



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.720714/2017-43
ACÓRDÃO	2202-011.368 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	XIRU CEREAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Período de apuração: 01/04/2013 a 31/12/2015

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUBROGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO SENAR. PERÍODO DE 01/04/2013 A 31/12/2015. SUBROGAÇÃO ANTERIOR À LEI 13.606/2018. INVALIDADE. NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

I. CASO EM EXAME

Recurso voluntário interposto contra acórdão da 5ª Turma da DRJ/BSB que manteve o crédito tributário constituído por Auto de Infração de Contribuições Previdenciárias e de contribuição ao Senar sobre a receita bruta da comercialização de produção rural de pessoa física, no período de 01/04/2013 a 31/12/2015.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2. Há duas questões em discussão:

- (i) saber se o descumprimento do prazo legal do procedimento fiscal e eventual cerceamento de defesa acarretam nulidade do lançamento;
- (ii) saber se é válida, no período anterior à Lei 13.606/2018, a responsabilidade tributária por sub-rogação da empresa adquirente para recolhimento da contribuição destinada ao Senar.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3. Preliminares de nulidade rejeitadas. Ausência de vício no Termo de Início de Procedimento Fiscal e sucessivas prorrogações válidas. Garantia do contraditório e da ampla defesa devidamente assegurada.

4. Invalidez, no referido período, da sub-rogação da adquirente para recolhimento da contribuição ao Senar por ausência de fundamento legal expresso até a edição da Lei 13.606/2018.

5. Em observância à Súmula 150/CARF: “A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de subrogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.”

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a invalidez da atribuição de sujeição passiva ao adquirente do produto rural, por sub-rogação, quanto à Contribuição Social Previdenciária cujo produto da arrecadação é destinado ao Senar.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

RELATÓRIO

O Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino, relator:

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 5ª Turma da DRJ/BSB, de lavra do Auditor-Fiscal Ronaldo de Lima Macedo (Acórdão 03-078.698):

Trata-se de Auto de Infração de Contribuições Previdenciárias lavrado em face da empresa XIRU CEREAIS LTDA – EPP, na qualidade de responsável tributária por sub-rogação, relativamente às contribuições previdenciárias devidas pelo

produtor rural pessoa física, referentes à comercialização da produção rural no período de 01/04/2013 a 31/12/2015.

Consta dos autos que a autoridade fiscal procedeu ao lançamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de pessoa física, com fundamento nos artigos 25, I e II, e 30, III e IV, da Lei nº 8.212/1991, com as alterações posteriores, tendo a empresa atuada atuado como adquirente dos produtos e, portanto, sub-rogada na obrigação tributária.

A atuada foi regularmente cientificada do início da ação fiscal, tendo apresentado impugnação tempestiva, na qual arguiu, em síntese, cerceamento de defesa, nulidade do lançamento por descumprimento do prazo do procedimento fiscal, ausência de responsabilidade tributária por sub-rogação após a decisão do STF no RE 363.852/MG e impossibilidade de cobrança da contribuição ao SENAR e da contribuição substitutiva, por alegada ofensa a princípios constitucionais.

A decisão de primeira instância julgou improcedente a impugnação, mantendo a integralidade do crédito tributário lançado.

[...]

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2013 a 31/12/2015

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa tanto a origem do lançamento como os fatos geradores incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural de pessoa física, não há que se falar em nulidade.

TERMO DE INICIO DE FISCALIZAÇÃO. PRAZO DE VALIDADE.

O procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto, que vale pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. Inteligência do artigo 7º, inciso I e § 2º, do Decreto 70.235/1972.

INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO. DESCABIMENTO DE APRECIAÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

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.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. PERÍODO POSTERIOR À LEI 10.256/2001. EXIGÊNCIA.

A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22 da Lei 8.212/1991, e do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea “a” do inciso V e no inciso VII do art. 12 dessa lei, destinada à Seguridade Social, é de 2,1% (previdenciária + SAT/GILRAT) da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção. Inteligência do artigo 25, incisos I e II, da Lei 8.212/1991.

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição do empregador rural pessoa física em razão da responsabilidade tributária por sub-rogação, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento. Inteligência dos incisos III e IV artigo 30 da Lei 8.212/1991.

O Supremo Tribunal Federal (STF), por meio do RE 718.874/RS, declarou que é constitucional formal e materialmente a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

No presente caso, as contribuições devidas à previdência social são de período posterior à Lei 10.256/2001, que foi arremada na Emenda Constitucional (EC) 20/1998.

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS (SENAR). ARRECADAÇÃO.

A arrecadação das contribuições para outras Entidades e Fundos Paraestatais/Terceiros deve seguir os mesmos critérios estabelecidos para as contribuições Previdenciárias (art. 3º, § 3º da Lei 11.457/2007).

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO SENAR. INAPLICABILIDADE DO RE 363.852/MG DO STF.

Não houve, no âmbito do RE 363.852/MG, apreciação dos aspectos relacionados à inconstitucionalidade do art. 25 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 10.256/2001.

Após a vigência da Lei 10.256/2001, a contribuição destinada ao SENAR não foi objeto de reconhecimento de inconstitucionalidade no RE 363.852/MG, não existindo questionamento acerca da legitimidade de sua cobrança.

CONTRIBUIÇÃO SUBSTITUTIVA. INCIDENTE SOBRE PRODUÇÃO RURAL. DUPLA TRIBUTAÇÃO OU “BIS IN IDEM”. INOCORRÊNCIA.

O uso substitutivo de base de cálculo das contribuições sociais dos produtores rurais pessoas físicas, decorrente de mandamento constitucional e com previsão sobre etapas econômicas diferentes, necessariamente não se revela ensejador do fenômeno dupla tributação (bis in idem).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do resultado do julgamento em 08/03/2018, uma quinta-feira (fls. 142-143), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 05/04/2018, uma quinta-feira (fls. 145), no qual se sustenta, sinteticamente:

- a) O descumprimento do prazo do procedimento fiscal viola o devido processo legal, pois, segundo a parte-recorrente, os requisitos previstos no art. 7º, inciso I e § 2º, do Decreto 70.235/1972 são essenciais para a validade do procedimento e, se não cumpridos, acarretam nulidade do processo administrativo;
- b) A responsabilização da adquirente por sub-rogação fere o regime de legalidade estrita e a segurança jurídica, dado que o art. 30, IV, da Lei 8.212/91, com redação da Lei 9.528/97, foi declarado inconstitucional pelo STF no RE 363.852/MG, não havendo nova previsão legislativa válida para legitimar a sub-rogação até o período dos autos;
- c) A exigência da contribuição do produtor rural pessoa física sobre a receita bruta afronta o art. 195, § 8º e § 4º, da Constituição Federal, pois (i) a base de cálculo do resultado da comercialização é reservada ao segurado especial, não ao empregador rural pessoa física; e (ii) a instituição dessa exação exigiria lei complementar, não ordinária;
- d) A cobrança das contribuições ofende os princípios da isonomia e da capacidade contributiva, na medida em que impõe tratamento desigual entre empregadores rurais pessoas físicas e outros contribuintes (urbanos), resultando inclusive em dupla incidência (bis in idem);
- e) A exigência da contribuição ao SENAR é indevida, pois, à época dos fatos, não havia previsão válida de sub-rogação para a adquirente quanto ao recolhimento dessa contribuição, a qual só foi expressamente prevista para o adquirente a partir da Lei 13.606/2018.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

É o relatório.

VOTO

1 CONHECIMENTO

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

2 QUADRO FÁTICO-JURÍDICO

Originariamente, a autoridade lançadora constituiu crédito tributário relativo aos tributos Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador e Contribuição para Outras Entidades e Fundos, por ter identificado os seguintes fatos jurídicos tributários e as seguintes infrações:

1. **Infração:** Comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física não oferecida à tributação (FPAS 7442 – pessoa física – comercialização da produção rural).
Fatos geradores: 01/05/2013 a 31/07/2015.
Fundamentação legal:
 - Lei nº 8.212/1991, art. 25, II, § 5º, al. “a”; art. 30, incs. X e XII, e alterações posteriores;
 - Decreto nº 3.048/1999, art. 9º, VI, al. “a”; art. 200, § 5º, V; art. 216, IV, e alterações posteriores.**Valores:** contribuição devida consolidada de R\$ 206.115,95; juros de mora de R\$ 74.198,45; multa proporcional de R\$ 154.586,93.
2. **Infração:** Comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física não oferecida à tributação – grupo I (FPAS 7442 – pessoa física – comercialização da produção rural).

Fatos geradores: 01/05/2013 a 31/07/2015.

Fundamentação legal: mesmos dispositivos da infração anterior.

Valores: contribuição devida consolidada de R\$ 10.305,73; juros de mora de R\$ 3.709,83; multa proporcional de R\$ 7.729,25.

3. **Infração:** SENAR sobre a comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física – contribuições devidas (FPAS 7442 – pessoa física – comercialização da produção rural).

Fatos geradores: 01/05/2013 a 31/07/2015.

4. **Fundamentação legal:**

- Lei nº 8.212/1991, art. 25, II, § 5º; art. 30, incs. X e XII, e alterações posteriores;
- Lei nº 8.315/1991;
- Lei nº 8.870/1994;
- Decreto nº 3.048/1999, art. 9º, VI; art. 200, § 4º; art. 216, IV, e alterações posteriores.

Valores: contribuição devida consolidada de R\$ 20.611,53; juros de mora de R\$ 7.419,77; multa proporcional de R\$ 15.458,59.

Com base no Relatório Fiscal, lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campo Grande/MS sob a responsabilidade do Auditor-Fiscal Moacir Vieira Cardoso, sintetizam-se a seguir a motivação, o raciocínio e as conclusões da autoridade lançadora:

1. Motivação

- 1.1. Instauração do procedimento fiscal nº 2016-00458 em 26/07/2016, para apurar suposta omissão de recolhimento das contribuições previdenciárias (GPS códigos 2607 e 2615) e da contribuição ao SENAR, relativas à comercialização da produção rural de pessoa física pela parte-recorrente, no período de 01/05/2013 a 31/07/2015;
- 1.2. Recebimento de justificativas pela parte-recorrente (“não há recolhimento GPS códigos 2607 e 2615”), sem documentação comprobatória suficiente;
- 1.3. Juntada de elementos comprobatórios (DOCs) e de demonstrativos de apuração (Anexo 01), fundamentando a instauração do lançamento .

2. Raciocínio

- 2.1. Definição do fato gerador — comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física com empresa adquirente, nos termos do art. 166, I, “f”, da IN RFB 971/2009;
- 2.2. Determinação da base de cálculo: valor da receita bruta apurada no Anexo 01 (SPED NF-e), deduzidos os montantes já lançados em responsabilidade solidária; consolidação em quadro específico (p. 2-3);
- 2.3. Aplicação das alíquotas fixadas no auto de infração: 2% (FPAS), 0,1% (RAT) e 0,2% (SENAR);
- 2.4. Enquadramento legal apoiado nos arts. 25, § 5º, al. “a”, e 30, X e XII, da Lei 8.212/1991, e nos arts. 9º, VI, “a”, 200, § 5º, V, e 216, IV, do Decreto 3.048/1999; menção ao RE 718.874, do STF, quanto à constitucionalidade da contribuição do art. 25 da Lei 8.212/91.

3. Conclusões

- 3.1. Apuração de crédito tributário total de R\$ 10.305.799,97, distribuídos entre contribuição principal, juros de mora e multas proporcionais;
- 3.2. Elaboração de representação fiscal para fins penais, em tese por crime de sonegação (art. 337-A do CP);
- 3.3. Orientação de arquivamento da representação penal em caso de extinção do crédito por julgamento administrativo, pagamento ou quitação de parcelamento (Port. RFB 2.439/2010, art. 4º, § 4º);
- 3.4. Informação de que as parcelas relativas aos fatos com sujeição passiva solidária já foram lançadas no processo nº 10140-720.713/2017-07, em desfavor da Horizonte Corretora de Cereais Ltda.

O contribuinte impugnou esse ato de constituição do crédito tributário, ao narrar que o Termo de Procedimento Fiscal n.º 0140100.2016.00458 padecia de nulidade, em razão da ausência de prorrogação do prazo legal de sessenta dias, tendo sido iniciado em 26/07/2016 e prorrogado somente em 06/01/2017, extrapolando 164 dias, em desacordo com o art. 72, inciso I, § 22, da Lei 7.235/72. Aduziu, também, erro material na data de recebimento de sua manifestação, indicada em 04/10/2017, circunstância impossível na época, o que poderia causar prejuízos à parte-recorrente. Em seguida, apresentou breve síntese dos fatos, apontando decisões judiciais anteriores ao julgamento do STF em 30/03/2017 que suspendiam a retenção e o recolhimento das contribuições relativas à comercialização da produção rural de pessoa física.

No mérito, argumentou que houve erro na eleição do sujeito passivo, pois a obrigação tributária pertencia ao produtor rural pessoa física e não à adquirente, sem retenção que justificasse o lançamento contra esta. Sustentou que, sem retenção, não se pode atribuir à

parte-recorrente o ônus financeiro, e que a possibilidade de restituição ou compensação ao responsável tributário foi obstada pela jurisprudência do STJ. Fundamentou-se, ainda, na alegada inconstitucionalidade do Funrural, respaldada por liminares que suspenderam sua exigibilidade, e contestou o entendimento de constitucionalidade firmado no RE 718.874 do STF, argumentando que tal decisão não transitou em julgado e deixou de enfrentar questões materiais essenciais, gerando insegurança jurídica. Adicionou extensa fundamentação jurídico-constitucional, versando sobre a inconstitucionalidade formal e material da contribuição incidente sobre a receita bruta, em afronta aos arts. 195, § 4º, e 154, I, da CF, à unicidade da base econômica e ao princípio da isonomia tributária, com base no julgamento do RE 363.852/MG. Por fim, pleiteou o cancelamento do crédito tributário lançado, a possibilidade de complementação de documentos e argumentos e, subsidiariamente, a inclusão dos produtores rurais, verdadeiros contribuintes, no polo passivo do feito.

Ao apreciar a impugnação, o órgão julgador de origem julgou-a improcedente, mantendo-se o crédito tributário exigido .

Em sessão de 6 de fevereiro de 2018, a 5ª Turma da Delegacia de Julgamento de Brasília (DRJ/BSB) examinou o processo nº 10140.720.714/2017-43, em que a Impugnante — XIRU CEREAIS LTDA — EPP, na condição de responsável por sub-rogação — questionou o auto de infração que exigiu contribuições previdenciárias (previdenciária e SAT/GILRAT) e a contribuição ao SENAR sobre a receita bruta da comercialização da produção rural de pessoa física.

No exame das preliminares, afastou-se a alegação de nulidade do lançamento e de cerceamento de defesa, por reconhecer que o procedimento fiscal, iniciado em 26/07/2016, foi regularmente prorrogado por sucessivos termos de intimação, garantindo o contraditório e a ampla defesa. Rejeitou-se, também, a tese de vício no período de apuração e na data de recebimento da manifestação, entendendo-as meras incorreções materiais insuficientes para anular o ato administrativo.

No mérito, a Turma confirmou:

- a legitimidade da responsabilidade tributária por sub-rogação, nos termos dos arts. 25 e 30 da Lei 8.212/91;
- a impossibilidade de afastar a aplicação da lei sob alegação de inconstitucionalidade no âmbito administrativo, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235/72 e da Súmula 2 do CARF;
- a constitucionalidade formal e material da contribuição sobre receita bruta, consoante o RE 718.874/RS do STF;
- a inaplicabilidade do bis in idem, por tratar-se de base substitutiva prevista constitucionalmente;

- a regularidade da cobrança da contribuição ao SENAR, com fundamento no art. 6º da Lei 9.528/97, na redação da Lei 10.256/01, e no art. 3º da Lei 11.457/07.

Ante esse conjunto de fundamentos, a 5ª Turma julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário apurado no auto de infração.

Feita essa breve sistematização, prossigo ao exame das preliminares.

3 PRELIMINARES

3.1 PRELIMINARES DE NULIDADE

Afirma o recorrente que o descumprimento do prazo do procedimento fiscal viola o devido processo legal, pois, segundo a parte-recorrente, os requisitos previstos no art. 7º, inciso I e § 2º, do Decreto 70.235/1972 são essenciais para a validade do procedimento e, se não cumpridos, acarretam nulidade do processo administrativo.

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

Assim, registro o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

I.(a) - Nulidade. A Impugnante argumenta que ocorreu a perda da eficácia do Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 31/33), datado em 26/07/2016, cuja validade é de apenas 60 (sessenta) dias, e que o art. 7º, inciso I e § 2º, do Decreto 70.235/1972, determina a fixação do prazo máximo para conclusão dos trabalhos fiscais, que no caso foram os 60 dias, que a fiscalização extrapolou. Vamos ao texto da legislação. A leitura do art. 7º, inciso I e § 2º, do Decreto 70.235/1972 evidencia que os atos ou termos lavrados pelo Fisco valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

[...]

Basta verificar nos autos que o Termo de Início de Ação Fiscal de ciência da Impugnante foi em 26/07/2016. Posteriormente, isso foi seguido de numerosos Termos de Intimação Fiscal (fls. 34/41), iniciados em 06/01/2017 (data da ciência), cada um deles com validade de 60 (sessenta) dias. Se por acaso ocorreu um hiato entre esses prazos estipulados nos atos do Fisco (26/07/2016, Termo de Início de Ação Fiscal; e 06/01/2017, Termos de Intimação Fiscal), o efeito jurídico para a Impugnante simplesmente seria readquirir a espontaneidade para recolher os tributos com multa de mora (§ 1º do art. 7º do Decreto 70.235/1972), escapando da autuação de ofício, fato não evidenciado nos autos. Dentro do caminhar normativo do contencioso administrativo tributário federal, as hipóteses de

nulidade de lançamento fiscal estão enumeradas no artigo 59 do Decreto 70.235/1972, a saber: (i) documentos lavrados por pessoa incompetente; (ii) despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente; e (iii) despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa. E nenhuma dessas hipóteses foram evidenciadas nos autos.

[...]

Verifica-se a observância da garantia da ampla defesa ao ter sido devidamente concedida à atuada oportunidade para apresentar documentos durante a ação fiscal (Termo de Início de Procedimento Fiscal, fls. 31/33, e Termos de Intimação Fiscal, fls. 34/41), e ainda, para apresentar sua peça de impugnação e produzir elementos probatórios, com vistas a demonstrar a sua razão no litígio. Ou seja, a Impugnante teve garantido todos os seus direitos de defesa, não procedendo, portanto, suas alegações de nulidade dos presentes autos de infração. Percebe-se, portanto, que não há espaço fático para se falar em vícios no lançamento fiscal, já que estão estabelecidos de forma transparente nos autos (fls. 01/81) todos os seus requisitos legais, conforme preconizam o art. 142 do CTN1 e o art. 10 do Decreto 70.235/1972, tais como: local e data da lavratura; caracterização da ocorrência da situação fática da obrigação tributária (fato gerador); determinação da matéria tributável; montante da contribuição previdenciária devida; identificação do sujeito passivo; determinação da exigência tributária e intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias; disposição legal infringida e aplicação das penalidades cabíveis; dentre outros. Com isso, a alegação de nulidade não será acatada, pois o hiato gerado entre o Termo de Início de Ação Fiscal e o termo de continuidade no 1 (fls. 34/36) ocasionou apenas efeitos na espontaneidade para o recolhimento dos tributos (§ 1º do art. 7º do Decreto 70.235/1972), e não enseja a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos Fiscais lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei (parágrafo único do artigo 142 do CTN). I.(b) - Período de Apuração. A Impugnante argumenta que o período de apuração citado no relatório fiscal (04/2013 a 12/2017) estaria incorreto, visto que tanto o Termo de Procedimento Fiscal como a documentação solicitada e entregue se referem ao período de 2013 a 2015. Nesse passo, argumenta também que a data de recebimento da manifestação da Impugnante (04/10/2017) estaria incorreta. Com relação ao período de apuração citado no Relatório Fiscal (fls. 19/22), a afirmação da Impugnante é equivocada, porque, na realidade, tal documento narrou de forma explícita que o período de apuração se refere às competências 04/2013 a 12/2015, e nenhum momento citou a abrangência até a competência 12/2017. Portanto, a narrativa do período de apuração do lançamento, contida no Relatório Fiscal, não abrangeu as competências 01/2016 a 12/2017. Vejamos a narrativa exposta no Relatório Fiscal (fls. 19/22):

[...]

No tocante à data de recebimento registrada na manifestação da Impugnante em 04/10/2017 (fls. 135/139), percebe-se que a especificação do ano constante desse documento está incorreta, pois na realidade seria o ano de 2016 e não 2017. Entretanto, isso se trata de um simples erro material que não prejudica o lançamento fiscal, nem gera cerceamento ao direito de defesa (art. 60 do Decreto 70.235/1972), já que o conteúdo do Relatório Fiscal (fls. 28/40) narrou e registrou de forma expressa os motivos fáticos e jurídicos da autuação, delineando inclusive que se tratava de responsabilidade por sub-rogação da contribuição previdenciária oriunda da comercialização da produção rural, que, por sua vez, foi realizada pelos produtores rurais pessoas físicas: segurados especiais e contribuintes individuais, estes qualificados como empregadores pessoas físicas. Assim, a Impugnante tomou pleno conhecimento do dispositivo legal que fundamentou a responsabilidade por sub-rogação e isso já é suficiente para oportunizar o contraditório, bem como garantir o devido processo legal (art. 5º, inciso LV, da CF/1988), sendo que o erro na data de recebimento da documentação em nada interfere na configuração do fato gerador.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

Ausentes outras preliminares, prossigo ao exame de mérito.

4 MÉRITO

4.1 INVALIDADE LINEAR DA SUBROGAÇÃO

Argumenta-se que a responsabilização da adquirente por sub-rogação fere o regime de legalidade estrita e a segurança jurídica, dado que o art. 30, IV, da Lei 8.212/91, com redação da Lei 9.528/97, foi declarado inconstitucional pelo STF no RE 363.852/MG, não havendo nova previsão legislativa válida para legitimar a sub-rogação até o período dos autos.

Porém, dispõe a Súmula 150/CARF:

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.

Essa orientação vinculante vem sendo aplicada no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme comprovam as seguintes ementas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EFEITOS. SÚMULA CARF Nº 71.

O Mandado de Procedimento Fiscal se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento, bem como não acarreta nulidade do lançamento a ciência do auto de infração após o prazo de validade do MPF.

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. SÚMULA CARF nº 162

Nos termos da Súmula CARF nº 162, o direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

SUB-ROGAÇÃO NA PESSOA DO ADQUIRENTE DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA DA COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. EMPRESA ADQUIRENTE, CONSUMIDORA OU CONSIGNATÁRIA OU COOPERATIVA . ART. 30, IV, DA LEI Nº 10.256, DE 2001. SÚMULA CARF Nº 150.

A constitucionalidade do instituto da sub-rogação veiculada pelo art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 9.528, de 1997, foi objeto do Recurso Extraordinário 718.874, julgado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em 30/03/2017 (tema 669 da repercussão geral). Restou decidido serem constitucionais, na égide da Lei 10.256, de 2001, tanto a norma que prevê a imposição tributária (art. 25 da lei 8.212, de 1991) quanto a norma que determina a responsabilidade tributária/sub-rogação (art. 30, IV, da lei 8.212, de 1991). Nos termos da Súmula CARF nº 150, a inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de subrogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.

(CARF 13984721166201492 2202-009.618, Relator.: SARA MARIA DE ALMEIDA CARNEIRO SILVA, Data de Julgamento: 02/02/2023, Data de Publicação: 09/05/2023)

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.

(CARF - RECURSO VOLUNTARIO: 10120 .742982/2019-16 2102-003.506, Relator.: YENDIS RODRIGUES COSTA, Data de Julgamento: 05/11/2024, Data de Publicação: 10/02/2025)

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE. SÚMULA CARF Nº 150.

No período posterior à Lei nº 10.256 de 2001 são devidas pelo produtor rural pessoa física as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, ficando a pessoa jurídica adquirente responsável pela retenção e recolhimento dessas contribuições em virtude da sub-rogação prevista em lei .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.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. COOPERATIVA DE PRODUTORES RURAIS. CARACTERIZAÇÃO DE CONTRATO DE PARCERIA OU DE INTEGRAÇÃO RURAL. POSSIBILIDADE. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. LEI Nº 13.986 DE 2020.

Não se considera receita bruta, para fins de base de cálculo das contribuições sociais devidas pelo produtor rural cooperado, a entrega ou o retorno de produção para a cooperativa nas operações em que não ocorra repasse pela cooperativa a título de fixação de preço, não podendo o mero retorno caracterizar permuta, compensação, dação em pagamento ou ressarcimento que represente valor, preço ou complemento de preço.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. ARTIGO 6º DA LEI Nº 9.528 DE 1997. CONTRIBUINTE PESSOA FÍSICA OU SEGURADO ESPECIAL. VIGÊNCIA SOMENTE A PARTIR DA LEI Nº 13.606 DE 09/01/2018. PARECER PGFN 19.443/2021.

Impossibilidade de utilização do artigo 30, IV da Lei 8.212 de 1991 e do artigo 3º, § 3º da Lei nº 8.315 de 1991, como fundamento para a substituição tributária. A substituição tributária é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no artigo 6º da Lei nº 9.528 de 1997.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a adotar a fundamentação da decisão recorrida.

VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. INOCORRÊNCIA.

Não há ofensa ao princípio da verdade material quando a Fiscalização demonstra os documentos que serviram de base na apuração da infração, as bases de cálculo das contribuições lançadas e a respectiva fundamentação legal.

VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. INOCORRÊNCIA.

O princípio da verdade material denota a procura pela justiça que deve ser empreendida pelas partes do processo. As intimações de diligências realizadas pela fiscalização comprovam a busca por esta verdade e a inexistência de nulidade.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

PROVA TESTEMUNHAL. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Inexiste previsão legal no rito do Processo Administrativo Fiscal (PAF) para a oitiva de testemunhas no contencioso administrativo.

MULTA DE OFÍCIO.

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos na legislação específica e objeto de lançamento de ofício serão acrescidos da multa prevista no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430 de 1996.

JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA. TAXA SELIC. SÚMULAS CARF Nº 4 E 108.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela SRF são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial SELIC e incidem sobre o valor correspondente à multa de ofício.

(CARF - RECURSO VOLUNTARIO: 10925.729053/2019-56 2201-011.933, Relator.: DEBORA FOFANO DOS SANTOS, Data de Julgamento: 05/11/2024, Data de Publicação: 18/11/2024)

Diante do exposto, rejeito o argumento.

4.2 INVALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO SENAR, POR ARRASTAMENTO DA INVALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO APURADA EM REGIME DE SUBROGAÇÃO

Afirma-se que a exigência da contribuição do produtor rural pessoa física sobre a receita bruta afronta o art. 195, § 8º e § 4º, da Constituição Federal, pois (i) a base de cálculo do resultado da comercialização é reservada ao segurado especial, não ao empregador rural pessoa física; e (ii) a instituição dessa exação exigiria lei complementar, não ordinária, e que essa circunstância seria extensível ao tributo cujo produto arrecadado é destinado ao SENAR.

Não obstante, a orientação firmada no âmbito desta Turma é no sentido da autonomia da Contribuição ao Senar, como revela o seguinte excerto, elaborado pelo i. Cons. Henrique Perlatto, no julgamento do RV 00010970720134201279 (Ac. 2202-011.271):

A matéria acerca da natureza jurídica da contribuição ao SENAR não é pacífica na jurisprudência dos tribunais superiores.

A controvérsia decorre da limitação da imunidade prevista no artigo 149, § 2º para as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, mas não para as de interesse de categorias profissionais:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (...)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: I – não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação.

Além disso, o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Tema de Repercussão Geral nº 810, chegou a afirmar em sede de *obiter dictum* do voto proferido pelo Relator Dias Toffoli que reconheceu a conveniência de não tecer considerações sobre a natureza jurídica da contribuição, nos termos da ementa abaixo:

EMENTA

Embargos de declaração em recurso extraordinário. Parcial acolhimento. Exclusão de item da ementa do acórdão embargado.

Consistiram em *obiter dictum*, não possuindo caráter vinculante, as considerações lançadas sobre a natureza jurídica da contribuição ao SENAR (e as consequências disso quanto à imunidade referida no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal) quando do julgamento do mérito.

Embargos de declaração parcialmente acolhidos para que a ementa do acórdão embargado passe a ter a seguinte redação:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito tributário. Contribuição ao SENAR. Sistema S. Artigo 240 da CF. Alcance. Contribuinte empregador rural pessoa física. Base de cálculo. Substituição. Receita bruta da comercialização da produção. Artigo 2º da Lei nº 8.540/91, art. 6º da Lei nº 9.528/97 e art. 3º da Lei nº 10.256/01. Constitucionalidade. Critérios da finalidade e da referibilidade atendidos.

O art. 240 da Constituição Federal não implica proibição de mudança das regras matrizes dos tributos destinados às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical. Preservada a destinação (Sistema S), fica plenamente atendido um dos aspectos do peculiar critério de controle de constitucionalidade dessas contribuições, que é a pertinência entre o destino efetivo do produto arrecadado e a finalidade da tributação.

Foi fixada a seguinte tese para o Tema nº 801: “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”.

Recurso extraordinário ao qual se nega provimento.

(RE 816830 ED, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 12-09-2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 09-10-2023 PUBLIC 10-10-2023)

Assim, é evidente que o próprio STF ainda não pacificou a natureza jurídica da contribuição em questão, afetando a matéria sob o Tema de Repercussão Geral nº 1320, que contém a seguinte delimitação no acórdão de afetação proferido nos autos do Recurso Extraordinário nº 1.310.691/SC em 13/09/2024:

IV. DISPOSITIVO

Repercussão geral reconhecida para a seguinte questão constitucional: saber se a contribuição ao Senar, prevista no art. 22-A, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, é contribuição social geral ou contribuição de interesse de categoria profissional para efeitos da incidência, ou não, da imunidade de receitas decorrentes de exportação (art. 149, § 2º, inc. I, CRFB).

Este entendimento não destoa do que historicamente é adotado nesta turma, no sentido de que a contribuição ao SENAR tem natureza jurídica de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, razão pela qual não está abrangida pela imunidade prevista no artigo 149, § 2º, inciso I, da Constituição, que se destina apenas às contribuições sociais e destinadas à intervenção no domínio econômico, conforme se depreende da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A contribuição ao SENAR, destinada ao atendimento de interesses de um grupo de pessoas; formação profissional e promoção social do trabalhador rural; inclusive financiada pela mesma categoria, possui natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, em sua essência jurídica, destinada a proporcionar maior desenvolvimento à atuação de categoria específica, portanto inaplicável a imunidade das receitas decorrentes da exportação.

A imunidade prevista no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal apenas abrange as contribuições sociais e as destinadas à intervenção no domínio econômico, ainda que a exportação seja realizada via terceiros (trading companies), não se estendendo, no entanto, ao SENAR, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

(Acórdão nº 2202-008.409, Processo nº 11634.720186/2017-33, Relator Leonam Rocha de Medeiros, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, sessão de 14/07/2021, publicado em 10/08/2021)

Inclusive, esta matéria é assim decidida no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se depreende da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A contribuição ao SENAR possui natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, em sua essência jurídica, destinada a proporcionar maior desenvolvimento à atuação de categoria específica, razão pela qual não lhe pode ser estendida a imunidade das receitas decorrentes da exportação.

(Acórdão 9202-011.314, Processo nº 10480.721076/2019-99, Relatora Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais da 2ª Seção, sessão de 18/06/2024, publicado em 16/09/2024)

Ademais, cumpre destacar que o §5º, do artigo 22-A, da Lei nº 8.212, de 1991, prevê que a contribuição exigida ao SENAR possui fundamento jurídico autônomo, ainda que a legislação preveja que sua apuração para o empregador agroindústria seja realizada em conjunto com as contribuições sociais devidas, nos termos abaixo:

Art. 22-A.

A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de:

I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social; (Incluído pela Lei nº

10.256, de 2001).

II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade. (...)

§ 5º O disposto no inciso I do art. 3º da Lei no 8.315, de 23 de dezembro de 1991, não se aplica ao empregador de que trata este artigo, que contribuirá com o adicional de zero vírgula vinte e cinco por cento da receita bruta proveniente da comercialização da produção, destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR).

Desta feita, evidencia-se que não há impeditivo de que uma contribuição social e uma contribuição de interesse de categorias profissionais e econômicas sejam apuradas em conjunto, tendo em vista que compartilham da mesma base de cálculo. Não obstante, a imunidade constitucional só será aplicada à contribuição social e de intervenção no domínio econômico por previsão expressa, o que leva à improcedência deste tópico recursal.

O respectivo acórdão foi assim ementado, de modo a reforçar a transcendência dos respectivos motivos determinantes, sem a identificação de distinção (*distinguishing*):

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. RECEITA DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE INAPLICÁVEL.

A natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR é de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, de modo que inaplicável a imunidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR . FUNDAMENTO JURÍDICO AUTÔNOMO.

A contribuição ao SENAR devida pela agroindústria tem fundamento legal autônomo, previsto no § 5º, do artigo 22-A, da Lei nº 8.212, de 1991, independente de sua apuração se dar em conjunto com as contribuições sociais previstas no caput.

(CARF - RECURSO VOLUNTARIO: 00010970720134201279 2202-011 .271, Relator.: HENRIQUE PERLATTO MOURA, Data de Julgamento: 08/05/2025, Data de Publicação: 21/05/2025)

Diante do exposto, rejeito o argumento.

4.3 CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA EMPREGADOR OU SEGURADO ESPECIAL. SUBROGAÇÃO DO ADQUIRENTE DA PRODUÇÃO RURAL.

Diz-se que a exigência da contribuição ao SENAR é indevida, pois, à época dos fatos, não havia previsão válida de sub-rogação para a adquirente quanto ao recolhimento dessa contribuição, a qual só foi expressamente prevista para o adquirente a partir da Lei 13.606/2018.

Apesar da declaração de constitucionalidade do tributo (Tema 801, RE 816.830, rel. min. D. Toffoli, Data de Julgamento: 12/09/2023, Tribunal Pleno, Data de Publicação: PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 09-10-2023 PUBLIC 10-10-2023), a discussão sobre a existência de norma geral e abstrata a instituir a modalidade específica de sujeição passiva por “sub-rogação” é questão autônoma e inconfundível, capaz de, tão-somente por si, invalidar a tributação do contribuinte. Assim, esse *distinguishing* deve ser enfrentado.

Nos termos do Parecer PGFN 19.443/2021, o estabelecimento de sujeição passiva tributária derivada ao adquirente, via sub-rogação, somente seria válido a partir da publicação da Lei 13.606/2018.

Como se verifica nesse documento, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional examina minuciosamente a evolução normativa da contribuição ao SENAR. Primeiramente, estabelece-se que a Lei 9.528/1997 criou uma contribuição específica de 0,2% sobre a receita bruta da comercialização de produção rural para empregadores rurais pessoa física e segurados especiais. Contudo, essa lei originalmente não continha previsão expressa sobre substituição tributária, lacuna que se tornaria fundamental para toda a argumentação subsequente.

Em seguida, o parecer demonstra sistematicamente porque os dispositivos anteriormente utilizados como fundamento para a substituição tributária eram inadequados. Quanto ao artigo 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, argumenta-se que este dispositivo se refere exclusivamente às contribuições destinadas à Seguridade Social previstas no artigo 25 da mesma lei, não abrangendo a contribuição ao SENAR, que possui natureza jurídica distinta. Esta separação conceitual é crucial, pois estabelece que não se pode aplicar analogicamente um regime de substituição tributária criado para um tipo específico de contribuição a outra categoria tributária.

Paralelamente, no tocante ao artigo 3º, parágrafo 3º, da Lei nº 8.315/1991, sustenta-se sua inaplicabilidade temporal, uma vez que este dispositivo é anterior à própria criação da contribuição específica regulamentada pela Lei nº 9.528/1997. Consequentemente, seria logicamente impossível que uma norma anterior previsse a substituição tributária de uma obrigação que ainda não existia no ordenamento jurídico.

O argumento prossegue analisando o Decreto nº 566/1992, especificamente seu artigo 11, parágrafo 5º, alínea "a", que estabelecia a obrigação de recolhimento pelo adquirente

da produção rural. Demonstra-se que este decreto padecia de vício fundamental: ausência de lastro normativo adequado. Com base nos artigos 121, parágrafo único, inciso II, e 128 do Código Tributário Nacional, argumenta-se que a instituição de responsabilidade tributária por substituição exige expressa previsão em lei formal, requisito que não estava atendido até a edição da Lei nº 13.606/2018.

Fortemente, o documento apresenta extensa jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que corrobora integralmente esses argumentos. Os precedentes citados demonstram pacificação da matéria, estabelecendo que somente com a Lei nº 13.606/2018, que incluiu o parágrafo único no artigo 6º da Lei nº 9.528/1997, passou a existir base legal suficiente para a substituição tributária da contribuição ao SENAR. Esta jurisprudência consolidada elimina qualquer possibilidade de reversão do entendimento, configurando situação de segurança jurídica definitiva.

Por conseguinte, estabelece-se um marco temporal claro e inequívoco: a validade da substituição tributária para a contribuição ao SENAR somente se verifica a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018. Antes dessa data, qualquer cobrança baseada em substituição tributária carecia de fundamento legal válido, constituindo exigência indevida.

Finalmente, todos esses elementos convergem para demonstrar o enquadramento da matéria nos critérios estabelecidos pela Lei nº 10.522/2002 e pela Portaria PGFN nº 502/2016 para dispensa de contestação e recursos. A jurisprudência consolidada, aliada à impossibilidade de reversão do entendimento desfavorável à Fazenda Nacional, justifica plenamente a inclusão do tema na lista de dispensas, promovendo economia processual e segurança jurídica para todos os envolvidos.

Dessa forma, a conclusão pela inclusão na lista de dispensa resulta de uma concatenação lógica e jurídica irrefutável, baseada na evolução legislativa, na análise dos vícios normativos, na consolidação jurisprudencial e no enquadramento nos critérios legais específicos para tal medida.

Por oportuno, transcrevo a ementa de referido parecer:

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 8.315, 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. 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

Essa orientação encontra eco na Câmara Superior de Recursos Fiscais vinculada a esta 2ª Seção de Julgamento, nos termos do seguinte precedente:

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, [...].

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.

(CARF 10314721139201767 9202-010.585, Relator.: MARCELO MILTON DA SILVA RISSO, Data de Julgamento: 20/12/2022, Data de Publicação: 09/02/2023)

No caso em exame, os fatos jurídicos tributários são anteriores a 2018 (apuração de 01/04/2013 a 31/12/2015), de modo a tornar inválida a substituição tributária.

Observa-se, desse modo, que o órgão julgador de origem divergiu da orientação correta a ser aplicada ao caso.

Diante do exposto, acolho o argumento, tão-somente para reconhecer a invalidade da atribuição de sujeição passiva ao adquirente do produto rural, por sub-rogação, quanto à Contribuição Social Previdenciária cujo produto da arrecadação é destinado ao Senar.

5 CONCLUSÃO

Diante do exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para reconhecer a invalidade da atribuição de sujeição passiva ao adquirente do

produto rural, por sub-rogação, quanto à Contribuição Social Previdenciária cujo produto da arrecadação é destinado ao Senar.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino