



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.724621/2023-31
ACÓRDÃO	2102-003.509 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MERCÚRIO ALIMENTOS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

LANÇAMENTO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

É ônus do contribuinte carrear aos autos os elementos comprobatórios das circunstâncias que pretende fazer prevalecer no processo administrativo, sob pena de manutenção da exigência fiscal.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 30/11/2018

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. A lei atribuiu à empresa adquirente 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.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. 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 a partir do dia 10/01/2018, data da vigência da Lei nº 13.606, de 2018, que incluiu o parágrafo único ao art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, André Barros de Moura (Substituto Integral) e Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 105-012.163, de 14/11/2023, prolatado pela 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 05 (DRJ05), cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação do sujeito passivo (fls. 643/663):

O acórdão está assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 26/01/2023

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe a alegação de nulidade quando os elementos constantes nos autos são suficientes para informar ao contribuinte os procedimentos adotados para se chegar ao montante das contribuições lançadas, garantindo o exercício pleno do direito de defesa.

SUB-ROGAÇÃO.

Sub-rogação é a situação de responsabilidade tributária por substituição a que se submete, em decorrência da lei, a empresa adquirente, consumidora ou consignatária, ou a cooperativa, que adquirir produção rural de produtor pessoa física (empregador rural e de segurado especial), independentemente de as operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física.

CONTRIBUIÇÃO. DESCONTO. PRESUNÇÃO.

O desconto da contribuição legalmente autorizado sempre se presumirá feito, oportuna e regularmente, pela empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou pela cooperativa, a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando ela diretamente responsável pela importância que eventualmente deixar de descontar ou que tiver descontado em desacordo com as normas vigentes

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

O Supremo Tribunal Federal - STF, no julgamento do RE nº 718874, decidiu que “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”. A decisão foi tomada na sistemática da repercussão geral.

PRODUTO RURAL. COMERCIALIZAÇÃO. ADQUIRENTE. SUB-ROGAÇÃO. ART. 30, IV DA LEI Nº 8.212, DE 1991.

O art. 30, IV da Lei nº 8.212, de 1991, permanece válido como fundamento para a sub-rogação do adquirente nas obrigações do produtor rural pessoa física. A manutenção da validade do referido dispositivo, em face da Resolução nº 15, de 2017 do Senado Federal, foi expressamente afirmada pelo STF, no julgamento da petição incidental nº 8140, apresentada pela União nos autos do RE nº 718.874.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.

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

Impugnação Improcedente

Extrai-se do Relatório Fiscal que o processo administrativo é composto de 3 (três) Autos de Infração (AI), relativamente a fatos geradores ocorridos no período de 01/2018 a 12/2018, nos seguintes termos (fls. 65/75):

(i) lançamento referente às contribuições para a Previdência Social incidentes sobre a comercialização da produção rural adquirida de pessoas físicas, devidas por sub-rogação (art. 25, incisos I e II, c/c art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991) – fls. 48/56;

(ii) lançamento referente à contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar) incidente sobre a comercialização da produção rural adquirida de pessoas físicas, devidas por sub-rogação (art. 6º, parágrafo único, da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, c/c art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991) – fls. 57/61; e

(iii) multa por descumprimento de obrigação acessória, consistente na falta de exibição de notas fiscais de aquisição de produtos rurais, relativamente às competências 03/2018, 06/2018 e 10/2018, que deram suporte aos lançamentos na conta contábil 4.01.01.01 02.01 – COMPRA DE GADO (fls. 62/64).

Nas competências 01/2018 a 07/2018, a base para cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural foi extraída do Livro Razão, especificamente da conta 4.01.01.01.02.01 - COMPRA DE GADO, conforme planilha anexa ao relatório fiscal, em confronto com os valores da receita da comercialização informada no campo “Comercialização da produção – pessoa física”, declarados na Guia do Recolhimento do FTGS e Informações à Previdência Social - GFIP (fls. 76/597).

Quanto às competências 08/2018 a 12/2018, em razão da falta de comprovação pela empresa da inexigibilidade do crédito tributário com base no processo judicial nº 1018977-47.2017.401.3400, a autoridade tributária procedeu ao lançamento dos valores declarados suspensos na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb).

Ciente da lavratura dos autos de infração, em 31/01/2023, o sujeito passivo impugnou o lançamento fiscal, no dia 01/03/2023 (fls. 602).

Em síntese, apresentou os seguintes argumentos de fato e de direito para a improcedência do crédito tributário, acompanhado de elementos de prova (fls. 609/620 e 621/627):

(i) em preliminar, a nulidade dos autos de infração, pela falta de certeza e liquidez do crédito tributário lançado. A autoridade fiscal não realizou qualquer diligência junto aos produtores rurais – fornecedores do gado -, cujos nomes constam das notas fiscais de aquisição, a fim de verificar pagamentos ou parcelamentos sobre a mesma base de cálculo do lançamento;

(ii) a Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001, alterou o “caput” do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, porém não fixou todos os aspectos materiais da exação, isto é, deixou de prever a base de cálculo e as alíquotas das contribuições previdenciárias;

(iii) mesmo depois a sub-rogação do adquirente nas obrigações do produtor rural pessoa física continuou inválida, na forma do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, já que a lei nova não reintroduziu a sub-rogação na comercialização da produção rural;

(iv) o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540, de 1992, que deu nova redação aos art. 12, incisos V e VII, art. 25, incisos I e II, e art. 30, inciso IV, todos da Lei nº 8.212, de 1991, nos julgamentos dos Recursos Extraordinários (RE) nº 363.852/MG e nº 596.177/RS (Tema 202/STF);

(v) é pacífico na jurisprudência a impossibilidade de convalidar dispositivos declarados inconstitucionais. O advento da Lei nº 10.256, de 2001, não tem o condão de convalidar ou tornar constitucional dispositivos legais declarados inválidos pelo STF, em sede de repercussão geral;

(vi) o raciocínio se aplica à contribuição previdenciária destinada ao risco ambiental/aposentadoria especial e à contribuição ao Senar, integrantes dos autos de infração, pelos mesmos fundamentos de validade sobre responsabilidade tributária pelo pagamento de tributo;

(vii) a Resolução nº 15, de 12 de setembro de 2017, do Senado Federal suspendeu a execução do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, por força da decisão definitiva no RE nº 363.852/MG. A partir da Resolução nº 15/2017 inexistente norma prevendo a obrigação tributária de sub-rogação do adquirente da produção rural de produtores rurais pessoas físicas; e

(viii) por último, cabe a exclusão da base de cálculo em relação ao produto da sua exportação, por força da imunidade prevista no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição de 1988. A recorrente é empresa exportadora, em que o percentual de 39,2% das receitas totais do ano-calendário de 2018 foram decorrentes de exportação e, portanto, estão fora do alcance da incidência tributária objeto do lançamento fiscal.

Intimada da decisão de piso em 22/11/2023, data em que efetuou consulta no endereço eletrônico atribuído pela Administração Tributária, a recorrente apresentou recurso voluntário em 21/12/2023 (fls. 672/676).

Em seu apelo o sujeito passivo repisa os mesmos argumentos da impugnação para a reforma da decisão de primeira instância.

Adicionalmente, a recorrente menciona que o STF declarou, recentemente, a inconstitucionalidade da obrigação decorrente da sub-rogação do adquirente da produção rural, nos autos da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade 4395, proposta pela Associação Brasileira de Frigoríficos. O feito encontra-se pendente de proclamação do resultado do julgamento (fls. 677/690).

É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro **Cleber Alex Friess**, Relator

Juízo de admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Preliminar

Nulidade do lançamento

A recorrente reclama que o lançamento fiscal padece do vício de legalidade, por faltar liquidez e certeza do crédito tributário lançado.

Para imputar a responsabilidade tributária, é imprescindível a fiscalização apurar, previamente, o cumprimento das obrigações junto aos produtores rurais, a fim de verificar se não houve pagamento, parcelamento ou até mesmo se não foi efetuado o lançamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta de sua comercialização. Somente após esgotar tais medidas, o procedimento fiscal poderia voltar-se ao adquirente da produção rural, por força da sub-rogação tributária.

Sem razão, contudo.

Acerca da sujeição passiva indireta, o art. 128 do Código Tributário Nacional (CTN) prescreve que a lei pode atribuir expressamente a responsabilidade tributária pelo crédito tributário a terceiro vinculado ao fato gerador, excluindo a vínculo obrigacional do contribuinte:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Por sua vez, a Lei nº 8.212, de 1991, trouxe a figura da sub-rogação do adquirente da produção rural, nesses termos:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:

I - 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho.

(...)

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;

(...)

Por disposição expressa em lei, a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, assumindo integral responsabilidade pela arrecadação das contribuições previdenciárias previstas no art. 25, inciso I e II, com exclusão da responsabilidade do contribuinte (produtor rural pessoa física e segurado especial).

O recolhimento pelo sub-rogado é definitivo, uma vez que a lei não prevê que o produtor rural pessoa física ou o segurado especial devam efetuar qualquer recolhimento das contribuições previdenciárias.

Na sub-rogação, ocorre a substituição do sujeito em determinada relação jurídica obrigacional. No direito tributário, a substituição ocorre no consequente da regra-matriz de incidência, de modo que a obrigação tributária surge desde logo contra pessoa diferente do contribuinte.

É dizer, a partir da técnica da substituição tributária, o adquirente é o devedor originário e único, responsável pelo cumprimento das obrigações tributárias. A empresa adquirente, na condição de responsável tributário, integra a relação jurídico-tributária.

Dessa forma, ao contrário das alegações recursais, não há que se falar em procedimento fiscal prévio junto aos produtores rurais para verificar lançamento, pagamento ou

parcelamento das contribuições. A relação jurídico-tributária se estabelece, exclusivamente, entre Fisco e empresa adquirente da produção rural.

É verdade que o produtor rural pessoa física pode optar por contribuir sobre a comercialização da sua produção rural ou sobre a folha de salários (art. 25, incisos I e II, ou art. 22, incisos I e II, respectivamente).

Todavia, a faculdade foi permitida apenas a partir de 01/01/2019, isto é, para fatos geradores posteriores àqueles do presente processo administrativo (art. 14 c/c art. 40, inciso I, da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que acrescentou o § 13 ao art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991).

Por último, cabe dizer que o ato administrativo do lançamento está motivado, com descrição precisa dos fatos, bases de cálculo e demais elementos da obrigação tributária, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade.

Mérito

a) Contribuição Previdenciária sobre a Comercialização Rural

Em primeiro lugar será feita a análise do lançamento fiscal relativo às contribuições previdenciárias exigidas da empresa adquirente da produção rural, na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural pessoa física, com base no art. 25, incisos I e II, e art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991.

Pois bem.

Por intermédio do RE nº 363.852/MG, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, o STF reconheceu a inconstitucionalidade parcial do art. 25, incisos I e II, e do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada inicialmente pelo art. 1º da Lei nº 8.540, de 1992, e posteriormente, alterada pelo art. 1º da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997.

Mais adiante, a mesma matéria relativa à incidência da tributação sobre a comercialização da produção do empregador rural pessoa física foi examinada e resolvida em feito com repercussão geral, no RE nº 596.177/RS, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, em que se decidiu pela inconstitucionalidade da contribuição previdenciária sobre a receita bruta da comercialização, havendo necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social.

Em um e outro caso, a Corte Suprema declarou apenas por vício formal a inconstitucionalidade da cobrança da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física sobre a comercialização da produção rural, dado que confrontou a exigência prevista em lei ordinária com o texto do art. 195 da Constituição de 1988 em versão anterior às inovações trazidas pela EC nº 20/1998.

A partir da EC nº 20/1998, o texto constitucional passou a prever como fonte de custeio ordinária da seguridade social não só o faturamento, como também a instituição de contribuições sociais incidentes sobre a receita auferida pelo empregador. Foi nesse cenário a publicação da Lei nº 10.256, de 2001 (art. 195, inciso I, alínea "b").

Quanto ao art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, dispositivo de lei que prevê a sub-rogação do adquirente de produtos rurais na obrigação da pessoa física, cuja autoridade fazendária dele extrai fundamento para o lançamento fiscal, também foi inserido como contaminado pelo vício de inconstitucionalidade na parte dispositiva no RE nº 363.852/MG.

Nada obstante, a cuidadosa leitura do acórdão do recurso extraordinário revela que não há qualquer argumento de inconstitucionalidade contra a sub-rogação ao longo de todo o julgamento, evidenciando que o instituto em si nada possui de impróprio à norma constitucional, até porque a responsabilidade, como forma de hipótese de sujeição passiva tributária, pode ser validamente instituída por meio de lei ordinária.

Cabe privilegiar interpretação sistêmica entre fundamentação e dispositivo do acórdão do STF, no sentido de que o art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, somente deixa de ser aplicado nos exatos limites da declaração de inconstitucionalidade.

Vale dizer que a obrigação do adquirente de produtos rurais estará afastada quando, e somente quando, referir-se a fatos geradores compreendidos no período da redação do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, anterior à Lei nº 10.256, de 2001, em que a técnica de tributação da receita do produtor rural reconhecidamente destoava da prévia autorização franqueada pelo texto constitucional.

De mais a mais, a obrigação legal da empresa de arrecadar e recolher a contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção rural, adquirida de produtor pessoa física, também encontra amparo no art. 30, incisos III e X, da Lei nº 8.212, de 1991, a partir da interpretação das normas da legislação em conjunto, como um todo.

A propósito, a constitucionalidade da tributação sobre a receita proveniente da comercialização da produção rural com base na Lei nº 10.256, de 2001, não foi discutida e analisada pelo plenário do STF por ocasião do julgamento do RE nº 363.852/MG, tampouco no RE nº 569.177/RS, não constituindo, naquele momento, uma matéria com decisão definitiva pela Corte Constitucional.

Tanto é assim que, por intermédio do RE nº 718.874/RS, julgado no rito da repercussão geral, reconheceu-se, por maioria, a constitucionalidade da contribuição previdenciária exigida do empregador rural pessoa física, com fulcro no art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, após a edição da Lei nº 10.256, de 2001.

O Tribunal Constitucional fixou a seguinte tese:

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.

Com relação aos fatos geradores posteriores a novembro de 2001, como é a hipótese dos autos, não há que se falar em aplicação de inconstitucionalidade de norma tributária com fundamento no decidido pela Corte Suprema.

Por sua vez, conforme bem destacou a decisão recorrida, a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não é capaz de afastar a exigência da contribuição previdenciária incidente sobre comercialização da produção rural das pessoas físicas, instituída a partir da publicação da Lei nº 10.256, de 2001.

Outrossim, o ato privativo do Senado Federal também se mostra ineficaz para extinguir a responsabilidade da empresa adquirente na condição de sub-rogada pelas obrigações do empregador rural pessoa física.

A Resolução nº 15/2017 teve como fundamento as decisões proferidas pelo STF nos RE nº 363.852/MG e 596.177/RS, para as quais se pretendeu atribuir eficácia "erga omnes", de maneira tal que não é hábil para gerar qualquer efeito sobre os fatos geradores ocorridos desde a entrada em vigor da Lei nº 10.256, de 2001.

Em razão das limitações de competência, a suspensão pelo Poder Legislativo, através de resolução, de dispositivos declarados inconstitucionais pelo Poder Judiciário somente é possível nos limites daquelas decisões da Corte Suprema.

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

A validade da exigência para os fatos geradores ocorridos a partir da Lei nº 10.256, de 2001, restou expressamente confirmada no verbete sumular nº 150, cuja observância do seu enunciado nos julgamentos é obrigatória no âmbito do CARF:

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

Por último, convém reforçar que afastar no âmbito administrativo a presunção de constitucionalidade de lei, aprovada pelo Poder Legislativo, demanda apreciação e decisão vinculante por parte do Poder Judiciário.

Escapa à competência deste Tribunal Administrativo o exame da compatibilidade da norma jurídica em nível de lei ordinária com os preceitos de ordem constitucional, sendo que argumentos dessa natureza são inoponíveis na esfera administrativa.

Não apenas o "caput" do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, como também o verbete reproduzido por meio da Súmula CARF nº 2, asseguram a mesma orientação interpretativa sobre a matéria:

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

Por sinal, o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 1634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF/23), veda afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, salvo em hipóteses específicas ali previstas (art. 98 e art. 99).

Particularmente no caso da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4.395/DF, em que se discute a validade do art. 30, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, não há deliberação definitiva pelo STF, com proclamação de resultado e publicação de acórdão, capaz de vincular os órgãos de julgamento administrativo ou mesmo obrigar o sobrestamento do feito até o trânsito em julgado (art. 100, do RICARF/23).

É inviável adotar entendimento diverso, neste Tribunal Administrativo, enquanto não declarada a invalidade da sistemática da sub-rogação pela empresa adquirente da produção rural, sobretudo com fundamento no art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, em decisão vinculante emanada pelo Poder Judiciário para os fatos geradores posteriores à edição da Lei nº 10.256, de 2001.

Enfim, não merece reforma a decisão recorrida.

b) Contribuição devida ao Senar

Ao contrário das alegações recursais, a sub-rogação da Contribuição devida ao Senar na pessoa da empresa adquirente da produção rural, ora recorrente, não extrai sua autorização do art. 30, inciso IV, da Lei 8.212, de 1991, mas sim do art. 6º, parágrafo único, inciso I, da Lei nº 9.528, de 1997, conforme explicado pela autoridade fiscal (item 2.2, do Relatório Fiscal da Obrigação Principal, às fls. 68).

De fato, a obrigação de recolhimento da Contribuição devida ao Senar pela empresa adquirente, com fundamento na substituição tributária, expressamente prevista em lei, é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 2018, que acrescentou o parágrafo único ao art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997:

Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei no 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula

dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

Parágrafo único. A contribuição de que trata o caput deste artigo será recolhida:

I - pelo adquirente, consignatário ou cooperativa, que ficam sub-rogados, para esse fim, nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, independentemente das operações de venda e consignação terem sido realizadas diretamente com produtor ou com intermediário pessoa física;

(...)

O recurso voluntário não contém qualquer argumento capaz de infirmar os pressupostos de fato e de direito que fundamentam o acórdão de primeira instância, inclusive quanto às datas de aquisição da produção rural (compra de gado).

Logo, não há reparo a fazer na decisão de piso.

c) Não Incidência sobre Receitas de Exportação

A parte final do recurso voluntário contém tópico específico acerca da imunidade das receitas de exportação, com fundamento no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição da República de 1988.

A recorrente é empresa exportadora, cujas receitas do ano-calendário de 2018 totalizaram o montante superior a R\$ 1 bilhão; deste valor, o percentual de 39,2 % foi decorrente da atividade de exportação de mercadorias e, portanto, as receitas estão fora do alcance da incidência tributária objeto do lançamento fiscal.

Pois bem.

No presente caso, o lançamento fiscal corresponde às contribuições devidas pelo produtor rural pessoa física, exigidas da empresa adquirente na condição de sub-rogada pelas obrigações tributárias do vendedor.

É verdade que a imunidade nas exportações indiretas alcança as aquisições domésticas de mercadorias com a finalidade específica de destiná-las ao mercado externo (Tema 674/STF).

Porém, o fato de uma parcela das receitas serem oriundas da atividade como empresa exportadora não comprova as alegações recursais. Além disso, o estatuto social que instrui os autos mostra que a recorrente é uma sociedade por ações com atividades de abate de bovinos, fabricação de produtos de carne e comércio atacadista de aves, pescados e animais vivos, dentre outras, ou seja, exercendo atividade empresarial industrial, ao menos em parte, voltada à aquisição e transformação da matéria-prima (fls. 07/24).

Então, caberia a empresa autuada, por meio da linguagem de provas, demonstrar as circunstâncias que alega para legitimar a exclusão de valores da base de cálculo do lançamento,

dado que a prova compete a quem tem interesse em fazer prevalecer o fato afirmado no processo administrativo fiscal.

Em especial, a recorrente deveria detalhar as datas e os valores da aquisição de produtos rurais de pessoa física (compra de gado) com o fim específico de exportação, correlacionando com o lançamento fiscal e, ao mesmo tempo, comprovar a exportação para o exterior, na forma da legislação, considerando o decurso de tempo desde a ocorrência dos fatos geradores.

Afinal, de acordo com a tradicional distribuição do ônus probatório, nos termos do art. 373 do Código de Processo Civil, veiculado pela Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, compete ao autuado demonstrar a existência de fatos impeditivos, modificativos ou extintos do direito ao lançamento do crédito tributário.¹

A diligência, ou a baixa dos autos à unidade de origem, não tem como finalidade produzir provas de responsabilidade das partes, suprimindo o encargo que lhes compete, já que é atribuição do interessado a demonstração dos fatos que tenha alegado por meio de documentação idônea e hábil (art. 28, do Decreto 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Para se contrapor ao lançamento fiscal a prova documental deverá ser apresentada na impugnação, quando instaurado o litígio, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo hipóteses específicas prevista na legislação.

Reproduzo o art.16, §§ 4º e 5º, do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

(...)

¹ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

É admitida, excepcionalmente, a relativização da apresentação da prova documental, em momento posterior à impugnação, considerando as peculiaridades do caso concreto.

Contudo, não é a hipótese dos autos. A recorrente não ofereceu qualquer justificativa para autorizar a produção extemporânea da prova documental, em momento diverso da impugnação, na qual ficasse demonstrada objetivamente a impossibilidade da sua apresentação oportuna.

Por último, convém registrar que a imunidade das receitas decorrentes da exportação é inaplicável à Contribuição devida ao Senar, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, conforme jurisprudência pacífica da Câmara Superior de Recursos Fiscais.²

Portanto, mantida a decisão de piso.

Conclusão

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess

² Acórdão nº 9202-011.460, de 17/09/2024, relator Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.