativos.
- O SENAR – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural foi instituído pela Lei 8.315/91 e regulamentada pelo Decreto 566/92. A lei criadora do SENAR, no entanto, não estabeleceu contribuição para o adquirente da produção rural.
- A base de cálculo do SENAR seria a folha de pagamento e a alteração da base de cálculo seria ilegal e, nessa medida, totalmente inexigível o pagamento do SENAR por inconstitucionalidade dos dispositivos que menciona face o disposto no art. 240 da Constituição Federal.
- A exigência do SENAR é ilegal e inconstitucional, pelo que deve ser repelida mediante análise destas questões que não foram ponderadas pelo acórdão n.º 2402-010.373 em que pese todas elas terem sido ventiladas na impugnação e no recurso voluntário.
- Requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial apresentado.

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 03/01/2023 (fl. 874) e, em 17/01/2023 (fl. 886), retornaram com contrarrazões (fls. 875/885).

Contrarrazões da Fazenda Nacional

- A questão jurídica controvertida nos autos versa sobre a possibilidade de cobrança da contribuição previdenciária destinada a terceiros (SENAR) incidente sobre a receita bruta resultante da comercialização da produção do produtor rural pessoa física empregador (art. 25, inciso I, da Lei n.º 8.212/91), **após o advento da Lei n.º 10.256/2001**.
- O deslinde da controvérsia passa pela correta interpretação do alcance da decisão proferida pelo Plenário do STF no RE n.º 363.852/MG, cujo trânsito em julgado se operou em 06.05.2011.
- Como é sabido no RE n.º 363.852/MG o Supremo Tribunal Federal se debruçou sobre a contribuição previdenciária a cargo do produtor rural pessoa física com empregados (Lei 8.212/91, art. 12, V, letra “a”), incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção (art. 25, inciso I, da Lei n.º 8.212/91 – redação dada pelas Leis n.º 8.540/92 e 9.528/97).
- Importante registrar que o Recurso Extraordinário n.º 363.852/MG tem origem no MSG n.º 1998.38.00.033935-3, impetrado perante a 16ª Vara Federal da Seção Judiciária de Minas Gerais, em 27/08/1998, cuja causa

de pedir foram as Leis n.º 8.540/92 e 9.528/97, então vigente à época da impetração.

- O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do art. 25 da Lei n.º 8.212/91, com redação dada pelas Leis n.º 8.540/92 e 9.528/97, sob o fundamento de que à luz da redação primitiva do art. 195, I, da Constituição Federal, não havia previsão para incidência de contribuição social sobre a receita bruta da comercialização da produção.
- Nesse sentido, sintomático que a Suprema Corte tenha consignado expressamente na certidão de julgamento do RE n.º 363.822/MG “[...] até que legislação nova, arrimada na emenda Constitucional n.º 20/98, venha a instituir a contribuição tudo na forma do pedido inicial, invertidos os ônus da sucumbência [...]”
- Essa ressalva foi reiterada pelo Relator Ministro Marcos Aurélio, por ocasião do julgamento dos Embargos de Declaração da Fazenda Nacional.
- Com efeito, após o julgamento do RE 363.852/MG, diversos contribuintes passaram a sustentar que é inconstitucional a contribuição sobre o total da produção do empregador rural pessoa física até os dias atuais, sem considerar a existência da Lei n.º 10.256/2001, editada sob a vigência da EC 20/98. Outros, ainda, passaram alegar que mesmo após a edição desse diploma legal, a cobrança da contribuição seria indevida pelo fato de ter sido alterado somente o *caput* do art. 25 da Lei n.º 8.212/91, mantida a redação dos incisos e do art. 30, IV, da LCPS, conferida pelas Leis declaradas inconstitucionais pelo STF.
- Ocorre que o art. 25 da Lei n.º 8.212/91, com redação dada pelas Leis n.º 8.540/92 e 9528/97, previa duas espécies de contribuição previdenciária incidente sobre a receita da comercialização da produção: a) contribuição devida pelo empregador rural pessoa física; b) a contribuição do segurado especial.
- A declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF abrangeu tão somente a contribuição incidente sobre a comercialização da produção do produtor rural pessoa física empregador, pois, conforme explicitado, essa foi a causa de pedir do mandando de segurança n.º 1998.38.00.033935-3, gênese do RE n.º 363.852/MG.
- Nesse sentido, interpreta-se que a declaração de inconstitucionalidade do art. 25 da Lei n.º 8.212/91 foi apenas parcial, nada afetando a contribuição do segurado especial, a qual tem previsão constitucional no art. 195, §8º da CF.
- Na linha desse arrazoado, revela notar que a redação original do art. 25 da Lei n.º 8.212/91 contemplava apenas a contribuição do segurado especial, prevendo a alíquota de 3% sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção. A Lei n.º 8.540/92, além de acrescentar

