



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.720833/2016-15
ACÓRDÃO	2202-011.702 – 2 ^a SEÇÃO/2 ^a CÂMARA/2 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	J.M.J ADMINISTRACAO DE BENS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/04/2014

REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 669 STF

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

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUBROGAÇÃO. PARECER PGFN 19.443/2021

Impossibilidade de utilização do artigo 30 IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 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 artigo 6º da Lei nº 9.258, de 1997.

Para que seja atribuída a responsabilidade ao adquirente da produção rural de pessoa física devidas ao SENAR, faz-se necessário lei em sentido estrito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto da alegação de inconstitucionalidade dos dispositivos que preveem a contribuição social incidente sobre a comercialização da produção rural, rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e, na parte conhecida, em dar parcial provimento para afastar a contribuição devida ao SENAR.

Sala de Sessões, em 3 de dezembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (Relator), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o processo em epígrafe de lançamento de contribuições sociais devidas à Previdência Social por segurados produtores rurais pessoa física, inclusive as contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, e de contribuições devidas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR, incidentes sobre o valor da receita bruta da comercialização da produção rural, e devidas por sub-rogação da pessoa jurídica na qualidade de adquirente da produção rural.

Relata a fiscalização que a empresa adquiriu animais destinados ao abate, de produtores rurais pessoa física, porém não recolheu os valores devidos à Seguridade Social.

As bases de cálculo das contribuições previdenciárias devidas foram obtidas através das Notas Fiscais de Entrada disponibilizadas pela empresa e constantes do Banco de Dados da Secretaria da Fazenda do Estado do Mato Grosso do Sul, relacionadas na planilha "Relatório de Notas Fiscais de Entrada" (fls. 21/76).

As alíquotas aplicadas foram as seguintes:

- Contribuição previdenciária 2,00%
- GILRAT 0,10%
- SENAR 0,20%

1. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR

Lançamento de contribuições previdenciárias dos segurados produtores rurais pessoa física e de contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – (GILRAT), incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural e devidas por sub-rogação da pessoa jurídica na qualidade de adquirente da produção rural, não declaradas em GFIP, consolidadas em 04/04/2016, no montante de R\$ 3.342.580,56 (três milhões, trezentos e

quarenta e dois mil, quinhentos e oitenta reais e cinquenta e seis centavos), correspondentes ao período de 07/2012 a 04/2014.

A descrição das infrações e o seu enquadramento legal constam do relatório "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal – Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador" (fls. 3/4).

O demonstrativo das contribuições apuradas, por infração e por estabelecimento, consta do relatório "Demonstrativo de Apuração – Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador" (fl. 5/6).

O cálculo dos acréscimos legais (multa e juros) e sua fundamentação legal constam do "Demonstrativo de Multa e Juros de Mora – Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador" (fls. 7/10).

2. CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS

Lançamento de contribuições devidas pelos segurados produtores rurais pessoa física ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR, incidentes sobre a receita bruta da comercialização de sua produção rural e devidas por sub-rogação da pessoa jurídica na qualidade de adquirente da produção rural, não declaradas em GFIP, consolidadas em 04/04/2016, no montante de R\$ 318.340,70 (trezentos e dezoito mil, trezentos e quarenta reais e setenta centavos), correspondentes ao período de 07/2012 a 04/2014.

A descrição das infrações e o seu enquadramento legal constam do relatório "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal – Contribuição para outras entidades e fundos" (fl. 13).

O demonstrativo das contribuições apuradas, por infração e por estabelecimento, consta do relatório "Demonstrativo de Apuração – Contribuição para outras entidades e fundos" (fl. 14).

O cálculo dos acréscimos legais (multa e juros) e sua fundamentação legal constam do "Demonstrativo de Multa e Juros de Mora – Contribuição para outras entidades e fundos" (fls. 15/17).

IMPUGNAÇÃO:

Inconformado com a autuação o Sujeito Passivo apresentou impugnação tempestiva (fls. 90/126), na qual alega que o Auto de Infração está eivado de vícios, faltando-lhe prova robusta e amparo legal para a sua lavratura. Os cálculos e presunções do Auditor Fiscal não podem ser considerados provas para justificar a autuação:

1. DOS FATOS

Aduz a impugnante que, à época dos fatos, era empresa frigorífica que desenvolvia atividade industrial e comercialização no mercado interno ou externo de bovinos, suínos, caprinos, ovinos e aves para obtenção de seus fins sociais, sendo a principal delas a compra e abate de

bovinos com comercialização no mercado interno e externo, conforme previsto no contrato social, o que caracteriza fato gerador para o recolhimento de diversos tributos.

Tece considerações sobre o mercado de gado, os tributos incidentes sobre a sua comercialização e os impactos financeiros da contribuição ao "funrural" na atividade, relatando situações que levaram ao seu questionamento judicial e que culminou com a declaração de inconstitucionalidade da contribuição pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar recurso do Frigorífico Mataboi S/A.

2. DO DIREITO

2.1. A INCONSTITUCIONALIDADE CONSTANTE DO FUNRURAL OU NOVO FUNRURAL, DESDE SUA ORIGEM ATÉ AS MAIS RECENTES ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS.

Discorre sobre a importância do agronegócio para a economia brasileira e sobre a criação do "Funrural", o seu custeio, os benefícios previdenciários assegurados e a sua importância para o trabalhador rural e as alterações na legislação ocorridas desde a criação da contribuição.

Destaca as disposições constitucionais e legais sobre a contribuição previdenciária dos produtores rurais, em especial o artigo 195 da Constituição Federal de 1988 e o artigo 25 da Lei nº 8.212/91, em sua redação original e as alterações das Leis nº 8.540/1992, 9.528/1997 e 10.256/2001, ressaltando que até a edição da Lei nº 10.256/2001 a cobrança de referida contribuição estava eivada de vício de constitucionalidade.

Argumenta que, como já havia outros tributos incidentes sobre o faturamento e o lucro, restava tão somente a tributação da contribuição destinada ao custeio da seguridade social sobre a folha de salários. Não poderia a Lei ter exigido uma outra contribuição social sobre o faturamento (ou resultado da comercialização) sobrepondo outros tributos existentes em obediência ao 154 da Constituição Federal.

Menciona situações e simula cálculos comparativos dos impactos na atividade pecuária, ocasionados pela contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento e pela contribuição sobre a receita bruta da produção rural, o que teria levado produtores rurais a questionar judicialmente a contribuição.

Afirma que a Lei nº 8.212/91 somente fixou a alíquota e a base de cálculo da contribuição em comento, não tendo definido o fato gerador da obrigação, que ficou a cargo da Ordem de Serviço INSS nº 60/2001. Ausentes o fato gerador e a base de cálculo, não pode ser exigível a Contribuição determinada no artigo 25 da Lei nº 8.212/1991. Cita legislação.

Cita a Lei nº 8.870/1994 e as alterações por ela efetuadas na contribuição previdenciária dos produtores rurais pessoa jurídica, que foram declaradas inconstitucionais pelo STF, motivando a edição da Lei nº 10.256/2001. Entretanto, ignorou-se a decisão do STF que a exação feria princípios e regras constitucionais.

Da Leitura do artigo 110 do Código Tributário Nacional, depreende-se que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e forma de

direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias. Em específico, a Lei não poderia exigir uma contribuição que apenas fora autorizada pela Constituição para uma espécie de Segurado, no caso, o Segurado Especial.

Para que fosse possível instituir uma nova tributação, haveria de curvar-se ao preceito constitucional do artigo 154, inciso I. Ou seja, para ser exigível o Novo Funrural deveria incidir sobre o Lucro, Faturamento ou folha de salários. Bem, este preceito já fora alcançado, devendo, portanto, remeter-se ao parágrafo 4º, ou seja, poderiam sim ser criadas outras contribuições desde que regradas pelo artigo 154, I da Constituição Federal, desde que obedecidas a não cumulatividade e não se superponha aos artigos 153, 155 e 156 da Constituição Federal.

O artigo 1º da Lei nº 8.540/92, ao modificar o artigo 25 da Lei nº 8.212/94, teria criado uma nova hipótese de contribuição social sobre a receita bruta, equiparando os empregadores rurais a segurados especiais. Ao julgar o Recurso Extraordinário (RE) nº 363.852, o STF decidiu pela inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92.

Ao final alega que:

A Contribuição Social Rural, a que todos chamamos por habitualidade de FUNRURAL, incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção, devida tanto pelo empregador rural pessoa física (art. 25 da Lei nº 8.212/91) quanto pelo produtor rural pessoa jurídica (art. 25 da Lei nº 8.870/94) padece de vícios de ilegalidade e inconstitucionalidade à luz da legislação tributária pertinente.

Este tributo, que incide sobre a receita bruta da comercialização dos produtos agropecuários (soja, milho, trigo, algodão, café, gado...), vem onerando substancialmente o produtor rural a alíquotas altíssimas, que variam de 2,3% a 2,7%. Estes recursos, destinados a financiar a seguridade social (INSS) chegam, para o caso dos produtores pessoa jurídica, cumulados com outras contribuições sociais (COFINS e PIS), a patamares inaceitáveis de até 6% do total bruto comercializado.

Transcreve acórdão do TRF da quarta região que sintetiza entendimento sobre a cobrança da contribuição previdenciária dos produtores rurais.

2.2. A INCONSTITUCIONALIDADE DO TRIBUTO FUNRURAL E A MATÉRIA EM DEBATE NO JUDICIÁRIO

Sobre a inconstitucionalidade da contribuição dos produtores rurais, incidentes sobre a produção rural, traz as seguintes decisões:

a) O STF encerrou julgamento de recurso extraordinário 363.852/MG em que se discute a constitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92, que, dispondo sobre a contribuição do empregador rural para a seguridade social - FUNRURAL, altera dispositivos da Lei nº 8.212/91 (artigos 12, V e VII; 25, I e II; 30, IV).

b) Em 19/06/2008, o STF já confirmou a inconstitucionalidade do tributo através de Recurso Extraordinário nº 584.085, como já haviam feito no advento do art. 25, § 2º, da Lei nº 8.870/94. Em síntese, o art. 25 da Lei nº 8.212/91 afronta diretamente regras constitucionais da seara tributária, quais sejam, o art. 154, inciso I, e o art. 195, inciso I, alíneas a, b e c, da Constituição Federal de 1988.

2.3. CONVALIDAÇÃO DA COBRANÇA PELA LEI nº 10.256/2001

Transcreve trechos da Lei nº 10.256/2001, e alega que esta Lei não alterou os incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212/91, os quais estabelecem a base de cálculo e a alíquota da contribuição declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, os quais ainda possuem a redação fixada pela Lei nº 9.528/97.

Sozinha, a Lei nº 10.256/2001 é uma lei sem eficácia, porque mutilada.

Sem a previsão de base de cálculo e de alíquotas, não pode ela pretender sustentar a exigibilidade de um tributo.

Portanto, a redação estabelecida pela Lei nº 10.256/2001 não é suficiente para a cobrança do tributo. Nela, não estão estabelecidas a base de cálculo nem as alíquotas.

Aduz que o STF sacramentou o entendimento de que o Funrural é inconstitucional quando cobrado do produtor rural empregador pessoa física, isso mesmo após a edição da Lei nº 10.256/01. A tese que beneficiou o Frigorífico Mataboi (RE 363.852/MG) afasta, expressamente, o argumento da União de que a Lei nº 10.256/01 (Lei Ordinária editada após a Emenda Constitucional nº 20/98) havia regularizado a cobrança do tributo.

2.4. STF JULGARÁ SE FUNRURAL DE EMPRESAS É CONSTITUCIONAL

Após decidir que os produtores rurais pessoas físicas não devem recolher a contribuição ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (Funrural), o Supremo Tribunal Federal (STF) voltará a julgar a questão.

A Corte reconheceu a repercussão geral do tema a partir de um recurso da Fazenda Nacional contra a Agropecuária Vista da Santa Maria, do Rio Grande do Sul. Ao julgar o recurso da agropecuária gaúcha em julho de 2011, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região reconheceu a "bitributação".

2.5. FUNRURAL. STF RECONHECE REPERCUSSÃO GERAL NA DISCUSSÃO SOBRE A CONSTITUCIONALIDADE DO TRIBUTO APÓS A LEI nº 10.256/2001

Por entender que o tema ultrapassa os interesses subjetivos da causa, foi publicado em 11/09/2013 o acórdão no RE nº 718.874/RS, que reconheceu a repercussão geral na discussão sobre a constitucionalidade da contribuição a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física, prevista no art. 25 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Transcreve ementa do acórdão de decisão do TRF-4, no processo nº 2008.70.16.000444-6/PR.

Assim, o Supremo Tribunal Federal deve julgar o recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida (RE 718.874) que vai decidir, definitivamente, se é mesmo inconstitucional a contribuição social (Funrural) recolhida pelo empregador rural (pessoa física) incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

2.6. QUANTO À CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIROS EM FAVOR DO SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM RURAL – SENAR.

A impugnante alega que não figura como contribuinte da contribuição devida ao SENAR.

Transcreve o art. 6º da Lei nº 9.528/97, observando que a sub-rogação do recolhimento dessa contribuição aos adquirentes da produção rural está prevista somente no § 5º do art. 15, do Decreto nº 566/1992, que transcreve.

Nada obstante as demais ilegalidades existentes na instituição da referida contribuição, a atribuição de responsabilidade tributária veiculada por Decreto vai de encontro aos artigos 150, § 7º, da Carta Magna, e 128 do Código Tributário Nacional. Cita jurisprudência.

Nos moldes do art. 128 do Código Tributário Nacional, somente a LEI pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação.

A contribuição ao SENAR está prevista no art. 6º da Lei nº 9.528/97 e não se submete à responsabilidade por sub-rogação prevista no artigo 30, incisos III e IV da Lei nº 8.212/91. Nos termos dos últimos dispositivos, a responsabilidade por sub-rogação do adquirente de produto rural se limita às obrigações do art. 25 da Lei nº 8.212/91, as quais jamais consta a obrigação do produtor rural de pagar contribuição para o SENAR.

Ademais, o art. 121, do CTN, dispõe com clareza que o responsável tributário não se reveste na condição de contribuinte, não preenchendo, assim, os critérios da regra matriz de incidência tributária para a exigência do tributo supostamente não recolhido.

O responsável tributário não pode responder pelo tributo devido pelo contribuinte, sobretudo porque a Recorrente não reteve tais valores. A obrigação, como disposto nos textos legais supratranscritos é do produtor, sendo a impugnante parte ilegítima para responder pela contribuição em tela.

Conclui que, inobstante a matéria suso elencada, no que tange a inobrigatoriedade questionada, procedeu ao recolhimento desta contribuição, conforme faz prova a documentação em anexo.

Juntou cópias de Notas Fiscais Eletrônicas (fls. 136/187), planilhas de “apuração de cálculo SENAR efetuado o pagamento” (fl. 188/190) e cópias de telas de sistema de arrecadação da Receita Federal, opção “consulta detalhes GPS”, relativas ao período de 07/2012 a 04/2014 (fls. 191/212).

3. PEDIDO

Requer a improcedência dos Autos de Infração, considerando estarem eivados de vícios, faltando-lhes prova robusta e sustentação jurídica para sua confecção face a constitucionalidade da cobrança do tributo.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Valverde Ferreira da Silva**, Relator

O sujeito passivo tomou conhecimento do acórdão de impugnação na data de 09.08.2018 (quinta-feira), apresentando o competente recurso voluntário em 10.09.2018 (segunda-feira), e sendo tempestivo, dele tomo conhecimento, exceto das alegações de constitucionalidade dos dispositivos legais que amparam o lançamento, pelo óbice da Súmula 02 do CARF.

A matéria devolvida a este CARF envolve os seguintes pontos de discussão: (i) nulidade do auto de infração; (ii) possibilidade de reconhecimento de constitucionalidade de lei por ato administrativo; (iii) a constitucionalidade do FUNRURAL; (iv) ausência de previsão legal para a exigência da contribuição do sub-rogado.

1. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

O recorrente vem alegar em preliminar a nulidade do auto de infração, sustentando a ausência de justa causa, além de não se ater ao artigo 142 do Código Tributário Nacional. Em suas palavras:

“Assim, nula é a exação, não há como prosperar a pretensão do autuante, que pela falta de justa causa para a instauração da ação fiscal, quer, sobretudo, pela impropriedade de que está revestido o ato formal, que direcionado no sentido da exigência, desamparada da indispensável garantia legal.”

“No caso, pela ilegitimidade da lavratura do auto de infração, cuja irrogação de conduta ilícita, não passa de equívocos, cujos dispositivos oferecidos não possibilitam o entendimento esposado na exação, tampouco abre espaço ou possibilidade para o apenamento pretendido, têm-se como ilegítima autuação, devendo por isso, ser declarada nula, dando-se baixa nos registros pertinentes, como o consequente arquivamento do processo, que lhe propiciou origem.”

Muito embora repleta de citações doutrinárias, na realidade, a menção à falta de justa causa para o lançamento está diretamente ligada ao mérito da acusação e não aos requisitos intrínsecos de validade do ato administrativo. O que pode nulificar o ato administrativo é a ausência de motivação ou o desvio de sua finalidade, o que efetivamente não é o caso. A autoridade lançadora realizou seu mister para exigir do sujeito passivo as contribuições previdenciárias devidas por sub-rogação incidentes sobre a comercialização da produção agrícola, inclusive o SENAR.

O recorrente bem compreendeu a acusação fiscal, tanto que desenvolveu toda a sua defesa calcada na alegação de inconstitucionalidade dos diversos dispositivos em que se fundamenta o lançamento. Embora, alegue que os “dispositivos oferecidos não possibilitam o entendimento esposado na exação”, não foi capaz de demonstrar o suposto prejuízo sofrido. A nulidade absoluta no processo administrativo fiscal está disciplinada nos artigos 59 do Decreto nº 70.235/1972, carecendo para seu acatamento da demonstração do comprometimento ao direito de defesa:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Logo, não há que se falar em nulidade, pois o recorrente apenas afirma que os “dispositivos oferecidos não possibilitam o entendimento esposado na exação”, sem a devida correlação, mormente quando deduz toda a sua argumentação em questões relativas à inconstitucionalidade da obrigação tributária exigida.

Quanto aos requisitos materiais do artigo 142 do Código Tributário Nacional, melhor sorte não merece o recorrente. Pois todos os pressupostos nele exigidos, a constatação da ocorrência do fato gerador e sua devida correlação com a matéria tributável, a identificação do sujeito passivo e o montante do tributo devido, constam da peça acusatória

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Portanto, a irresignação do recorrente é com o mérito subjacente ao lançamento e não quanto a eventual situação ensejadora de sua nulidade ou ausência de requisitos essenciais a sua validade, que será apreciada em tópico próprio.

O recorrente chega a defender que a autoridade lançadora atuou “ao arreio da lei e do ordenamento jurídico, agindo com paixão de seus dirigentes para, extrapolando as

disposições da Lei Maior do país, impor sanções que se converteram em abuso de autoridade, excesso de exação, evitando sua conduta de nulidade relativa, quando não absoluta, parcial, quando não total de nenhum efeito na ordem jurídica tornando tais atos passíveis de decretação de nulidade pelo Poder Judiciário”.

Uma vez constatada a ocorrência do fato gerador, está a autoridade lançadora obrigada por um dever legal de realizar o lançamento tributário, sob pena de responsabilidade, nos termos do artigo 142, do Código Tributário Nacional. Se não é lícito a este CARF questionar a validade de lei, muito menos o seria o agente fiscal.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração.

2. RECONHECIMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI POR ATO ADMINISTRATIVO

O sujeito passivo traz à lide posições doutrinárias que possibilita às autoridades deixarem de cumprir normas que reputem inconstitucionais, pois estão na seara da realização de atos concretos voltados para os fins estatais, de tal modo que insinua a competência deste colegiado para o enfretamento da inconstitucionalidade de leis.

Antes de qualquer coisa, é preciso esclarecer que esta Turma não está investida das funções típicas da atividade jurisdicional, mas o de realizar o controle de legalidade do lançamento tributário. Para tanto, deve observar as disposições legais e regimentais que limitam a sua atuação, contida nos artigos 26-A do Decreto 70.235/1972, no artigo 98, do Regimento Interno do CARF, e na Súmula CARF nº 02.

Decreto nº 70.235/1972

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

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

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Portaria MF nº 1.634/2023

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Súmula CARF nº 02

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

Ora, este órgão do Poder Executivo não pode negar vigência a normas que ingressam no ordenamento jurídico com a presunção de legitimidade, salvo se expressamente afastadas pelo controle de constitucionalidade por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal. Conforme já anteriormente mencionado, o controle de legalidade do lançamento não autoriza a este colegiado o enfrentamento da incompatibilidade constitucional dos dispositivos legais que o fundamentou, pois tal competência é exclusiva do Poder Judiciário.

3. INCONSTITUCIONALIDADE DO FUNRURAL

Quanto a cobrança da contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural, vem defender o recorrente a sua constitucionalidade, no período posterior a Emenda Constitucional nº 20, que deu guarida ao teor da Lei nº 10.256/2001. Para tanto, alega que esta exação estaria em confronto com os artigos 154 e 194, § 5º, da Constituição Federal.

Também defende que a Lei nº 8.212/1991 “não definiu o Fato Gerador da Obrigaçāo Tributária em comento, mas fixou tão somente sua alíquota e sua base de cálculo, ou seja, a Receita Bruta da Comercialização da produção”, cujo fato gerador estaria descrito apenas na Ordem de Serviço 60/2001.

Além disso, argumenta que com a extinção do regime previdenciário específico do produtor rural, a cobrança da contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização da produção rural, encontraria respaldo constitucional apenas para o Segurado Especial.

O recorrente insiste em abordar questões constitucionais quanto a compatibilidade da contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização da produção rural, que conforme já anteriormente abordado, encontra óbice nos artigos 26-A do Decreto 70.235/1972, no artigo 98, do Regimento Interno do CARF, e na Súmula CARF nº 02. Portanto, não conhecerei destas alegações.

A referida contribuição já foi declarada constitucional pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal no julgamento do paradigma do RE 718874, que em sede de repercussão geral, fixou o Tema nº 669, nos seguintes termos:

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

Logo, não cabe maiores digressões, uma vez que as decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal na sistemática da repercussão geral deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do artigo 99, da Portaria MF nº 1.634/2023. Não cabe a esta Turma adotar entendimento divergente de matéria apreciada na sistemática da repercussão geral transitada em julgado, muito menos modular os efeitos do Tema nº 669 do STF.

4. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA OBRIGAR A SUBROGAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO

Neste tópico recursal há que se dar parcial provimento às alegações do recorrente. A obrigação por sub-rogação das contribuições previdenciárias está prevista no artigo 30, IV, da Lei 8.212/1991, encontrando fundamento legal e obrigacional para que o adquirente da produção rural de pessoa física realize a devida retenção e recolhimento da contribuição social incidente sobre esta contribuição.

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[...]

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento;

[...]

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.

[..]

§ 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.

Este CARF não desconhece da ADI nº 4395 que discute a constitucionalidade da subrogação prevista no artigo 30, IV, da Lei nº 8.212/1991, determinando, o STF, a suspensão nacional dos processos judiciais que tratam da matéria. Ressalto que à despeito da decisão quanto ao sobrerestamento dos processos análogos no âmbito judicial e que tal matéria não está submetida à sistemática da repercussão geral, do que resta concluir pela higidez do comando legal, enquanto não definitivamente julgado pelo STF. Logo, não se pode cogitar quanto ao sobrerestamento do processo nos termos do artigo 100, do Regimento Interno do CARF.

No entanto, com relação ao SENAR, em reiteradas decisões do Poder Judiciário, a jurisprudência era pacífica no sentido de que o artigo 30, IV da Lei nº 8.212/1991 não se prestava para a retenção de obrigações destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, pois tem natureza parafiscal, não se lhe aplicando as disposições do artigo 195 da CF/1988, conforme esclarecido no artigo 240 da Carta Magna.

Art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

Tanto isso é verdadeiro, que a despeito do reconhecimento da inconstitucionalidade da contribuição social incidente sobre a comercialização da produção rural amparada na redação dada pelas Leis nº 8.540/1992 e 9.582/1997 (Tema 202), o Egrégio Supremo Tribunal Federal reconheceu ser constitucional a contribuição incidente sobre a receita da

comercialização da produção rural destinadas ao Senar, cuja matéria também foi julgada com repercussão geral, no Tema 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.”

Superada esta questão, o recorrente sustenta que não poderia ser responsabilizado por contribuição que efetivamente não reteve do empregador rural por ocasião da compra de sua produção. Ora, este argumento é absolutamente irrelevante no tocante às contribuições sociais, uma vez que o desconto da contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de arrecadar, nos termos do § 5º do artigo 33, da Lei 8.212/91.

No entanto, em relação ao SENAR, há que se atentar para o Parecer SEI nº 14.443/2021, assinado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que concluiu diante de reiterada jurisprudência, sem possibilidade de reversão da tese desfavorável à Fazenda Nacional, a ilegitimidade do artigo 30, IV da Lei 8.212/1991, como fundamento para imposição ao adquirente da obrigação de reter e recolher a contribuição destinada ao SENAR. Tal obrigação passou a constar do Parágrafo Único do artigo 6º da Lei nº 9.528/1997, após a sua inclusão pela Lei nº 13.606/2018.

Aos membros das Turmas de julgamento é imposto a observância da estrita legalidade, não podendo afastar a aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, nos termos do artigo 98 do RICARF. No entanto, existindo parecer aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que dispense a constituição do crédito e conclua no mesmo sentido do sujeito passivo, este entendimento poderá ser reproduzido.

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou II - fundamente crédito tributário objeto de:

(...)

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

(...)

Assim sendo, não há como se manter o lançamento fiscal em relação ao Senar, exigido do adquirente da produção rural antes da Lei nº 13.606/2018, considerando não haver base legal para impor esta conduta ao adquirente em relação a obrigação parafiscal, uma vez que o artigo 30, IV da Lei 8.212/1991 não se prestava para esta finalidade, conforme reiteradas decisões desta Turma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016 CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VIGÊNCIA SOMENTE A PARTIR DA LEI Nº 13.606, DE 09/01/2018. PARECER PGFN 19.443/2021. ART. 98 DO RICARF.

Nos termos da alínea “b” do parágrafo único do regimento interno do CARF, a dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, deve ser observada pelas turmas julgadoras do CARF. Deve ser dado provimento ao recurso que discute tema incluído em lista de dispensa de contestar e recorrer, tratado no Parecer PGFN nº 19.443/2011, qual seja a 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 das contribuições devidas ao Senar pelas pessoas jurídicas que comercializam produtos rurais adquiridos de produtores rurais pessoas físicas e segurados especiais, cujo lastro normativo que autoriza a substituição tributária somente aconteceu com a edição da Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN).

Número da decisão: 2202-010.751 – Processo nº 15940.720079/2019-64

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/01/2014 a 30/11/2015 SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR. POSSIBILIDADE SOMENTE APÓS A EDIÇÃO DA LEI Nº 13.606, DE 2018.

Impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 39, §4º, 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 (Parecer SEI Nº 19443/2021/ME).

Número da decisão: 2202-011.400 – Processo nº 10640.722585/2017-97

Assim sendo, uma vez que a exigência da contribuição para o SENAR por subrogação não encontra amparo legal, não podendo ser exigida do adquirente da comercialização da produção rural com fundamento no artigo 30, IV, da Lei nº 8.212/1991, necessitando para isso lei específica, que somente se deu com a Lei nº 13.606/2018, resta afastá-la.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto da alegação de inconstitucionalidade dos dispositivos que preveem a contribuição social incidente sobre a comercialização da produção rural, rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e, na parte conhecida, dar parcial provimento para afastar a contribuição devida ao SENAR.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva