



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.742982/2019-16
ACÓRDÃO	2102-003.506 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALGOULART COMÉRCIO ATACADISTA DE CARNES EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DO EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. FATOS GERADORES SOB A ÉGIDE DA LEI Nº 10.256, DE 2001. EMPRESA ADQUIRENTE. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO. SUB-ROGAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 150.

Para fatos geradores sob a égide da Lei nº 10.256, de 2001, é devida a contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção. À empresa adquirente foi atribuída pela lei a responsabilidade pelo recolhimento desta contribuição, na condição de sub-rogada pelas obrigações do produtor rural. Inteligência do enunciado da Súmula CARF nº 150.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. INCONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO. REGIMENTO INTERNO DO CARF. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária que determina a responsabilidade da empresa adquirente pelo recolhimento da contribuição previdenciária, na condição de sub-rogada pelas obrigações do produtor rural pessoa física.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. EMPRESA ADQUIRENTE. SUB-ROGAÇÃO. VIGÊNCIA.

A obrigação de retenção da Contribuição devida ao Senar pelo empregador rural pessoa física, com fundamento na sub-rogação do adquirente da produção rural, é válida tão somente a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 2018, que incluiu o parágrafo único ao art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA. AFASTAMENTO. É cabível a exigência da multa de ofício em conformidade com o tipo previsto na norma legal que determina, desenganadamente, a sua aplicação no caso de falta ou insuficiência de recolhimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento fiscal referente ao Senar. Vencido o conselheiro André Barros de Moura, que negou provimento)

Sala de Sessões, em 5 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA – Relator

Assinado Digitalmente

CLEBERSON ALEX FRIESS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Andre Barros de Moura (substituto integral), Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de recurso voluntário (fls. 796/810) interposto em face do Acórdão nº 15-50.364 (751/774) datado de 21/05/2020 e prolatado pela 6ª Turma da Delegacia da Receita

Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR), cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação (fls. 671 a 684) do sujeito passivo.

2. O acórdão está assim ementado:

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

O Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do Recurso Extraordinário nº 718.874, decidiu que é constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei nº 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção. A decisão foi tomada sob a sistemática da repercussão geral.

CONTRIBUIÇÃO. SEGURIDADE SOCIAL. AQUISIÇÃO DE PRODUTO RURAL DE PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DO ADQUIRENTE.

O art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, permanece válido como fundamento para a sub-rogação do adquirente nas obrigações do produtor rural pessoa física. A validade deste dispositivo, em face da Resolução nº 15/2017 do Senado Federal, foi expressamente afirmada pelo STF no julgamento da petição incidental nº 8.140, apresentada pela União nos autos do Recurso Extraordinário nº 718.874.

CONTRIBUIÇÃO. SENAR. AQUISIÇÃO DE PRODUTO RURAL DE PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DO ADQUIRENTE.

O § 3º do art. 3º da Lei nº 8.315/1991, que trata da criação do SENAR, dispõe que a arrecadação da contribuição devida a esta entidade será feita conjuntamente com a Previdência Social. No mesmo sentido, a alínea "a" do § 5º do art. 11 do Decreto nº 566/1992 estabelece a obrigação do adquirente pelo recolhimento das contribuições devidas pelo produtor rural ao SENAR.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. JULGAMENTO ORIGINÁRIO POR ÓRGÃO ADMINISTRATIVO. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar originariamente sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. APLICABILIDADE.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações tributárias previdenciárias, caso sejam comprovadas práticas comuns, prática conjunta do fato gerador ou a existência de confusão patrimonial.

3. Extraí-se do Relatório Fiscal (fls. 33/48) que o processo administrativo é composto de Autos de Infração (AI), conforme indicado nas fls. 34/35:

Auto de Infração	Período	Comprot	Valor (R\$)
Contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização da produção rural de produtor rural pessoa jurídica não oferecida a tributação e o GILRAT correspondente	01/2015 a 12/2017	10120.742.982/2019-16	11.150.404,6
SENAR sobre a comercialização da produção rural por produtor rural pessoa física (subrogação) – contribuições devidas	01/2015 a 12/2017	10120.742.982/2019-16	1.061.942,73
SENAR sobre a comercialização da produção rural – produtor rural pessoa física (subrogação) – contribuições devidas – incidentes sobre comercialização de produtos rurais com sentenças liminares para não incidência apenas da parte patronal	01/2015 a 12/2017	10120.742.982/2019-16	38.254,96

5. Nas fls. 2 a 32, constam os fundamentos legais dos débitos, com resumo indicado no Relatório Fiscal (fl. 36), assim demonstrado:

7. As bases de cálculo das contribuições previdenciárias ora lançadas não foram declaradas em GFIP – Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social no período de 01/2015 a 12/2017. Não observou os incisos III e IV do art.30 da Lei 8212/91, visto não ter descontado contribuição social das pessoas físicas fornecedoras de produto rural, não declarou em GFIP o valor do produto rural adquirido de pessoa física, não recolheu, como sub-rogada, as contribuições sociais e previdenciárias a cargo de todos produtores rurais pessoa física previstas nos incisos I e II do art.25 da Lei 8.212/91 e no art.6º da Lei 9.528/97. A empresa adquirente fica sub-rogada na obrigação de declarar e recolher as contribuições sociais incidentes sobre produtos rurais adquiridos de pessoas físicas.

6. Consta do Relatório Fiscal (fls. 33/48) que a empresa contribuinte, apesar de ter adquirido produtos rurais (gado), não teria declarado os valores em GFIP e consequentemente não teria recolhido as obrigações principais relativas às contribuições sociais devidas na qualidade de substituto das pessoas físicas dos fornecedores do produto rural:

6. O Contribuinte adquiriu gado bovino para abate, mas não efetuou os descontos relativamente à Contribuição Previdenciária devida pelo Produtor

Rural Pessoa Física. Referido recolhimento é de responsabilidade do adquirente Pessoa Jurídica, por Substituição (Responsabilidade Tributária por Substituição). Portanto, ao deixar de efetuar aos descontos das aludidas Contribuições, a empresa fiscalizada ficou diretamente responsável pela importância que deixou de descontar do produtor rural, nos moldes do art. 33, § 5, da Lei 8.212/91, *verbis*:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

7. Ciente da lavratura dos autos de infração, o sujeito passivo impugnou o lançamento fiscal (impugnação de fls. 671/684). Em síntese, a empresa contribuinte apresentou argumentos de fato e de direito (conforme Relatório elaborado pela DRJ, fls. 753 a 758):

1 Autos de infração

Trata-se de créditos tributários lançados em face do contribuinte acima identificado e do responsável tributário TJO PRESTADORA DE SERVIÇOS EIRELI, CNPJ nº 16.669.729/0001-95, por meio dos autos de infração discriminados a seguir:

DESCRIÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO	VALOR ORIGINAL
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR:	
4863 Contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção rural	
• Infração: comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física não oferecida à tributação. Multa aplicada: 75%	5.236.226,06 3.927.169,41
2158 Contribuição Risco Ambiental/Aposentadoria Especial	
• Infração: GILRAT de comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física não oferecido à tributação. Multa aplicada: 75%	946.292,46 709.719,20
CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS:	
2187 Contribuição para terceiros – SENAR	
• Infração: SENAR sobre a comercialização da produção rural – produtor rural pessoa física – contribuições devidas. Multa aplicada: 75%	523.622,44 392.716,70

Conforme consta no relatório fiscal, os autos de infração são referentes a "contribuições devidas pelo segurado Produtor Rural Pessoa Física, a cargo do Contribuinte em tela, por sub-rogação”:

6. O Contribuinte adquiriu gado bovino para abate, mas não efetuou os descontos relativamente à Contribuição Previdenciária devida pelo Produtor Rural Pessoa Física. Referido recolhimento é de responsabilidade do adquirente Pessoa Jurídica, por Substituição (Responsabilidade Tributária por Substituição). Portanto, ao deixar de efetuar aos descontos das aludidas Contribuições, a empresa fiscalizada ficou diretamente responsável pela importância que deixou de descontar do produtor rural, nos moldes do art. 33, § 5, da Lei 8.212/91, verbis:

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar atividades relativas à tributação, à fiscalização. À arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

7. As bases de cálculo das contribuições previdenciárias ora lançadas não foram declaradas em GFIP Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social no período de 01/2015 a 12/2017. Não observou os incisos III e IV do art.30 da Lei 8.212/91, visto não ter descontado contribuição social das pessoas físicas fornecedoras de produto rural, não declarou em GFIP o valor do produto rural adquirido de pessoa física, não recolheu, como sub-rogada, as contribuições sociais e previdenciárias a cargo de todos produtores rurais pessoa física previstas nos incisos I e II do art.25 da Lei 8.212/91 e no art.6º da Lei 9.528/97. A empresa adquirente fica sub-rogada na obrigação de declarar e recolher as contribuições sociais incidentes sobre produtos rurais adquiridos de pessoas físicas.

A Autoridade Tributária relatou que os fatos geradores das contribuições lançadas correspondem aos valores resultantes da comercialização de produtos rurais adquiridos de produtores rurais pessoas físicas discriminados em documentos anexos ao relatório fiscal, apurados com base nos lançamentos contábeis de aquisição de produtos rurais gado bovino, de pessoas físicas (notas fiscais de entradas de produtos rurais)", constantes na contabilidade apresentada pela empresa em arquivo digital no formato MANAD, na Escrita Contábil Digital ECD transmitida para o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e na relação de notas fiscais apresentadas pelo contribuinte em planilha eletrônica.

Conforme planilhas fornecidas pelo contribuinte, a Autoridade Tributária excluiu da base de cálculo os valores correspondentes a "produtores Rurais possuem liminares e ou decisões que desobriga os mesmos da contribuição previdenciária incidente sobre o valor da receita bruta da comercialização da produção rural.

A Autoridade Tributária atribuiu responsabilidade tributária à pessoa jurídica TJO PRESTADORA DE SERVIÇOS EIRELI, CNPJ nº 16.669.729/0001-95, por integrar grupo econômico com a fiscalizada ALGOULART, relatando, em suma, o seguinte conjunto de atos e fatos:

- A TJO foi constituída em 30/07/2012, apresentou DIPJ em 2012, aderiu ao Simples Nacional a partir de 2013 e deixou de apresentar Escrituração Fiscal Digital e Escrituração Contábil Fiscal no período de apuração do lançamento;
- A TJO foi excluída do Simples Nacional com efeitos a partir de 01/01/2017 por meio do Ato declaratório Executivo nº 1983597, de 09/09/2016, em virtude de possuir débitos com a Fazenda Pública Federal, com exigibilidade não suspensa, tendo incorrido na vedação prevista no art. 17, inciso V, da Lei Complementar nº 123/2006;
- Posteriormente, com efeitos a partir de 01/01/2015, a TJO foi excluída do Simples Nacional por força do Ato Declaratório Executivo nº 30, de 03/06/2019, publicado no Diário Oficial da União em 04/06/2019, em virtude de realizar cessão ou locação de mão de obra, ser constituída por interposta pessoa e realizar despesas em valor que superou em mais de 20% o valor de ingressos de recursos no ano de 2016, tendo incorrido nas vedações previstas no art. 17, inciso XII, e no art. 29, incisos IV e IX, da Lei Complementar nº 123/2006;
- "[.] apesar de constar no seu nome empresarial: prestadora de serviços na produção de alimentos pré-preparados para Restaurantes, lanchonetes e similares", sua atividade cadastrada é de fabricação outros prod. Alimente. Não especif. anteriormente";

- Os trabalhadores registrados na TJO são quase todos de áreas próprias de frigorífico, sendo a grande maioria classificada no código 8485 da Classificação Brasileira de Ocupações (CBO), que abrange abatedores, açougueiros, desossadores, magarefes e retalhadores de carne. Tal fato indica que os trabalhadores atuam na área-fim de empresa diversa da TJO;
- ATJO "apenas registra trabalhadores em seu quadro de pessoal, sem ter de fato uma atividade econômica, sendo que os empregados exercem suas funções na empresa Algoulart Comércio Atacadista de Carnes Eirelli, CNPJ nº 61.170.411/0001-10, na área de produção de carne e abate de bovinos";
- Consta nas declarações tributárias da Agoulart que o seu estabelecimento matriz não possui empregados e que o seu estabelecimento filial, "que funciona no mesmo endereço que a empresa TJO, possui em torno de 05 empregados, informados em suas GFIP, no período de 01/01/2015 a 31/12/2017";
- Foram identificadas 31 ações trabalhistas no Tribunal Regional do Trabalho da 18ª Região em que "os reclamantes, embora estejam registrados na TJO Prestadora de Serviços Eireli ME, trabalham na empresa Algoulart comércio Atacadista de Carnes Eireli, CNPJ nº 61.170.411/0001- 10. Em todos os processos houve acordo";
- Em 2015 e 2016, "a Receita Bruta declarada pelo contribuinte [TJO] ficou bem próxima do limite para opção pelo Simples Nacional, porém ficou próxima também do montante gasto com a mão-de-obra, não havendo em tese quase nenhum recurso para as demais despesas operacionais ou para retirada de lucros e dividendos". Em 2015, a TJO declarou uma massa salarial de R\$2.639.135,16 para uma receita bruta de R\$3.579.608,17, e, em 2016, declarou uma massa salarial de R\$3.312.407,36 para uma receita bruta de R\$3.201.633,19;
- "A empresa TJO funciona no mesmo endereço que a filial da empresa Algoulart, onde funciona o frigorífico, ou seja, Avenida Goiás, 477, Quadra 20, Lote 10, Centro, Aporé/Go e a totalidade do seu faturamento tem origem em pagamentos efetuados pela empresa Algoulart";
- O responsável pela TJO no cadastro CNPJ, Sr. Wayner Alcazas Claudino, "entregou DIRPF Somente até o ano calendário de 2008. para alguém que é o único proprietário de uma empresa que paga salários em sua folha de pagamento no montante de R\$ 3 milhões anuais, deveria haver declarações para os períodos de 2013 a 2017";
- Em resposta a termo de intimação fiscal, a TJO apresentou resposta sob a firma de Jurandir Alves de Souza, que é o representante legal da Agoulart, fato que demonstra a unidade de administração para as duas empresas;

A Autoridade Tributária assim concluiu:

34. Diante disso, podemos concluir que a TJO estava sendo utilizada para terceirização da atividade-fim do frigorífico Friar Aporé, que atualmente atua sob denominação Algoulart.

35. Diante dos fatos narrados, há indícios que os segurados informados nas suas GFIP são, na verdade, funcionários da empresa Algoulart. [...]

45. Considerando o relato acima, os fatos são irrefutáveis no sentido de que realmente a empresa fiscalizada constitui grupo econômico com a empresa TJO - Prestadora de Serviços EIRELI. Trata-se de empresas administradas pelos mesmos sócios, compondo, um "grupo empresarial e tudo indica que também o responsável pela empresa "TJO" é na verdade uma "interposta pessoa" e a empresa "TJO" existe apenas para constarem seus registros

trabalhadores de outra empresa, sem atividade econômica de fato, razão pela qual, são aqui considerados corresponsáveis solidários, nos moldes dos artigos 124, Inciso II do Código Tributário Nacional.

Foi infringida multa de ofício no percentual de 75% do valor originário das contribuições lançadas, com fundamento no art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, combinado com o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

Em decorrência dos procedimentos fiscais realizados nas pessoas jurídicas Algoulart e TJO em 2019, foram constituídos os seguintes procedimentos administrativos fiscais, tendo ambas as empresas no polo passivo das autuações (contribuinte e responsável):

PAF	FISCALIZADO	ASSUNTO PRINCIPAL
10120.742982/2019-00	ALGOULART	Subrogação da Algoulart nas contribuições incidentes sobre a comercialização de produtos rurais por pessoas físicas de 01/2015 a 12/2017.

[...]

2 Impugnação

O contribuinte impugnou a autuação e alegou o seguinte, em síntese:

- A TJO deve ser excluída do polo passivo da autuação porque: os documentos integrantes do lançamento comprovam, apenas, a contratação e o pagamento pela prestação dos serviços contratados pela Algoulart junto à TJO, configurando nada mais que uma terceirização de mão de obra; a acusação de que existe uma administração comum entre a Algoulart e a TJO "não serve como meio de comprovação da existência do grupo econômico, pois não há prova do interesse comum e a atuação em conjunto das supostas integrantes"; o STJ firmou o entendimento de que, "para a responsabilização tributária das "empresas que integrem grupo econômico não basta a mera configuração dessa situação, mas que, todas as empresas desse grupo tenham realizado CONJUNTAMENTE o fato gerador, o que não ocorreu no caso em testilha". No caso concreto, as contribuições lançadas têm por fatos geradores "situações alheias ao controle e/ou conhecimento da suposta responsável tributária";

- "[.] o STF declarou a constitucionalidade do FUNRURAL enquanto contribuição social imposta ao produtor rural empregador pessoa física, mas daí não se pode depreender que essa mesma contribuição possa ser validamente cobrada de terceiro, que adquire a produção rural do contribuinte". O art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 foi declarado inconstitucional nos julgamentos dos recursos extraordinários nº 363. 852/MG e 596. 177/RS. "[.] se a Lei 10.256/01, que foi analisada no Recurso Extraordinário 718.874/RS, não tratou da sub-rogação e não alterou o artigo 30, IV, da Lei 8.212/91, a única conclusão possível é que esses vereditos antigos se mantêm, e o STF não alterou sua posição quanto ao artigo 30, IV, da Lei 8.212/91. Assim, o fato de a contribuição imposta ao produtor empregador rural ser constitucional não implica na constitucionalidade da cobrança dessa contribuição contra o adquirente. São, na verdade, cobranças com dois sujeitos passivos distintos, qualificados como contribuintes na forma do artigo 121, parágrafo único, I, do CTN: o produtor empregador rural, contribuinte original do FUNRURAL; e o adquirente da produção, por sub-rogação. Dessa forma, é plenamente possível que a cobrança do FUNRURAL seja constitucional para o produtor rural sem o ser para a empresa adquirente. [...] as alterações promovidas pela Lei 10.256/01 não tocaram o artigo 30, IV, da Lei 8.212/91, que trata da sub-rogação, mas se

limitaram a "reintroduzir" o contribuinte rural pessoa física como contribuinte do FUNRURAL". recurso extraordinário no 718. 874/RS "foi interposto em ação ajuizada por produtor rural pessoa física, que não possuía a legitimidade processual para questionar em nome próprio uma cobrança direcionada a terceiro o adquirente pessoa jurídica da sua produção. Tais esclarecimentos são relevantes na medida em que comprovam, data venia, os equívocos no julgamento proferido pelo STF ao apreciar a contribuição do FUNRURAL do produtor rural pessoa física, além de permitir afirmar que o tema ainda não está completamente solucionado por aquele tribunal superior. [...] não há previsão legal vigente para impor a sub-rogação aos adquirentes e a exigência do FUNRURAL destes, principalmente, se não houve retenção e recolhimento";

- As contribuições exigidas são inconstitucionais porque, instituídas por lei ordinária, elas possuem a mesma identidade da contribuição para a seguridade social (COFINS), configurando bis in idem e contrariando o disposto no art. 195, § 4º, combinado com o art. 154, inciso I, da Constituição Federal, que exige lei complementar para a instituição de novas fontes de financiamento da Seguridade social. "É perceptível que ambos os tributos incidem sobre o mesmo fato gerador, qual seja a comercialização da produção rural, caracterizando a bitributação";

- "[.] somente em 2018, com o advento da Lei 13. 606/2018, finalmente foi instituída de forma válida a sub-rogação dos adquirentes no pagamento do SENAR dos produtores rurais pessoas físicas, empregadores ou não (parágrafo único inserido no artigo 6º da Lei 9.528/97). A sub-rogação de que trata a presente autuação, conforme relatado nos itens 5 e ss. do Relatório Fiscal, foi respaldada no artigo 30, IV, da Lei nº 8.212/91. [...] o inciso IV remete de forma expressa ao artigo 25 da Lei 8.212/91, que trata apenas do FUNRURAL e do adicional ao SAT, e não da contribuição ao SENAR. [...] o debate a respeito da constitucionalidade da contribuição para o SENAR é matéria de discussão do Tema 801 da repercussão geral do STF, concluso ao relator desde setembro de 2019, devendo, assim, suspender sua cobrança até julgamento definitivo";

- "Apesar de o Estado possuir poder de intervenção, a imposição pelo autuante de multa no patamar de 75% (setenta e cinco por cento) constitui manifesta contrariedade aos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade e, sobretudo, vedação ao confisco".

O impugnante pediu a exclusão da TJO do polo passivo, a improcedência do lançamento e a redução da alíquota da multa de ofício para 20%. Protestou "pela posterior juntada de documentos, inclusive mandato procuratório da autuada, conforme lhe faculta o artigo 104 do CPC".

O responsável tributário não apresentou impugnação.

9. Por conseguinte, a DRJ, em seu Acórdão nº 15-50.364 (fls. 751/774), não deu provimento à referida impugnação na medida em que entendeu, em síntese:

a) relativamente à "sub-rogação da contribuição do produtor rural pessoa física", que não há óbice constitucional para a exigência da contribuição previdenciária devida pelo produtor rural pessoa física, com base no art. 25 da Lei nº 8.212/1991, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001, relativamente ao período de apuração do lançamento, dado o pronunciamento do STF no Tema nº 669;

b) relativamente às "contribuições ao SENAR", que não havia decisão judicial em contrário que impedisse o lançamento do crédito tributário, sendo devida a cobrança (ressalvando-se o fato de que após o entendimento da DRJ sobreveio o

Tema nº 801 do STF indicando que : “É constitucional a contribuição destinada ao SENAR incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, na forma do art. 2º da Lei nº 8.540/92, com as alterações do art. 6º da Lei 9.528/97 e do art. 3º da Lei nº 10.256/01.”);

c) relativamente à “multa de Ofício”, que a multa de 75% aplicada tem amparo no art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430/1996, não sendo cabível alegação de inconstitucionalidade no âmbito administrativo;

d) relativamente à “responsabilidade tributária”, que a imputação de responsabilidade à empresa TJO Prestadora de Serviços Eireli teve como fundamento legal o art. 124, inciso II, do CTN, combinado com o art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, aplicáveis em decorrência da caracterização de grupo econômico a partir de fatos demonstrados pela autoridade tributária, a partir da configuração do interesse comum, além de diligência realizada pela própria DRJ (fls. 771/773), confirmando-se a caracterização do grupo econômico;

e) relativamente ao pedido de produção de novas provas, que não seria devido tal acolhimento, em razão do fato de que as provas já haveriam de ser apresentadas por ocasião da impugnação, nos termos do art. 16, inc. III, c/c art. 16, §4º, e alíneas, do Decreto Federal nº 70.235/1972.

10. Intimada da decisão da DRJ, em 06/10/2020 (fls. 792/793), a recorrente apresentou Recurso Voluntário em 20/10/2020 (fls. 795).

11. Em seu Recurso Voluntário (fls. 796/810), a contribuinte Algoulart Comércio Atacadista de Carnes EIRELI aduz os seguintes argumentos:

a) da necessidade de desconstituição do grupo econômico, por entender a contribuinte que uma mera terceirização de mão-de-obra não seria apta a caracterizar o grupo econômico, e que tal prática não seria ilícita, por se tratar de planejamento tributário lícito, e que a terceirização da atividade-fim é lícita, o que afastaria o vínculo dos empregados interpostos com a empresa tomadora, à luz da ADPF STF nº 324, do art. 4º-A, do §2º, da Lei nº 6.019/1974, c/c a Lei nº 13.429/2017, o que afastaria a responsabilidade tributária da empresa TJO Serviços;

b) que a exigência da contribuição nos termos da lei nº 10.256/11 seria inconstitucional, sob o entendimento de que no Recurso Extraordinário 718.874/RS não se tratou da sub-rogação e não houve alteração do artigo 30, IV, da Lei 8.212/91, e que a partir disso a única conclusão possível é de que esses os dispositivos antigos se mantêm, e o STF não alterou sua posição quanto ao artigo 30, IV, da Lei 8.212/91, o que se concluiria pela constitucionalidade da contribuição imposta ao produtor empregador rural, mas pela inconstitucionalidade da cobrança dessa contribuição contra o adquirente;

c) que teria havido violação de 2 princípios constitucionais, quais sejam, os princípios da não-cumulatividade e da bitributação;

d) que a contribuição para o Senar (art. 25, inc. II, da Lei nº 8.212/91) seria inconstitucional;

e) que a aplicação da multa no patamar de 75% se constituiria como manifesta contrariedade aos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade.

12. Ao fim, requer o ente contribuinte o provimento de seu Recurso Voluntário.

13. É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro **Yendis Rodrigues Costa**, Relator

Juízo de admissibilidade

14. O Recurso Voluntário é tempestivo, na medida em que interposto em 20/10/2020 (fl. 795), em face da ciência da decisão da DRJ, na data de 06/10/2020 (fl. 792/793).

15. Além disso, realizado o juízo de validade do procedimento, estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

16. Ausentes preliminares suscitadas, passa-se à análise de mérito.

Mérito

Da alegação da contribuinte no sentido da não caracterização de grupo econômico, sob o argumento de se tratar de planejamento tributário lícito e por ser lícita a terceirização de atividade-fim

17. Em relação à alegação de que não teria havido caracterização de grupo econômico, por entender a contribuinte que se trata de uma atuação lícita, necessário considerar que a caracterização lícita ou ilícita não afeta a responsabilização tributária da TJO Prestadora de Serviços Eireli, à luz da Súmula CARF nº 210, a seguir indicada:

Súmula CARF nº 210

Aprovada pelo Pleno da 2ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

Acórdãos Precedentes: 9202-007.682; 9202-010.131; 9202-010.178.

18. Dessa forma, ficaram amplamente demonstradas no processo as práticas de administração em comum (tanto no Relatório Fiscal de fls. 33 a 48, quanto em diligência realizada pela DRJ, de fls. 771 a 773), confusão patrimonial, utilização de mão-de-obra por meio de empresa interposta, **fatos estes que não foram refutados pelas autuadas**, caracterizando a existência de grupo econômico de qualquer natureza, sendo irrelevante se sua atuação se deu lícita ou ilicitamente.

19. Nesse sentido, independentemente de haver ou não planejamento tributário lícito ou se tratar de licitude de terceirização de atividade-fim, isso, por si só, não representa a nulidade dos créditos tributários lançados, os quais não se pautaram em “ilicitude” do grupo econômico, mas sim, nos descumprimentos de normas tributárias cujos efeitos deles decorrentes são os respectivos lançamentos dos créditos tributários.

20. Nesse mesmo sentido, os argumentos da empresa contribuinte de que o STF teria decidido pela licitude da atividade-fim, e que a legislação permitiria a terceirização de atividade-fim, em nada interfere na constituição do crédito tributário, na medida em que os lançamentos realizados decorrem de direta aplicação da norma, e a responsabilidade tributária independe, conforme já demonstrado, da ilicitude do grupo econômico.

21. Dessa forma, a empresa contribuinte não logrou êxito em demonstrar a não incidências dos tributos, nem a logrou êxito em demonstrar a não caracterização de grupo econômico, cujo efeito prático é o de responsabilizar a empresa TJO Prestadora de Serviços Eireli pelos créditos tributários lançados em desfavor da empresa contribuinte Algoulart Comércio Atacadista de Carnes Eireli.

Da alegação de inconstitucionalidade da exigência da contribuição nos termos da lei nº 10.256/11

22. A empresa contribuinte alega que o entendimento do STF no RE nº 718.874/RS, apesar de ter reconhecido a constitucionalidade da cobrança do FUNRURAL em face do produtor rural, isso não teria significado a possibilidade de cobrança do FUNRURAL diretamente, na qualidade de responsável, por sub-rogação, do adquirente do produto rural.

23. Assim, necessário analisar o lançamento fiscal relativo à contribuição previdenciária exigida da empresa adquirente da produção rural, na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural pessoa física, com fundamento no art. 25, incisos I e II, e art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991.

24. Tal análise se faz necessária em razão da existência de lide judicial em torno do art. 25, incisos I e II, e do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada inicialmente pelo art. 1º da Lei nº 8.540, de 1992, e posteriormente, alterada pelo art. 1º da Lei nº 9.528, de 1997, ocasião em que o STF, em 03/02/2010, no âmbito RE nº 363.852/MG, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, reconheceu a inconstitucionalidade de referidos dispositivos no seguinte sentido:

Data:
TRIBUNAL PLENO

03/02/2010

RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 363.852 - MINAS GERAIS

RELATOR: Min. Marco Aurélio

[...]

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - COMERCIALIZAÇÃO DE BOVINOS - PRODUTORES RURAIS PESSOAS NATURAIS - SUB-ROGAÇÃO - LEI Nº 8.212/91 - ARTIGO 195, INCISO I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98 - UNICIDADE DE INCIDÊNCIA - EXCEÇÕES - COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PRECEDENTE - INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR. **Ante o texto constitucional, não subsiste a obrigação tributária sub-rogada do adquirente na 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

ACÓRDÃO

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 rural" de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate, declarando a inconstitucionalidade do artigo 12 da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e **30, inciso IV**, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, **até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98**, venha a instituir a contribuição, tudo na forma do pedido inicial, invertidos os ônus da sucumbência.

Em seguida, o relator apresentou petição da União no sentido de modular os efeitos da decisão, que foi rejeitada por maioria, vencida a Ministra Ellen Gracie, em sessão presidida pelo Ministro Gilmar Mendes, na conformidade da ata do julgamento e das respectivas notas taquigráficas.

25. A partir de referido julgado, sobreveio a Resolução do Senado nº 15/2017, indicando:

Art. 1º É suspensa, 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, **declarados inconstitucionais por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 363.852.**

26. Isso significa que referida Resolução somente surtiu efeitos em relação ao decidido no RE nº 363.852, sem efeitos em relação aos fatos geradores constituídos sob a égide de legislação devidamente amparada.

27. Isso se deve ao fato de que a sub-rogação somente foi afastada especialmente em função da inconstitucionalidade do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, anterior à Lei nº 10.256, de 2001, pelo fato de que referido artigo não se amoldava ao texto constitucional.

28. Nesse sentido, correto concluir que, à luz de referida interpretação, o art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, somente deixa de ser aplicado nos exatos limites da declaração de inconstitucionalidade.

29. Nesse tocante, necessário indicar que os créditos tributários objeto do presente processo foram devidamente constituídos já sob a égide de legislação devidamente constitucional, na medida em que, com base na EC nº 20/1998 (que inseriu a alínea “b” do inc. I do art. 195, da CF/1988), foi publicada a Lei nº 10.256, de 2001, desta vez respaldando a possibilidade de utilização da sistemática prevista no art. 30, inc. IV, 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.

30. Desse modo, em relação aos fatos geradores posteriores a novembro de 2001, de que trata o presente processo, não há que se falar em aplicação de inconstitucionalidade de norma.

31. Sob o mesmo entendimento foi expedido o Parecer PGFN/CRJ nº 1.447, de 13 de setembro de 2017, aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que afirma que a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não afetou as contribuições previdenciárias exigidas a partir da Lei nº 10.256, de 2001, **inclusive a obrigação de retenção na condição de sub-rogado pelas obrigações do empregador rural pessoa física.**

32. De igual modo, a validade da exigência para os fatos geradores ocorridos a partir da Lei nº 10.256/2001 estou expressamente confirmada no âmbito do CARF, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 150: A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.

33. Necessário ainda ressaltar a incompetência do CARF para declarar a inconstitucionalidade ou afastar a aplicação de norma, à luz do art. 26-A, *caput*, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, como também da Súmula CARF nº 2, que assim dispõe:

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

34. Na mesma linha, o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 1634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF/23), proíbe, aos Conselheiros, afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, salvo em hipóteses específicas ali previstas (arts. 98 e 99).

35. Dessa forma, enquanto não declarada a invalidade da sistemática da sub-rogação pela empresa adquirente da produção rural, sobretudo com fundamento no art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, em decisão vinculante do Poder Judiciário para os fatos geradores posteriores à edição da Lei nº 10.256, de 2001, é inviável adotar entendimento diverso no âmbito deste CARF.

36. Neste aspecto, portanto, não merece reforma a decisão recorrida.

Da alegação de violação aos princípios constitucionais da não-cumulatividade e da vedação à bitributação

37. Acerca do argumento da contribuinte, segundo o qual as contribuições objeto de cobrança violariam os princípios constitucionais da não-cumulatividade e da vedação à bitributação, necessário indicar o que dispõe o entendimento sumulado do Carf, no seguinte sentido:

Súmula CARF nº 2

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

38. Nesse tocante, não seria possível apreciar referido argumento em lide administrativa, conforme supramencionado, não merecendo prosperar, portanto, o argumento da empresa contribuinte nesse sentido.

Da alegação de que a contribuição para o Senar (art. 25, inc. II, da Lei nº 8.212/91) seria inconstitucional

39. Nesse ponto, merece atenção a ocorrência de fato superveniente, posterior ao Acórdão da DRJ/BEL, que foi a expedição do Parecer SEI nº 19443/2021/ME, por parte da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN, aprovado por despacho da Procuradora-Geral da Fazenda Nacional, o qual incluiu o tema relacionado à substituição tributária da Contribuição ao Senar prevista no art. 6º, *caput*, da Lei nº 9.528/1997 (por se tratar de tema já pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça - STJ, no seguinte sentido:

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.

40. Dessa forma, o art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, respalda a sub-rogação da contribuição previdenciária instituída pelo art. 25 da mesma Lei, mas não respalda para a Contribuição devida ao Senar prevista no art. 6º, *caput*, da Lei nº 9.528/1997.

41. Dessa forma, não se trata juridicamente de inconstitucionalidade, sendo possível, portanto, a análise de mérito do presente argumento.

42. Assim, o que se verifica é que a responsabilidade tributária dirigida ao adquirente da produção rural, prevista no art. 11, § 5º, alínea “a”, do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 566, de 1992, não possui amparo em lei em sentido estrito, conforme exige o Código Tributário Nacional (CTN), que determina que a responsabilidade tributária deva ser decorrente de disposição expressa de lei, obstáculo que somente foi superado a partir do advento da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018.

43. Assim, a obrigação de retenção da Contribuição devida ao Senar por empresas adquirentes somente passou a ser válida tão-somente a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 2018, que acrescentou o parágrafo único ao art. 6º da 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. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 09/07/2001)

Parágrafo único. A contribuição de que trata o caput deste artigo será recolhida: (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

I - pelo adquirente, consignatário ou cooperativa, que ficam sub-rogados, para esse fim, nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, independentemente das operações de venda e consignação terem sido realizadas diretamente com produtor ou com intermediário pessoa física; (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

II - pelo próprio produtor pessoa física e pelo segurado especial, quando comercializarem sua produção com adquirente no exterior, com outro produtor pessoa física, ou diretamente no varejo, com o consumidor pessoa física. (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

44. O acatamento do Parecer SEI nº 19443/2021/ME, portanto, está resguardo pelo art. 98, parágrafo único, inciso II, alínea “c”, do RICARF/23.

45. Na mesma linha de raciocínio, já decidiu a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), a exemplo do Acórdão nº 9202-011.091, de 18/12/2023, Conselheira Relatora Sheila Aires Cartaxo Gomes.

46. Dessa forma, considerando que, no presente processo, o auto de infração específico compreende as competências 01/01/2015 a 31/12/2017, ou seja, em período anterior a 2018, cabe excluir do lançamento integralmente a exigência da Contribuição devida ao Senar, e, consequentemente multa e juros sobre ela incidentes.

Da alegação de imposição de multa confiscatória

47. Acerca do argumento da contribuinte, segundo o qual a multa de 75% seria confiscatória e que, por essa razão, teria havido violação aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e violação ao art. 150, inc. IV, da CF 1988, necessário indicar o que dispõe o entendimento sumulado do Carf, no seguinte sentido:

Súmula CARF nº 2

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

48. Nesse tocante, não seria possível apreciar referido argumento em lide administrativa, não merecendo prosperar, portanto, o argumento da empresa contribuinte nesse sentido.

Conclusão

49. Diante do exposto, voto por **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso voluntário para excluir o lançamento fiscal relativo à contribuição devida ao Senar, mantendo-se hígidos os demais créditos tributários lançados.

Assinado Digitalmente

Yendis Rodrigues Costa