ao dispositivo a contribuição do empregador rural pessoa física (*caput* do art. 25), reduziu a alíquota de contribuição do segurado especial de 3% para 2% (inciso I) e instituiu a contribuição de 0,1% para financiamento de complementação das prestações por acidente de trabalho (inciso II).

- Entender que a decretação de inconstitucionalidade perpetrada pelo STF atingiu a integralidade do art. 25 da Lei n.º 8.212/91, ou seja, inclusive os incisos, seria chegar ao absurdo de dizer que o segurado especial estaria desobrigado da contribuição para a previdência social, porquanto a base de cálculo e alíquota de sua contribuição estão dispostas nesses incisos. Com certeza, essa não é a conclusão que se extrai de uma leitura atenta do RE 363.852/MG, uma vez que a contribuição do segurado especial sequer foi objeto da ação mandamental.
- Houve, portanto, apenas declaração parcial de inconstitucionalidade da Lei n.º 8.540/92 no comando dirigido ao empregador rural pessoa física.
- Se a inconstitucionalidade decretada no RE 363.852/MG nada afetou ao segurado especial, por conseguinte, mantiveram-se hígidos os incisos do art. 25, da Lei n.º 8.212/91. Então, intuitivo concluir que o fato da Lei n.º 10.256/2001 ter alterado apenas o *caput* do art. 25 da LCPS em nada obsta a cobrança da contribuição substitutiva da folha de pagamento a cargo do empregador rural pessoa física, pois à exação se aplicam os mesmos incisos do art. 25 que permaneceram vigendo no ordenamento jurídico relativamente ao segurado especial.
- Igual raciocínio se aplica para o art. 30, IV, da Lei n.º 8.212/91, que também se trata de norma dirigida tanto ao empregador rural pessoa física como o segurado especial.
- A obrigação tributária por sub-rogação do adquirente quanto ao segurado especial não restou prejudicada pelo RE 363.852/MG. Nesse sentido, o art. 30, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91 permaneceu produzindo seus efeitos no ordenamento jurídico. Despiciendo, portanto, que a redação conferida pela Lei n.º 9.528/97 não tenha sido alterada pela Lei n.º 10.256/2001
- A decretação de insubsistência da obrigação tributária por sub-rogação do adquirente da produção do empregador rural pessoa física, ordenada no RE 363.852/MG, somente permanece se presente o quadro jurídico analisado pelo STF, isto é, ausência de previsão no art. 195, I, da CF para cobrança de contribuição sobre receita bruta e lei ordinária tratando da matéria (Lei 8.540/92). Alterado esse contexto por novel legislação, *in casu*, a Lei n.º 10.256/2001, editada após a EC 20/98, válida a arrecadação da contribuição por meio da técnica da substituição tributária, nos termos do art. 30, inciso IV, da LCPS, que permaneceu vigendo no ordenamento em relação ao segurado especial.
- Em conclusão, a declaração de inconstitucionalidade veiculada no RE n.º 363.852/MG se referiu, exclusivamente, ao *caput* do art. 25 da Lei de

Custeio, com redação dada pela Lei n.º 8.540/92, na parte dirigida ao empregador rural pessoa física. Em outros termos, a declaração de inconstitucionalidade foi apenas parcial, permanecendo válidos e constitucionais os incisos I e II do artigo 25.

- Da mesma forma, o art. 30, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91 somente deixa de ser aplicado nos limites da declaração de inconstitucionalidade, ou seja, apenas em relação ao empregador rural pessoa física e se existente o mesmo contexto jurídico analisado no julgamento do STF.
- No caso concreto, os fatos geradores que deram origem à obrigação tributária ocorreram após a Lei n.º 10.256/2001, editada com arrimo na EC 20/98, de forma que é plenamente válida a cobrança dos créditos tributários constituídos pelo auto de infração.
- Diante do presente cenário, o que temos hoje é que a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física empregador pautada na Lei 10.256/2001 é constitucional, assim como os dispositivos de substituição tributária que lhe são aplicáveis, nos termos da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, de modo que se mostra totalmente pertinente a exigência objeto do presente lançamento.
- Requer que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

Posteriormente, o contribuinte solicita juntada ao autos do Parecer SEI N.º 19443/2021/ME (892/900).

É o relatório

Voto

Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e deve ser conhecido, nos termos do Despacho de Admissibilidade de e-fls. 831/851.

Com efeito, tenho como demonstrada a divergência apontada pelo sujeito passivo quanto à responsabilidade tributária por sub-rogação, no tocante à contribuição para o SENAR, porque os acórdãos envolvidos, recorrido e paradigmas, frente à similar situação, tomaram decisões distintas.

O acórdão recorrido decidiu que a responsabilidade tributária por sub-rogação tinha previsão na lei vigente.

Por outro lado, os paradigmas afastaram a responsabilidade tributária por sub-rogação para o SENAR, em vista da inaplicabilidade do inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212/91,

por ter sido reconhecido como inconstitucional, em decisão plenária do STF, de forma que não cabe exigir do responsável tributário tal contribuição.

Assim, para a matéria do item: b) Inconstitucionalidade da sub-rogação do SENAR, aplicação do tema de repercussão geral n.º 202 do Supremo Tribunal Federal, a recorrente demonstrou o dissídio de entendimento nos acórdãos recorrido e paradigmas, motivo pelo qual o apelo deve ter seguimento.

Mérito

O cerne do recurso apresentado se refere à inconstitucionalidade da sub-rogação do SENAR pela aplicação do tema de repercussão geral n.º 202, do Supremo Tribunal Federal - STF.

O tema em questão já foi objeto de apreciação por esta turma, em sessão de 20 de dezembro de 2022, no acórdão 9202-010.585, que por unanimidade de votos, decidiu pela aplicabilidade do PARECER PGFN 19443/2021.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. PARECER PGFN 19443/2021

Substituição Tributária. Contribuição para o SENAR. Pessoa física e segurado especial. Lei 9.528, de 1997, art. 6º. Impossibilidade de utilização do art. 30 IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir de vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997. Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, (art. 11, § 5º, “a”). Ausência de lastro normativo que autoriza a substituição tributária até que editada a Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN). Inclusão em lista: art. 2º, VII e § 4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, e art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002. Processo Sei nº 10951.106426/2021-13.

O referido parecer analisa a possibilidade de inclusão, na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN, do tema referente à substituição tributária da contribuição ao SENAR prevista no art. 6º, da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997.

Documento Público. Ausência de sigilo

Substituição Tributária. Contribuição para o SENAR. Pessoa física e segurado especial. Lei 9.528, de 1997, art. 6º. Impossibilidade de utilização do art. 30 IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir de vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997. Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, (art. 11, § 5º, “a”). Ausência de lastro normativo que autoriza a substituição tributária até que editada a Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN). Inclusão em lista: art. 2º, VII e § 4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, e art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002. Processo Sei nº 10951.106426/2021-13.

A dispensa se refere à impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991 e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

O tema restou assim pacificado sem possibilidade de reversão do entendimento, situação que se enquadra nas previsões do art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei n.º 10.522, de 2002, e do art. 2.º, VII, e §4.º, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos.

Ressalto que o referido parecer foi aprovado pela Procuradora-Geral da Fazenda Nacional em 19 de abril de 2023, com fundamento no art. 19 c/c art. 19-A, caput e inciso III da Lei 10.522, de 2002, desta forma, entendo que deve aplicado ao caso dos autos.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Especial do contribuinte, e no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes