



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.721575/2014-22
ACÓRDÃO	2101-003.154 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLAUDIONOR MIGUEL ABSS DUARTE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/07/2012

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCOMPETÊNCIA PARA SE PRONUNCIAR. SÚMULA CARF N. 2.

Nos termos da Súmula Carf nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

REGIMENTO INTERNO DO CARF - PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023 - APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, INCISO I Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. APURAÇÃO DAS RECEITAS. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O fato gerador das contribuições previdenciárias lançadas é a operação de comercialização da produção rural pelo produtor rural pessoa física. Assim, ele se considera ocorrido no momento em que esta operação de compra e venda esteja completamente constituída, nos termos da lei civil, que rege a matéria. Nos termos do art. 482 do Código Civil, para que isto aconteça, basta o ajuste das partes acerca do objeto e do preço. O efetivo recebimento dos valores decorrentes da comercialização, portanto, é elemento estranho ao fato gerador

ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVA. NÃO ACOLHIMENTO.

As alegações efetuadas pelo impugnante sem que estejam acompanhadas de elementos comprobatórios não merecem ser acolhidas, em razão do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das questões de inconstitucionalidade de lei, e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite – Relator

Assinado Digitalmente

Mario Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Mario Hermes Soares Campos (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se dos Autos de Infração identificados pelos DEBCAD nº 51.051.219-4 e 51.051.220-8, lavrados em nome de Claudionor Miguel ABSS Duarte para a constituição dos seguintes créditos tributários:

Auto de Infração 51.051.219-4

Contribuição da empresa, com alíquota de 2,0%, incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, e contribuição para o financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios devidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa associado aos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), com alíquota de 0,1%, também incidente sobre a receita bruta de comercialização da produção rural. Período: 01/2012 a 07/2012.

Auto de Infração 51.051.220-8

Contribuição devida ao SENAR – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, com alíquota de 0,20%, incidente sobre a receita bruta de comercialização da produção. Período: 01/2012 a 07/2012

De acordo com o Relatório Fiscal, o sujeito passivo, sr. Claudionor Duarte, e o sr. Benjamin Steinbruch constituíram um condomínio rural em 02/01/1996, com registro em 25/04/1997, e alterações em 17/08/2007 e 31/10/2010. Em 04/11/2011, pactuaram o distrato do referido condomínio, estipulando a partilha das reses existentes na proporção de 50% para cada um.

Em razão do número elevado de reses e da logística a ser empregada, a operação foi realizada em duas etapas. Primeiramente, foi efetuado o acerto do gado entre as propriedades constantes do condomínio, operação registrada por notas fiscais emitidas em 04/01/2012. A segunda etapa foi realizada com a transferência das reses do condomínio para as propriedades de cada condômino, com notas fiscais emitidas em 18/01/2012. Nestas operações, não houve fato gerador de contribuição previdenciária.

A partir da análise de outro grupo de notas fiscais, emitidas em 18/01/2012, constatou-se a comercialização de reses entre o sr. Claudionor e o sr. Benjamim, onde ocorreu o fato gerador de contribuição previdenciária.

Foi encontrado ainda, conforme demonstrado no anexo 07 do Auto de Infração, um grupo de notas fiscais do produtor referente a vendas realizadas por ele para outros produtores rurais por meio de leilão. O anexo 08 também contém uma relação de notas fiscais que registram a comercialização de produtos rurais para diversos produtores.

Os anexos 09 e 10 reúnem Notas Fiscais emitidas pelo produtor, que foram justificadas como sendo notas fiscais emitidas ainda em razão do já mencionado condomínio. Entretanto, as referidas notas fiscais têm natureza jurídica de notas de venda, foram emitidas pela pessoa física, e não pelo condomínio. Não houve comprovação de alteração do distrato societário e nem a apresentação de documentos que justificassem esta operação.

As contribuições incidentes sobre as notas fiscais relacionadas nos anexos 09 e 10 foram inseridas no código de levantamento L2, enquanto as contribuições incidentes sobre as demais notas fiscais foram inseridas no levantamento L1.

Cientificado do lançamento em 21/08/2014, o autuado apresentou impugnação em 24/11/2014, alegando, em síntese, o que se segue:

Inicialmente, afirma que, quantos às notas fiscais indicadas nos anexos 06 e 08, devem ser afastados os valores considerados como base de cálculo da contribuição indicados nas notas fiscais de produtor rural (NFP), visto que o fisco estadual considera o valor vigente de “pauta fiscal” quando, para o caso sob discussão, o valor da comercialização é aquele indicado no campo observações da NFP: preço médio de R\$ 825,18 para as operações realizadas com Benjamin Steinbruch e R\$ 42.000,00 para as operações realizadas com Fábio Ayres di Cola.

Em seguida, afirma que os valores descritos nas Notas Fiscais emitidas em nome do sr. Benjamin Steinbruch ainda não foram recebidos e, portanto, ainda não se constituem receitas. Na pessoa física, o regime aplicável é o regime de caixa. A inexistência de disponibilidade econômica e jurídica da receita de comercialização impossibilita a ocorrência do fato gerador.

As vendas efetuadas em leilão (relacionadas no anexo 07) se deram para recebimento em dezoito parcelas mensais. Logo, os períodos de apuração devem se dar na data do recebimento de cada parcela.

Sobre os anexos 09 e 10, afirma que não se trata de venda de animais, mas de ajustes quantitativos de animais que foram transferidos para o condômino Benjamin Steinbruch em decorrência do distrato do condomínio. Tais valores, portanto, não podem ser tomados como receita de comercialização. Ainda que fossem consideradas receitas de comercialização, o fato gerador somente ocorreria no momento do efetivo recebimento.

Alega que o Supremo Tribunal Federal – STF, no julgamento do RE nº 363.852, declarou inconstitucional o art. 1º da Lei nº 8.540, de 1992, sob a justificativa de que não havia suporte constitucional para a base de cálculo da contribuição ali prevista. A lei nº 10.256, de 2001, modificou apenas o caput do artigo, permanecendo, entretanto, os vícios dos incisos I e II. A criação de nova fonte de custeio exigiria lei complementar.

Quanto à contribuição para o SENAR, entende que se a Constituição garante os mesmos direitos aos trabalhadores urbanos e rurais, não se justifica que as fontes de custeio para garantir a formação profissional do trabalhador rural tenham base de cálculo diferente daquelas compulsoriamente exigidas dos empregadores urbanos – folhas de salário.

Requer seja reconhecida a ilegalidade da contribuição lançada, ou a inconsistência do lançamento.

A DRJ considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário, que foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/07/2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Por esta razão, as alegações de inconstitucionalidade da multa isolada não são apreciadas nesta decisão.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. APURAÇÃO DAS RECEITAS. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O fato gerador das contribuições previdenciárias lançadas é a operação de comercialização da produção rural pelo produtor rural pessoa física.

Assim, ele se considera ocorrido no momento em que esta operação de compra e venda esteja completamente constituída, nos termos da lei civil, que rege a matéria. Nos termos do art. 482 do Código Civil, para que isto aconteça, basta o ajuste das partes acerca do objeto e do preço. O efetivo recebimento dos valores decorrentes da comercialização, portanto, é elemento estranho ao fato gerador.

ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVA. NÃO ACOLHIMENTO.

As alegações efetuadas pelo impugnante sem que estejam acompanhadas de elementos comprobatórios não merecem ser acolhidas, em razão do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário, folhas 221/280, no qual reitera os argumentos apresentados na impugnação, bem como, afirma que a Autoridade Administrativa, quando do julgamento da impugnação, não poderia calcar-se na alegação de que não pode declarar a constitucionalidade de lei.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Cleber Ferreira Nunes Leite**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Preliminarmente

O recorrente requer que seja apreciada matéria que questiona a constitucionalidade do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, que fundamenta a exigência da contribuição lançada, sob o argumento de que tal norma já foi reconhecida como inconstitucional pelo STF, bem como do dispositivo legal que exige a contribuição para o SENAR, que não foram apreciadas na decisão, conforme abaixo:

A decisão recorrida, que manteve à autuação, apresentou os fundamentos a seguir elencados, os quais serão rebatidos in totum:

DIZ A DRJ QUE AS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS ESTÃO OBRIGADAS À OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA VIGENTE, NÃO POSSUINDO

COMPETÊNCIA PARA APRECIAR ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE NORMAS:

8.

Ao contrário do que restou decidido, a Constituição Federal tem normatividade suficiente e é utilizada pelos aplicadores, quer sejam aplicadores na esfera jurisdicional, quer na esfera administrativa, de sorte que não há nenhuma anomalia em desconsiderar, no julgamento administrativo, a higidez de uma legislação.

Ocorre que, da mesma forma que a DRJ, não cabe a este Conselho apreciar a inconstitucionalidade de lei por força da Súmula Carf nº 2,

Súmula CARF nº 2

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

Do Mérito

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

O impugnante alega que devem ser desconsiderados os valores das notas fiscais arroladas nos anexos 06 e 08, uma vez que elas foram emitidas com base em pautas fiscais e não correspondem ao valor da comercialização.

A análise das notas fiscais acostadas aos autos, entretanto, demonstra que o preço médio indicado nas notas fiscais não corresponde ao efetivo valor da comercialização.

Tome-se como exemplo, a NF nº 013637234, emitida em 18/01/2012: o valor unitário indicado foi de R\$ 110,00 (macho ou fêmea para cria e cria – gado ovino). O preço médio indicado na nota foi de R\$ 825,18. O valor da NF considerado na base de cálculo do lançamento foi de R\$ 12.980,00 (R\$ 110,00 x 118 animais). Se considerado o preço médio indicado na NF, o valor total da nota seria de R\$ 97.371,24 (118 animais x R\$ 825,18). Já na NF nº 13637219, se considerado o preço médio, o valor total seria de R\$ 1.056.230,40, enquanto o valor total nela indicado foi de R\$ 1.412.395,00. Nesta última nota, registra-se a comercialização de machos e fêmeas, com diferentes idades e preços, logo, não faz sentido entender que o valor real da operação seria o mesmo para cada um destes diferentes animais.

Quanto às NF emitidas em nome do Sr. Fábio Ayres di Cola, elas somam R\$ 48.408,00 (NF nº 13663968 – R\$ 7.248,00; NF nº 13663969 – R\$ 41.160,00). Embora alegue que o valor efetivamente recebido em virtude destas notas foi de

apenas R\$ 42.000,00, o impugnante não apresenta qualquer elemento que justifique a sua afirmação.

Quanto a este ponto, é forçoso reconhecer que o impugnante não apresenta qualquer elemento comprobatório das suas alegações, ou seja, embora questione a base de cálculo da contribuição lançada, não apresenta qualquer documento que indique qual teria sido o valor efetivo das operações registradas nas Notas Fiscais arroladas na base de cálculo. Neste ponto, portanto, a impugnação não atendeu ao que exige o inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, que disciplina o processo administrativo fiscal federal e assim dispõe:

Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Assim, por estarem desacompanhadas de prova, não merecem ser acolhidas as alegações do contribuinte acerca dos valores efetivamente recebidos pela comercialização da produção rural.

Em seguida, o impugnante afirma que o regime de reconhecimento adotado para a tributação das pessoas físicas é o regime de caixa e que os fatos geradores somente ocorreriam quando houvesse o recebimento efetivo dos valores correspondentes à comercialização da produção rural. Aplica-se o regime de caixa à apuração do imposto de renda devido pelas pessoas físicas por expressa disposição do art. 2º da Lei nº 8.134, de 1990.

Tal disposição, entretanto, aplica-se apenas à apuração do imposto de renda, não sendo extensiva às contribuições previdenciárias.

De acordo com o art. 25, incisos I e II da Lei nº 8.212, de 1991, o fato gerador das contribuições lançadas se perfaz com a realização da operação de comercialização da produção rural. De acordo com o art. 482 do Código Civil, a compra e venda, quando pura, considerar-se-á obrigatória e perfeita, desde que as partes acordem no objeto e no preço.

Assim, a lei civil considera ocorrida a compra e venda a partir do momento em que as partes ajustem o preço e o objeto. No caso em questão, além do acordo sobre preço e objeto, houve ainda a tradição da coisa, caracterizada pelo transporte dos animais comercializados da propriedade do vendedor para a propriedade do comprador. Dúvidas não há, portanto, de que ali já estava plenamente caracterizada a operação e, conseqüentemente, já havia ocorrido o fato gerador.

Exatamente neste sentido é a disposição do art. 116, II do CTN:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

...

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

No caso sob julgamento, o fato gerador das contribuições é a operação de comercialização da produção rural. Assim, ele se considera ocorrido no momento em que esta operação de compra e venda esteja completamente constituída, nos termos da lei civil, que rege a matéria. Nos termos do art. 482 do Código Civil, para que isto aconteça, basta o ajuste das partes acerca do objeto e do preço. O efetivo recebimento dos valores decorrentes da comercialização, portanto, é elemento estranho ao fato gerador.

O produtor rural pessoa física que desenvolve as suas atividades com o auxílio de empregados insere-se no Regime Geral de Previdência Social na condição de segurado contribuinte individual, nos termos do art. 12, V, a, da Lei nº 8.212, de 1991. O parágrafo único do art. 15 da mesma lei equipara o contribuinte individual a empresa, em relação ao segurado que lhe presta serviço. Em outras palavras, para a lei previdenciária, o produtor rural pessoa física com empregados é equiparado a empresa.

O Decreto nº 3.048, de 1999, ao tratar da escrituração dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, dispõe da seguinte forma:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

...

§ 13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:

I - atender ao princípio contábil do regime de competência; e

Como se vê, as empresas encontram-se obrigadas a registrar os fatos geradores de contribuição previdenciária seguindo o regime de competência para o reconhecimento das receitas e despesas. O produtor rural pessoa física, na condição de equiparado a empresa, encontra-se obrigado da mesma forma.

Pelas razões acima, portanto, im procedem as alegações do impugnante de que os fatos geradores somente ocorreriam quando houvesse o efetivo recebimento dos valores decorrentes da comercialização da produção.

Quanto às notas fiscais arroladas nos anexos 09 e 10, o impugnante afirma que elas não registram operações de comercialização, mas apenas ajustes quantitativos ainda relativos ao distrato do condomínio mantido entre o autuado e o sr. Benjamin Steinbruch. Ora, se as referidas notas de fato se referissem à transferência de animais em decorrência do distrato do consórcio, o emitente das notas deveria ser o consórcio, e não o sr. Claudionor Miguel ABSS Duarte, isoladamente.

As notas fiscais arroladas nos anexos 03, 04 e 05 foram emitidas pelo condomínio e têm como destinatário o próprio condomínio (representando apenas uma transferência de animais entre as diversas propriedades rurais) ou o sr. Benjamin Steinbruch (representando uma transferência do condomínio para um dos condôminos). Estas notas fiscais não foram incluídas na base de cálculo das contribuições lançadas.

Resta nítido, portanto, que as operações registradas nas notas fiscais inseridas nos anexos 09 e 10 referem-se à transferência de um produtor rural a outro produtor rural, de modo que se traduzem em operações de comercialização de produção rural. Não há nos autos elementos que justifiquem as afirmações do impugnante de que tais operações foram apenas ajustes quantitativos decorrentes do distrato do consórcio. Logo, tais alegações não merecem acolhida.

A contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural -SENAR (outras entidades e fundos – terceiros) prevista no artigo 6º da Lei 9.528/97:

“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 10.256, de 09/07/2001)”.

Como já afirmado anteriormente nesta decisão, nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Por esta razão, as alegações de inconstitucionalidade do dispositivo legal que exige a contribuição para o SENAR não serão apreciadas nesta decisão.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das questões de inconstitucionalidade de lei, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite