



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.720501/2020-92
ACÓRDÃO	2402-013.089 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	XINGUARA INDUSTRIA E COMERCIO S/A - EM RECUPERACAO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL DE MESMO OBJETO.CONCOMITÂNCIA

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Súmula CARF nº 1)

CONCOMITÂNCIA.RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS.INEXISTÊNCIA

O alcance das decisões judiciais é *inter partes* e não atinge a terceiros. Inexiste renúncia de sujeito passivo solidário cuja ação não participe.

RESPONSABILIDADE PESSOAL DO ADMINISTRADOR.COMPROVAÇÃO

Os diretores e gerentes são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei.

INOVAÇÃO RECURSAL.MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Considera-se não impugnada a matéria não expressamente contestada na forma da lei.

NULIDADE DA EXAÇÃO.INEXISTÊNCIA

Não é nulo o lançamento que obedeça aos requisitos legais e descreva exaustivamente os fatos e fundamentos jurídicos além de corretamente apurar a base de cálculo e a tributação devida não incorrendo em causa de nulidade.

DEVER DE RETENÇÃO.SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE DO PRODUTO RURAL

A empresa adquirente da produção rural de pessoa física fica sub-rogada nas obrigações do segurado nos termos de lei declarada formal e materialmente constitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.CONTRIBUIÇÃO SENAR.IMPOSSIBILIDADE

Somente a partir da vigência da Lei nº 13.606 de 2.018 tornou-se possível a substituição tributária da Contribuição para o Senar.

MULTA QUALIFICADA.APLICAÇÃO

Sendo demonstrada a prática de condutas delituosas que autorizem a majoração da sanção é devida a aplicação da multa de ofício qualificada.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA.NÃO PRONUNCIAMENTO

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

RETROATIVIDADE BENIGNA.POSSIBILIDADE

Tratando-se de lançamento não definitivamente julgado em instância administrativa a lei se aplica a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (1) por unanimidade de votos, (i) conhecer parcialmente do recurso interposto pela recorrente principal, não apreciando as matérias discutidas judicialmente (ii) conhecer em parte aqueles recursos interpostos pelos sujeitos passivos solidários, não apreciando as matérias inovadas; (2) por voto de qualidade (i) na parte conhecida rejeitar as preliminares suscitadas de ilegitimidade passiva e de nulidade do lançamento; (ii) no mérito dar parcial provimento ao recurso cancelando os créditos das Contribuições destinadas a Terceiros (Senar) e reduzindo a multa de ofício ao patamar de 100%. Vencidos os Conselheiros Gregório Rechmann Junior, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano que reconheceram a ilegitimidade passiva dos responsáveis solidários e, no mérito, deram provimento aos recursos voluntários em maior extensão, cancelando a qualificação da multa de ofício aplicada.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente e relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcus Gaudenzi de Faria, Gregorio Rechmann Junior, Francisco Ibiapino Luz (substituto[a] integral), Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

I. AUTUAÇÃO

Em 19/06/2020, 01/07/2020 e 30/07/2020, fls. 1.861, 1.864 e 1.865, os contribuintes e litisconsortes passivos (diretores, gerentes, representantes de pessoas jurídicas de direito privado – art. 135, III do CTN) foram notificados da constituição de créditos tributários para cobrança de contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de produtor pessoa física (sub-rogação – art. 30, IV da Lei nº 8.212, de 1991), conforme Auto de Infração de fls. 251/262 Empresa Adquirente(Receita Bruta/Gilrat), Auto de Infração de fls. 264/272 Terceiros(Senar); **referentes às competências de 01/2015 a 12/2015 e 07/2016 a 12/2016**, com aplicação de multa proporcional qualificada (ofício – 150%), além de juros de mora.

A exação está instruída com relatório (Refisc), fls. 319/352, circunstanciando os fatos, fundamentos de direito, o cálculo do montante devido e os sujeitos passivos das obrigações, sendo precedida por ação fiscalizatória, Mandado de Procedimento Fiscal MPF nº 0220100.2018.00270, iniciado em 13/11/2018, fls. 03/05, cujo encerramento se deu em 25/03/2020, fls. 1.842/1843. Constam dos autos termos, exigências da autoridade e respectiva resposta, além de planilhas contendo dados de notas de produtor rural, de GFIPs, GPS, de contabilidade da empresa, extrato de comprovante dos valores declarados e de andamento referente à ação mandamental impetrada pela contribuinte, conforme fls. 03/1.841.

Em apertada síntese, a exação decorre de:

a) Omissão de retenção

A contribuinte deixou de reter os tributos previdenciários vinculados à sub-rogação, incidentes sobre a comercialização da produção rural de produtor pessoa física nos períodos lançados, fls. 328:

(Refisc)

II.2.7 - Conclusão da Análise Fiscal

48. Finalizando nossa análise fiscal, concluímos que, no período fiscalizado, com o objetivo de dificultar/impedir o conhecimento pelo Fisco da ocorrência dos fatos geradores das contribuições previdenciárias decorrentes da sub-rogação prevista no art. 30, inciso IV, da Lei 8.212/91 e, com isso, possibilitar a evasão fiscal desses tributos, o Sujeito Passivo deixou de lançar mensalmente nos títulos

próprios de sua contabilidade as contribuições devidas, bem como omitiu nas GFIP entregues à Receita Federal do Brasil a ocorrência desses fatos geradores.

b) Multa qualificada

Houve aplicação da multa qualificada de 150% pois a autoridade considerou a não retenção do tributo **omissão dolosa** em razão de (i) descumprir todas as obrigações principais e acessórias, deixando de declarar e recolher as contrições previdenciárias devidas na sub-rogação; (ii) ser sociedade empresária investidora de vultuosos valores nesta atividade econômica e, portanto, assumindo grande risco no negócio; (iii) não aguardar o deslinde de ação mandamental impetrada, objetivando permissão jurisdicional para deixar de reter o tributo, com o registro de que houve resultado desfavorável já em primeira instância; (iv) ausência de qualificação necessária contábil para o fiel cumprimento das obrigações, com o acréscimo de motivar a não retenção por insuficiência de caixa; (v) concorrência desleal ante à sonegação de tributos, fls. 330/321:

(Refisc)

57. Nossa convicção de que o Sujeito Passivo praticou esses ilícitos com dolo ancora-se nas seguintes premissas: i. Não se pode conceber que uma sociedade empresária que investe milhões de reais numa atividade econômica - assumindo, portanto, grande risco econômico - não tenha o cuidado necessário de se certificar dos riscos envolvidos com o exercício dessa atividade, procurando obter razoável conhecimento das obrigações legais que decorrem da realização da mesma e de se cercar de profissionais qualificados que lhe possam dar a assessoria necessária para evitar surpresas desagradáveis; sobretudo no que se refere ao FUNRURAL, que foi submetido a amplo debate entre os produtores rurais sobre sua constitucionalidade, vigência e plena eficácia, como se viu linhas atrás - Inclusive, em consulta processual ao TRF1, verificou-se que o Sujeito Passivo é parte no Processo nº 0002864-60.2012.4.01.3901, tratando-se de Mandado de Segurança para não retenção do FUNRURAL, o qual foi negado pelo juízo de 1ª instância. O processo teve como origem a 1ª VARA DE MARABÁ, tendo sido remetido à instância superior, conforme a movimentação de processos em anexo. Até o presente momento, não foi transitado em julgado -; e ii. Da mesma forma, não se pode conceber que um escritório contábil que presta serviços contábeis a empresas rurais do porte do Sujeito Passivo não tenha a qualificação necessária para oferecer bons serviços a seus clientes; sobretudo no que diz respeito às obrigações tributárias decorrentes da aquisição de produtos rurais comercializados por empregadores rurais pessoas físicas, que foi objeto de amplo debate entre esses produtores rurais, após a edição da Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1.992, que alterou o art. 25 da Lei nº 8.212 de 1991, modificando-se a contribuição devida pelo empregador rural pessoa física, substituindo as contribuições incidentes sobre a folha de pagamento por aquela incidente sobre a comercialização da produção rural.

58. Por outro lado, não pode o Sujeito Passivo alegar que não recolheu aos cofres públicos essas contribuições previdenciárias por insuficiência de caixa, porque, como é cediço, o impacto financeiro desse tributo incide sobre o patrimônio do vendedor (produtor rural pessoa física) e não da pessoa jurídica adquirente, já que aquele é o contribuinte dessa exação e este é o responsável tributário por substituição. Neste caso, o responsável tributário tem o poder/dever de reter essas contribuições previdenciárias no ato da compra - que devem ser deduzidas do valor a pagar ao produtor rural - e de repassá-las à Fazenda Nacional até o dia 20 do mês seguinte ao da competência.

59. Ademais, não se pode perder de vista os benefícios que podem ocorrer tanto para o adquirente quanto para o vendedor como consequência da sonegação tributária: i. A pessoa jurídica adquirente pode beneficiar-se enormemente frente a seus concorrentes, já que, com isso, pode fazer um ajuste com o vendedor para reduzir o preço dos produtos. Assim, com a sonegação dessas contribuições, o adquirente consegue reduzir seus custos e ganhar maior competitividade na hora de vender seus produtos, praticando, desse modo, concorrência desleal; ii. Por sua vez, o vendedor, com essa prática, obtém vantagem competitiva relativamente aos seus concorrentes, porque consegue vender seu produto a um preço abaixo do mercado. Assim ele mantém e amplia sua carteira de clientes, praticando também concorrência desleal.

60. Face a tudo isso, concluímos que o Sujeito Passivo praticou essas condutas com evidente intuito de fraude, ficando demonstrada sua intenção de sonegar as contribuições previdenciárias devidas, objeto deste procedimento fiscal.

c) Responsabilidade solidária

Em razão da **omissão considerada dolosa pela autoridade quanto à retenção obrigatória da parcela relativa aos tributos devidos**, no decorrer dos anos de 2015 e 2016, com consequente descumprimento das obrigações principais e acessórias decorrentes, **o fisco entendeu pela responsabilização solidária dos administradores**, com fundamento no art. 135, III do Código Tributário Nacional – CTN, considerando também, em tese, a prática de crime contra a ordem tributária e de sonegação de contribuição previdenciária, fls. 333/336 e fls. 351:

(Refisc)

80. Com efeito, durante a realização deste procedimento fiscal, verificamos que o Sr. ALEXANDRE AFONSO BRADLEY ALVES, CPF n° *****, e o Sr. RAUL BRADLEY DA CUNHA, CPF n°*****, Diretor-Presidente e Diretor-Superintendente, respectivamente, no exercício das funções de administradores (conforme: i. ATA DA ASSEMBLEIA GERAL EXTRAORDINÁRIA. REALIZADA NO DIA 26 DE MAIO DE 2017; ii. ATA DA ASSEMBLEIA GERAL EXTRAORDINÁRIA, REALIZADA NO DIA 22 DE MARÇO DE 2016; e iii. Capítulo III do Estatuto Social) da sociedade empresária XINGU ARA INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL - CNPJ n° 83.571.083/0001-04 - **no período fiscalizado, visando impedir que a autoridade fiscal tomasse conhecimento dos fatos necessários para permitir a correta**

exigência das contribuições previdenciárias decorrentes da sub-rogação prevista no art. 30, inciso IV, da Lei 8.212/91 e, com isso, possibilitar a evasão fiscal desses tributos, praticaram, deliberada e intencionalmente, os seguintes atos ilícitos, provocando a inadimplência da pessoa jurídica com relação a essas contribuições sociais, bem como incidindo nos crimes de sonegação de contribuição previdenciária e contra a ordem tributária: i. Não realizaram, nas compras de produtos rurais comercializados por empregadores rurais pessoas físicas, a retenção das contribuições previdenciárias decorrentes da sub-rogação prevista no art. 30, III, da Lei 8.212/91; ii. Omitiram, nas GFIP entregues à RFB, a ocorrência da totalidade dos fatos geradores dessas contribuições previdenciárias; iii. Não lançaram, mensalmente, nos títulos próprios da contabilidade da pessoa jurídica adquirente, os fatos contábeis relativos a essas ocorrências; e iv. Não recolheram essas contribuições sociais aos cofres públicos. (grifo do autor)

(...)

133. Diante dessas premissas, podemos concluir que esse dispositivo legal aplica-se aos atos ilícitos descritos no item 80 deste Relatório, os quais foram praticados pelo Sr. ALEXANDRE AFONSO BRADLEY ALVES, CPF nº *****, e pelo Sr. RAUL BRADLEY DA CUNHA, CPF nº *****, Diretor-Presidente e Diretor-Superintendente, respectivamente, no exercício das funções de administradores da pessoa jurídica objeto deste procedimento fiscal, no período fiscalizado.

II. DEFESA

i. IMPUGNAÇÃO XINGUARA INDUSTRIA E COMERCIO S/A - EM RECUPERACAO JUDICIAL

Irresignada com o lançamento a contribuinte apresentou defesa, fls. 1.918/1.940, com as seguintes alegações:

- Preliminares
 - a) Nulidade – duas infrações idênticas – alegou a existência de dois autos de infração com a mesma numeração, muito embora tratem de fatos distintos dificultando a defesa, prejudicando a defesa;
 - b) Fundamentação equivocada do auto de infração pela obtenção de tutela jurisdicional, em sede de recurso em ação mandamental, desobrigando a retenção e recolhimento da contribuição, portanto somente se admitiria o lançamento para prevenir a decadência.
- Mérito
 - a) Impossibilidade de lançamento com base no art. 30, IV da Lei nº 8.212, de 1991 – pois a constitucionalidade declarada no Recurso Extraordinário RE nº 718.874/RS para a Lei nº 10.256, de 2001 tratou exclusivamente da contribuição na óptica do próprio contribuinte produtor rural (pessoa física), não sendo o caso do adquirente da produção, ou seja, a XINGUARA e, ainda,

a sub-rogação possui fundamento legal afastado pelo Supremo Tribunal Federal - STF;

- b) Ilegalidade da contribuição para o Senar – considerou a Lei nº 9.528, de 1997, por inexistir constitucionalidade superveniente, sendo somente possível os termos exigidos pelo normativo após a publicação da Emenda Constitucional nº 20, de ano seguinte, ou seja, de 1998. Para além disso também entendeu pela impossibilidade de sub-rogação da contribuição com fundamento no art. 30, IV da Lei nº 8.212, de 1991, ante à ausência de dispositivo que autorize na Lei nº 9.528, de 1997, somente instituído em 2018 com a Lei nº 13.606 daquele mesmo ano;
- c) Inconstitucionalidade da multa aplicada por possuir caráter confiscatório, ferindo também o princípio constitucional da proporcionalidade. Para além disso também declarou que a falta de retenção se deu baseada em decisão judicial, inexistindo dolo, mas sim o exercício de um direito.
- Requerimentos

Ao final requereu o acatamento das preliminares suscitadas e, no mérito, a procedência da impugnação, juntando cópia de documentos a fls. 1.941/2.362.

ii. IMPUGNAÇÃO DOS SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS

Os sujeitos passivos solidários Srs. Raul Bradley da Cunha e Alexandre Afonso Bradley Alves, irresignados com o lançamento, apresentaram impugnações em separado, conforme fls. 1.879/1908 e 2.365/2.395, respectivamente, com as mesmas razões de defesa arguidas pela XINGUARA, tanto em preliminar assim como também no mérito, **com o acréscimo de ilegitimidade passiva, pois alegaram que não houve a pratica de qualquer ato ilícito**, já que a falta de retenção das parcelas referentes às contribuições, com conseqüente não cumprimento das obrigações principais e acessórias decorrentes, **deu-se em razão de permissão judicial vigente**, dada em grau de recurso de ação mandamental. **Entenderam ainda que não praticaram ato com excesso de poderes ou descumprimento aos estatutos sociais da XINGUARA**, pois suas condutas, para além de respaldada em tutela da justiça também, ao tempo do fato, encontravam-se consonante à jurisprudência do STF, conforme os Recursos Extraordinários RE(s) nº 363.852/MG e 596.177/RS.

Ao final requereram o reconhecimento da ilegitimidade passiva, ante à falta de ato ilícito, bem como a aceitação das preliminares e, no mérito, a procedência da defesa, juntando cópia de documentos a fls. 1.909/1.915 e fls. 2.396/2.412.

III. DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 13ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 – DRJ01 julgou a impugnação improcedente, conforme Acórdão nº 101.006.342, de 11/02/2021, fls. 2.415/2.431, cuja ementa abaixo se transcreve:

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA COM PROCESSO ADMINISTRATIVO. JUROS E MULTA.

A proposição de ação judicial, antes ou após o início da ação fiscal, importa na renúncia de discutir a matéria objeto da lide na esfera administrativa, uma vez que as decisões no âmbito do judiciário se sobrepõem às administrativas, sendo analisados apenas os aspectos do lançamento não abrangidos pela ação mandamental.

DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO PRODUTOR RURAL - PESSOA JURÍDICA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO RURAL.

É devida pelo do produtor rural - pessoa jurídica a contribuição social para a Seguridade Social incidente sobre a receita bruta da comercialização rural.

DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO PRODUTOR RURAL - PESSOA JURÍDICA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO RURAL.

É devida pelo produtor rural - pessoa jurídica a contribuição social para o Terceiro - SENAR, incidente sobre a receita bruta da comercialização rural.

A contribuinte e respectivos litisconsortes passivos solidários foram regularmente notificados da decisão em 11, 12 e 17 de março de 2021, conforme fls. 2.440/2.454.

IV. RECURSO VOLUNTÁRIO

- i. RECURSO XINGUARA INDUSTRIA E COMERCIO S/A - EM RECUPERACAO JUDICIAL

Em 09/04/2021, às 17:23:54, fls. 2.515, a XINGUARA interpôs recurso voluntário, peça juntada a fls. 2.516/2.563, com as seguintes alegações:

- Preliminar
 - a) Ilegitimidade passiva

Entende que, por não reter as parcelas relativas às contribuições conforme fundamento legal descrito no art. 30, IV da Lei nº 8.212, de 1991, em razão de decisão judicial, **deixou de ser responsável pelo tributo, com o deslocamento da sujeição passiva para o produtor rural**, com o acréscimo de citar jurisprudência também deste Conselho para amparar seu entendimento, Acórdãos nº 2401-003.119 e 2202-005.724, de 17/07/2013 e 07/11/2019, respectivamente:

42. **Assim, por não ter procedido com as retenções descritas no art. 30, IV da Lei nº 8.212/91, em razão da existência de decisão judicial que lhe concedia tal prerrogativa, a RECORRENTE deixou de ser responsável pelo recolhimento do tributo, sendo a sujeição passiva deslocada para o produtor rural** (contribuinte da exação para todos os fins de direito). (grifo do autor)

43. Seria até desproporcional a responsabilização da RECORRENTE pelo recolhimento do tributo quando não houve a retenção, e o produtor rural, CONTRIBUINTE não sofreu o ônus financeiro da tributação.

44. Neste sentido, há verdadeiro enriquecimento sem causa por parte do contribuinte, que não sofreu nenhum ônus, e a RECORRENTE, que fundamentada

em de cisão judicial, deixou de reter a contribuição, e em momento posterior vem ser instada ao recolhimento.

45. É importante que se deixe claro que a sub-rogação é atribuição de responsabilidade tributária pessoal por substituição, surgindo assim a obrigação de recolher o imposto para que não pratica o fato jurídico tributário.

b) Fundamento equivocado da exação

Aduz Fundamentação equivocada do auto de infração, com conseqüente ausência de motivação, haja vista, *in casu*, a obtenção de anterior tutela jurisdicional, em sede de recurso em ação mandamental, **desobrigando a retenção e recolhimento da contribuição, portanto somente se admitiria o lançamento para prevenir a decadência;**

c) Impossibilidade de aplicação da multa qualificada por violação à lei

A recorrente alega desobediência ao art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, quanto à imposição da multa qualificada, apresentando jurisprudência do Carf para amparo de seu argumento.

- Mérito

a) Impossibilidade da contribuição para o FUNRURAL com base no art. 30, IV da Lei nº 8.212, de 1991

Aduz se descabido o lançamento com base no art. 30, IV da Lei nº 8.212, de 1991, pois a constitucionalidade declarada no Recurso Extraordinário RE nº 718.874/RS para a Lei nº 10.256, de 2001 tratou exclusivamente da contribuição na óptica do próprio contribuinte produtor rural (pessoa física), não sendo o caso do adquirente da produção, ou seja, a XINGUARA e, ainda, a sub-rogação possui fundamento legal afastado pelo Supremo Tribunal Federal - STF;

b) Impossibilidade de cobrança das contribuições (Funrural e Senar) sobre parcela de produção destinada à exportação – precedente vinculante – RE 759.244 do STF

A recorrente informa que parte da comercialização foi destinada ao mercado externo, não incidindo o FUNRURAL sobre a parcela direcionada à exportação, inexistindo a análise deste fato pela autoridade responsável pelo pagamento, colacionando também jurisprudência:

108. Todavia, a **RECORRENTE foi atuada sem que a fiscalização considerasse as receitas de exportação**, justamente com base no artigo 170, e seus parágrafos 1º e 2º, da Instrução Normativa nº 971/2009, onde enunciam: (grifo do autor)

(...)

109. Desta forma, a Receita Federal expressou seu entendimento contrário a tal imunidade na exportação indireta, mas como poderia a RFB se expressar sobre

uma norma constitucional através de uma instrução normativa, ou seja, uma norma infra legal estaria modificando um dispositivo constitucional.

Expôs a parcela da comercialização destinada à exportação a fls. 2.546, com o acréscimo de tratar da conta nº 4.1.01.03.0012, declarando que consta dos autos tratar de vendas ao mercado exterior.

c) Ilegalidade da contribuição para o Senar

Alega inconstitucionalidade da Lei nº 9.528, de 1997, ante à inexistência de constitucionalidade superveniente, **sendo somente possível os termos exigidos pelo normativo após a publicação da Emenda Constitucional nº 20, de ano seguinte, ou seja, de 1998:**

130. **De fato, somente após a publicação da Emenda Constitucional 20 de 1998, uma lei poderia impor responsabilidade tributária relativa a contribuição social incidente sobre a receita.** (grifo do autor)

131. **Ocorre que o sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente, de modo que a publicação da Emenda Constitucional 20 de 1998, não tornou a Lei 9.528 de 1997 constitucional.** (grifo do autor)

132. Portanto, a Lei 9.528 de 1997 é ilegal na parte em que deu nova redação aos incisos I e II do artigo 25, bem como aos artigos 12 incisos V e VII e 30 incisos IV, ambos da Lei 8.212 de 1991, conforme já demonstrado em tópico acima.

133. Diante de todo o exposto resta evidente que é totalmente incabível a cobrança do SENAR, devendo, portanto, ser reformada a decisão de primeira instância.

Para além disso também entendeu pela impossibilidade de sub-rogação da contribuição com fundamento no art. 30, IV da Lei nº 8.212, de 1991, ante à ausência de dispositivo que autorize na Lei nº 9.528, de 1997, somente instituído em 2018 com a Lei nº 13.606 daquele mesmo ano.

d) Impossibilidade de aplicação da multa qualificada

Alega que a autoridade não comprovou a existência concreta de ato doloso ou conduta fraudulenta, para além disso também houve por parte do fisco a imputação de conduta criminosa sem prova, sem descrição dos motivos da ocorrência de dolo específico no sentido de fraudar o Estado.

Aduz também a inconstitucionalidade da multa aplicada por possuir caráter confiscatório, ferindo também o princípio constitucional da proporcionalidade. **Para além disso**

também declarou que a falta de retenção se deu baseada em decisão judicial, portanto, o exercício de um direito.

- Requerimentos

Ao final requereu o recebimento e o provimento do recurso interposto.

ii. RECURSO DOS SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS

Os sujeitos passivos solidários Srs. Alexandre Afonso Bradley Alves e Raul Bradley da Cunha, irrisignados com o decidido na origem, interpuseram separadamente recurso voluntário em 13/04/2021 e 09/04/2021, respectivamente, conforme fls. 2.459 e 2.565, cujas peças foram juntadas as fls. 2.566/2618 e fls. 2.460/2.513, com as mesmas razões de defesa arguidas pela XINGUARA, tanto em preliminar assim como também no mérito, **com o acréscimo de ilegitimidade passiva, pois alegaram que não houve a pratica de qualquer ato ilícito**, já que a falta de retenção das parcelas referentes às contribuições, com conseqüente não cumprimento das obrigações principais e acessórias decorrentes, **deu-se em razão de permissão judicial vigente**, dada em grau de recurso de ação mandamental. **Entenderam ainda que não praticaram ato com excesso de poderes ou descumprimento aos estatutos sociais da XINGUARA**, pois suas condutas, para além de respaldada em tutela da justiça também, ao tempo do fato, encontravam-se consonante à jurisprudência do STF, conforme os Recursos Extraordinários RE(s) nº 363.852/MG e 596.177/RS.

Juntaram farta doutrina e jurisprudência para amparar suas teses e, ao fim, requereram o conhecimento e o provimento do recurso.

V. DECISÃO ADMINISTRATIVA DE SEGUNDO GRAU

Nos termos do Acórdão de Recurso Voluntário nº 2402-012.652 de 07/05/2.024, fls. 2.628/2.639, em decisão unânime **o Carf anulou o decidido na origem em razão da concomitância da causa judicializada atingir somente as partes envolvidas**, sendo necessária a análise no contencioso administrativo daquelas matérias de defesa arguidas pelos sujeitos passivos solidários, conforme acórdão que abaixo se transcreve:

(Ementa do Acórdão Carf)

PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL DE MESMO OBJETO.CONCOMITÂNCIA Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito #passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Súmula CARF nº 1)

CONCOMITÂNCIA.RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS.INEXISTÊNCIA

O alcance das decisões judiciais é *inter partes* e não atinge a terceiros. Inexiste renúncia de sujeito passivo solidário cuja ação não participe.

VI. NOVA DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil 01 – DRJ01 julgou as impugnações improcedentes, nos termos do Acórdão nº 101-028.877 de 13/11/2.024, fls. 2.661/2.681, cuja ementa abaixo se transcreve:

(Ementa da nova decisão de primeiro grau)

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA COM PROCESSO ADMINISTRATIVO. JUROS E MULTA.

A proposição de ação judicial, antes ou após o início da ação fiscal, importa na renúncia de discutir a matéria objeto da lide na esfera administrativa, uma vez que as decisões no âmbito do judiciário se sobrepõem às administrativas, sendo analisados apenas os aspectos do lançamento não abrangidos pela ação mandamental.

DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO PRODUTOR RURAL - PESSOA JURÍDICA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO RURAL.

É devida pelo do produtor rural - pessoa jurídica a contribuição social para a Seguridade Social incidente sobre a receita bruta da comercialização rural.

DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO PRODUTOR RURAL - PESSOA JURÍDICA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO RURAL.

É devida pelo produtor rural - pessoa jurídica a contribuição social para o Terceiro - SENAR, incidente sobre a receita bruta da comercialização rural.

A contribuinte principal foi regularmente notificada em 13/12/2.024, fls. 2.696/2.702, sendo ambos os responsáveis solidários cientificados em 12/12/2.024, conforme fls. 2.697/2.703 e fls. 2.698/2.704.

VII. NOVOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS

Em 30/12/2.024 e 10/01/2.025 a contribuinte principal e respectivamente os responsáveis solidários interpuseram novos recursos voluntários, instruídos por cópia de documentos, com a mantença das respectivas teses e pedidos arguidos nas primeiras peças recursais, fls. 2.708/2.774, fls. 2.778/2.869, fls. 2.862/2.963, com o acréscimo de requererem a suspensão do contencioso até o deslinde da Ação Direta de Inconstitucionalidade ADI nº 4.395/DF.

VIII. AUSÊNCIA DE CONTRARRAZÕES

Não foram apresentadas contrarrazões, é o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Duarte Firmino**, Relator

I. ADMISSIBILIDADE E CONCOMITÂNCIA

Os recursos voluntários interpostos são tempestivos e obedecem aos requisitos legais.

Contudo cumpre primeiramente analisar a concomitância de ação judicial, *in casu*, Mandado de Segurança - MS distribuído em 29/05/2012, fls. 1.951.

Ao examinar a petição inicial do MS impetrado pela XINGUARA INDUSTRIA E COMERCIO S/A - EM RECUPERACAO JUDICIAL, fls. 1.952/1.974, verifico que o objeto é a não retenção das contribuições devidas por sub-rogação pela empresa adquirente do produto rural, inclusive destaco o receio de futura autuação extraído da peça:

(Petição inicial MS)

12. Sendo a atividade administrativa plenamente vinculada, **o receio de que a Impetrante seja autuada e penalizada pela falta de retenção e recolhimento da contribuição é decorrência da circunstância de que a autoridade administrativa está obrigada a dar cumprimento às disposições legais - mesmo àquelas inquinadas de vício de inconstitucionalidade.** (grifo do autor)

Há importante precedente deste Conselho, de cumprimento obrigatório, pelo qual se depreende que importa em renúncia ao contencioso a propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, de mesmo objeto, sendo somente cabível a apreciação de matéria distinta:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. **(Súmula CARF nº 1)**

É clara a concomitância entre o mandado de segurança e parte do lançamento, vez que de um lado a empresa ingressou com ação judicial aduzindo o descabimento da retenção do tributo em discussão no contencioso, por ilegalidade e inconstitucionalidade, de outro a autoridade lança as contribuições entendendo justamente o contrário.

Resta, porém, no caso concreto, **que há outros sujeitos passivos chamados ao contencioso e que apresentaram as respectivas defesas**, inclusive em grau de recurso, com o acréscimo que o decidido na Justiça alcança somente as partes, não atingindo a terceiros, nos termos em que rege o art. 506 do Código de Processo Civil - CPC (Lei nº 13.105, de 2015):

(Lei nº 13.105, de 2015)

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Para além disso, também foi reconhecida a responsabilidade dos sócios na decisão recorrida, fls. 2.661/2.681.

Feitas as considerações, **conheço parcialmente do recurso interposto pela XINGUARA INDUSTRIA E COMERCIO S/A - EM RECUPERACAO JUDICIAL, não apreciando as matérias discutidas judicialmente e conheço integralmente os recursos interpostos pelos sujeitos passivos solidários.**

As teses apresentadas serão analisadas conjuntamente.

II. PRELIMINARES

a) Ilegitimidade passiva dos litisconsortes

Entendem os recorrentes Alexandre Afonso Bradley Alves e Raul Bradley da Cunha que não possuem legitimidade para figurar no polo passivo já que não houve a prática de ato ilícito, uma vez que a falta de retenção das parcelas referentes às contribuições, com consequente não cumprimento das obrigações principais e acessórias decorrentes, deu-se em razão de permissão judicial vigente, dada em grau de recurso de ação mandamental. Entenderam ainda que não praticaram ato com excesso de poderes ou descumprimento aos estatutos sociais da XINGUARA, pois suas condutas, para além de respaldada em tutela da justiça também, ao tempo do fato, encontravam-se consonante à jurisprudência do STF, conforme os Recursos Extraordinários RE(s) nº 363.852/MG e 596.177/RS.

Com efeito, o início da fiscalização se deu em 13/11/2018, fls. 03/05, após a declaração de constitucionalidade da Regra Matriz de Incidência Tributária em discussão (RMIT), ocorrida em 30/07/2017 no julgamento do RE nº 718.874/RS, de repercussão geral reconhecida, **cujo trânsito em julgado se deu em 21/09/2018**, formando o Tema nº 669 no STF.

Conforme se vê nas peças judiciais juntadas, fls. 1.945/2.330, a contribuinte principal ingressou com ação mandamental em 29/05/2012, cuja matéria discutida é aquela em que se formou o paradigma no RE nº 718.874/RS, obtendo a tutela jurisdicional desejada em 15/05/2.015 em recurso de apelação, fls. 2.220.

Conforme nitidamente se vê a fls. 2.329/2.330, porém, houve em 05/06/2.016 o sobrestamento do recurso extraordinário movido pela Fazenda Nacional contrariamente ao decidido em favor da XINGUARA INDUSTRIA E COMERCIO S/A até o deslinde de referido paradigma:

(Fls. 2.329 dos autos)

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA PRIMEIRA REGIÃO
RECURSO EXTRAORDINÁRIO
 APELAÇÃO CÍVEL N. 0002864-60.2012.4.01.3901/PA

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
 PROCURADOR : CRISTINA LUISA HEDLER
 RECORRIDA : XINGUARA INDUSTRIA E COMERCIO S/A
 ADVOGADO : TACIANA STANISLAU AFONSO BRADLEY ALVES E OUTRO(A)

Tema: 2014.00010

DESPACHO

O Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, no RE 363.852/MG, representativo abarcado pelo RE 596.177/RS, paradigma que teve o mérito julgado pelo Plenário, em 1º/08/2011, com trânsito em julgado em 11/12/2013, declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 8.540/92, que deu nova redação aos arts. 12, V, e VII, 25, I e II, e 30, IV, da Lei 8.212/91, com a redação atualizada (Lei 9.528/97), desobrigando o recolhimento, para a Previdência Social, da Contribuição incidente sobre a Comercialização da Produção Rural – FUNRURAL por empregador rural, pessoa física, com alíquota de 2% sobre a receita bruta.

Posteriormente, o Plenário do STF, em sessão de **23/08/2013**, nos autos do **RE 718.874-RG/RS** (Rel. Ministro RICARDO LEWANDOWSKI), reconheceu, **por unanimidade**, a **existência de repercussão geral** sobre a matéria atinente à *“validade da contribuição a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, nos termos do art. 1º da Lei 10.256/2001 (Tema 669).*

Tendo em vista que a discussão dos presentes autos envolve a mesma matéria, **determino o sobrestamento** do recurso extraordinário, nos termos do artigo 543-B, § 1º, *in fine*, do Código de Processo Civil.

Intimem-se.

Pois bem, iniciada a fiscalização do contribuinte após o trânsito em julgado e o deslinde da matéria quanto à regra matriz de incidência da tributação discutida ocorrida há mais de um ano da apuração do fisco, verifico no relatório (Refisc) o registro de omissão tanto das obrigações principais, o pagamento das contribuições em si, mas também do cumprimento dos chamados deveres instrumentais e justamente pela ausência injustificada da contribuinte na adoção daquelas providências impostas na legislação tributária entendeu a autoridade que houve prática delituosa pelos administradores, justificando assim a responsabilidade solidária com fundamento no art. 135, III do CTN:

(Refisc)

II.2.2 - Compra de Produto Rural Comercializado por Empregador Rural Pessoa Física

34. Pesquisamos, no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED NFe, as notas fiscais de compra emitidas pelo Sujeito Passivo no período fiscalizado e selecionamos aquelas que tratavam de aquisição de produtos rurais comercializados por produtores rurais pessoas físicas. De posse desses dados, elaboramos os demonstrativos: "Anexo I", que relaciona as Notas Fiscais de compra emitidas no AC de 2015; e "Anexo II", que relaciona as Notas Fiscais de compra emitidas no AC de 2016.

35. Em seguida, analisamos as notas fiscais selecionadas e **constatamos que nenhum valor foi destacado como retenção para a Previdência Social** - a título de contribuição previdenciária decorrente da sub-rogação prevista na Lei nº 8.212/91, art. 30, inciso IV - **e que não foi informado no campo observações das mesmas a existência de liminar suspendendo a obrigação da sub-rogação por parte de alguma associação à qual estivesse ligado o Sujeito Passivo ou em relação aos próprios vendedores pessoas físicas**. Essas notas fiscais totalizaram o valor de R\$ 396.501.266,21 em 2015 e R\$ 179.521.467,98 em 2016.

II.2.3 - Informação em GFIP da Receita da Comercialização da Produção Rural por Empregador Rural Pessoa Física e Recolhimento em GPS Rural e GPS 2615

36. Ademais verificamos que **não foi informado pelo Sujeito Passivo nenhum valor de compra de produtor rural pessoa física nas GFIP entregues à RFB** - conforme demonstrativos: "Comprovantes de Declaração das Contribuições a Recolher à P. S. AC 2015/2016"; e "GFIP AC 2015/2016"; anexados a este processo administrativo - **nem foi recolhido nenhum valor em relação a GPS Rural ou GPS 2615 (Recolhimento exclusivo SENAR) -conforme demonstrativo "GPS AC 2015/2016", também anexado a este processo administrativo** -.

37. Como é sabido, o Manual GFIP/SEFIP, item 6.5 (ADQUIRENTE E CONSIGNATÁRIO DE PRODUÇÃO RURAL), diz que "A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa, na condição de sub-rogadas nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, são responsáveis pelo recolhimento das contribuições a que se refere o artigo 25 da Lei nº 8.212/91, e **são responsáveis também pela informação em GFIP/SEFIP da receita da comercialização da produção no campo Comercialização da Produção - Pessoa Física**".

(...)

80. Com efeito, durante a realização deste procedimento fiscal, verificamos que o Sr.ALEXANDRE AFONSO BRADLEY ALVES, CPF nº *****, e o Sr. RAUL BRADLEY DA CUNHA, CPF nº *****, Diretor-Presidente e Diretor-Superintendente, respectivamente, no exercício das funções de **administradores** (conforme: i. ATA DA ASSEMBLEIA GERAL EXTRAORDINÁRIA. REALIZADA NO DIA 26 DE MAIO DE 2017; ii.ATA DA ASSEMBLEIA GERAL EXTRAORDINÁRIA, REALIZADA NO DIA 22 DE MARÇO DE 2016; e iii. Capítulo III do Estatuto Social) da sociedade empresária XINGU ARA INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL - CNPJ nº 83.571.083/0001-04 - nº período fiscalizado, visando impedir que a autoridade fiscal tomasse conhecimento dos fatos necessários para permitir a correta exigência das contribuições previdenciárias decorrentes da sub-rogação prevista no art. 30, inciso IV, da Lei 8.212/91 e, com isso, possibilitar a evasão fiscal desses tributos, praticaram, deliberada e intencionalmente, os seguintes atos ilícitos, provocando a inadimplência da pessoa jurídica com relação a essas contribuições sociais, bem como incidindo nos crimes de sonegação de contribuição previdenciária e contra a ordem tributária: **i. Não realizaram, nas compras de**

produtos rurais comercializados por empregadores rurais pessoas físicas, a retenção das contribuições previdenciárias decorrentes da sub-rogação prevista no art. 30, III, da Lei 8.212/91; ii. Omitiram, nas GFIP entregues à RFB, a ocorrência da totalidade dos fatos geradores dessas contribuições previdenciárias; iii. Não lançaram, mensalmente, nos títulos próprios da contabilidade da pessoa jurídica adquirente, os fatos contábeis relativos a essas ocorrências; e iv. Não recolheram essas contribuições sociais aos cofres públicos.

(...)

133. Diante dessas premissas, podemos concluir que esse dispositivo legal aplica-se aos atos ilícitos descritos no item 80 deste Relatório, os quais foram praticados pelo Sr. ALEXANDRE AFONSO BRADLEY ALVES, CPF n°*****, e pelo Sr. RAUL BRADLEY DA CUNHA, CPF n° *****, Diretor-Presidente e Diretor-Superintendente, respectivamente, no exercício das funções de administradores da pessoa jurídica objeto deste procedimento fiscal, no período fiscalizado.

134. Sendo assim, a fiscalização procederá à inclusão dos referidos administradores nº polo passivo da relação jurídico-tributária ora constituída, na qualidade de responsáveis tributários, responsabilizando-os pela obrigação tributária inadimplida conjuntamente com o contribuinte, de forma solidária.

A meu sentir, reparo algum merece ser feito quanto às responsabilizações dos administradores, pois que mesmo sendo conhecedores do resultado desfavorável de seu pleito judicial, com efeito *erga omnes*, **permaneceram descumprindo as obrigações tributárias injustificadamente até o lançamento aqui discutido.**

Constatada a prática de crimes, portanto em claro contraste com o ordenamento jurídico, a mim resta acertada a solidariedade dos Srs. Alexandre Afonso Bradley Alves e Raul Bradley da Cunha, com fundamento no art. 135, III do CTN.

Ademais ainda destaco que os Recursos Extraordinários RE(s) nº 363.852/MG e 596.177/RS, citados nas peças recursais dos solidários, discutiram a constitucionalidade de regramento anterior, portanto sem vínculo com o fato gerador, nos termos em que encerra o art. 116, I do CTN.

Sem razão.

b) Ilegitimidade passiva da empresa adquirente

Entendem os recorrentes que, por não reter a XINGUARA as parcelas relativas às contribuições conforme fundamento legal descrito no art. 30, IV da Lei nº 8.212, de 1991, em razão de decisão judicial, deixou de ser a empresa responsável pelo tributo, com o deslocamento da sujeição passiva para o produtor rural.

Compulsando as teses apresentadas por ocasião das impugnações verifico que não houve essa arguição, portanto, trata-se de inovação recursal, donde deixo de conhecer a matéria, por não impugnada, com fundamento no art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Não conhecimento.

c) Fundamento equivocado da exação

Aduzem as peças recursais fundamentação equivocada do auto de infração, com consequente ausência de motivação, haja vista, *in casu*, a obtenção de anterior tutela jurisdicional, em sede de recurso em ação mandamental, **desobrigando a retenção e recolhimento da contribuição, portanto somente se admitiria o lançamento para prevenir a decadência.**

Com o mais profundo respeito à tese de defesa, dirijo do alegado, pois examinando o relatório fiscal, resta fácil comprovar que a autoridade entendeu justamente o oposto. Ou seja, atesta a existência inicial de uma ação mandamental objetivando a não retenção da contribuição em discussão, com a negativa da tutela jurisdicional, já em primeira instância, para além da inexistência do trânsito em julgado.

Além disso, como já trabalhado neste voto linhas acima, o fisco somente iniciou a apuração tributária da recorrente principal após o trânsito em julgado de recurso extraordinário marcado pela repercussão geral, afetando inclusive a discussão judicial da XINGUARA INDUSTRIA E COMERCIO S/A, cuja constitucionalidade formal e material da RMIT se deu mais de ano antes de iniciar o procedimento.

Deste modo não identifico qualquer equívoco no lançamento, preenchendo este os requisitos impostos nos arts. 9º e 10 do Decreto n.º 70.235, de 1.972, para além de não incorrer a exação em causa de nulidade daquelas previstas no art. 59 de referido decreto.

Sem razão.

d) Impossibilidade de aplicação da multa qualificada por violação à lei

Os recorrentes entendem que a multa qualificada desobedeceu aos termos do art. 63 da Lei n.º 9.430, de 1996, considerando a existência de ordem judicial permitindo a sua abstenção quanto à retenção das parcelas referentes às contribuições previdenciárias.

Como visto no exame da argumentação anterior a *ratio essendi* da exação não é a constituição de crédito para prevenir a decadência e, portanto, não se aplica ao caso concreto o art. 63 de citado diploma legal.

Sem razão.

III. MÉRITO

a) Impossibilidade da contribuição para o FUNRURAL com base no art. 30, IV da Lei n.º 8.212, de 1991

Os recorrentes entendem descabido o lançamento com base no art. 30, IV da Lei n.º 8.212, de 1991, pois a constitucionalidade declarada no Recurso Extraordinário RE n.º 718.874/RS

para a Lei nº 10.256 de 2001 tratou exclusivamente da contribuição na óptica do próprio contribuinte produtor rural (pessoa física), não sendo o caso do adquirente da produção. Para além disso aduzem que a sub-rogação possui fundamento legal afastado pelo Supremo Tribunal Federal – STF.

Com efeito, a Lei nº 10.256 de 2001, utilizada como fundamento da exação e declarada formal e materialmente constitucional pela suprema corte brasileira, conforme Recurso Extraordinário RE 718.874/RS, alterou o art. 25 da Lei nº 8.212 de 1991, reintroduzindo o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, incidente sobre a receita bruta na alíquota de 2%, sendo a empresa adquirente da comercialização da produção sub-rogada na obrigação tributária decorrente, com conseqüente dever de retenção da parcela relativa ao tributo em discussão, nos termos em que rege o art. 30, IV da Lei nº 8.212, de 1991.

Os RE(s) 363.852/MG e 596.177/RS, citados nos recursos com a alegação de que o STF afastou a sub-rogação da empresa adquirente do produto rural, **não atingem o crédito constituído nos autos** (i) a uma, quanto ao RE 363.852/MG, em obediência ao precedente obrigatório deste Conselho que uso como razão de decidir e abaixo transcrevo; (ii) a duas, quanto ao RE 596.177/RS, por se referir ao art. 25 da Lei nº 8.212 de 1991 com a redação da Lei nº 8.540, de 1992, **que não é o caso dos autos**.

(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.

(596.177/RS – Tema 202 – STF)

Tema 202 - Cobrança de contribuição a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física sobre receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

Tese:

É inconstitucional a contribuição, a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991, **com a redação dada pelo art. 1º da Lei 8.540/1992**. (grifo do autor)

Portanto e por óbvio, a XINGUARA esteve obrigada, nos termos da lei, a cumprir todas as obrigações tributárias principais e acessórias das competências lançadas.

Acrescento ainda que a tese quanto à incidência das contribuições em discussão neste contencioso, para a empresa adquirente (sub-rogação), inclusive aquela que será adiante

tratada em relação a Terceiros (Senar), já se encontra bastante sedimentada no Carf, conforme também me utilizo do voto do Conselheiro Dr. Leonam Rocha de Medeiros como *ratio decidendi*¹:

Como informado em linhas pretéritas, à controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e refere-se às contribuições para a seguridade social incidente sobre (i) a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural realizada pelo produtor rural pessoa física, cuja responsabilidade pelo recolhimento é sub-rogada à adquirente do produtor rural pessoa física, industrializada ou não, e o (ii) GILRAT1, sobre a mesma base, destinado a financiar a aposentadoria especial e os benefícios (acidentes do trabalho e doenças ocupacionais) concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa (GIIL) decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT) - GIIL-RAT.

Em síntese, a temática de fundo relaciona-se a exigência de contribuições (acima pontuadas), todas elas incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de produção rural, em substituição às contribuições incidentes sobre a folha de pagamento. Referida forma de tributar, sobre receita bruta de produção rural, passou a ser denominada, hodiernamente, por fatores históricos, de FUNRURAL, tendo em vista à antiga contribuição para o Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural incidente sobre o valor comercial dos produtos rurais, que naquela época tinha sido instituída pela Lei Complementar n.º 11, de 1971, para assegurar uma seguridade social rural, inclusive com a previsão de benefícios concebendo uma verdadeira previdência social rural. O histórico FUNRURAL resta superado pelo atual regime Constitucional de 1988, o qual prevê o Regime Geral de Previdência Social (RGPS), somado a disciplina posta na Lei n.º 8.212, de 1991.

O caso dos autos trata, especialmente, das contribuições do produtor rural pessoa física, a qual é recolhida por sub-rogação pelo adquirente dos produtos rurais, na forma do art. 30, III e IV, da Lei n.º 8.212.

O recorrente em sua peça recursal... afirma que o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 10 da Lei n.º 8.540, de 1992, que prevê o recolhimento de contribuição para o FUNRURAL sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas naturais/pessoas físicas.

Veja-se que o art. 30, III e IV, combinado com o art. 25, ambos da Lei n.º 8.212, em outras palavras, afirma que a empresa adquirente de produtos rurais fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural (empregadora rural pessoa física/natural) pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização de sua produção.

¹ Acórdão nº 2202-007.104 de 05/08/2020

Nos autos consta que a recorrente adquiriu produção rural de pessoa física produtora rural, porém ela afirma que as pessoas físicas não são contribuintes, ou que a norma é inconstitucional ou, ainda, que a sub-rogação não é válida.

Ocorre que, a contribuição em espécie é constitucional, ao contrário do que afirma o contribuinte, e, de toda sorte, na forma da Súmula CARF n.º 2 "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. "

Veja-se que os fatos geradores destes autos estão sob a égide da Lei n.º 10.256, de 2001, já amparada pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, que alargou a base de custeio da Seguridade Social, pelo que não se insere no âmbito de aplicação dos RE ns.º 363.852 e 596.177.

Deveras, o Plenário do STF, no RE n.º 718.874 (Repercussão Geral, Tema 669), entendeu pela validade da contribuição a ser recolhida pelo empregador rural, pessoa física, sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, nos termos do art. 1.º da Lei 10.256/2001, o que válida igualmente as contribuições para o GILRAT e para o SENAR, conforme a ementa:

(...)

Pelo relato acima é constitucional a contribuição social do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção, a partir da edição da Lei n.º 10.256, de 2001, que alterou o art. 25 da Lei 8.212, de 1991, demais disto o caso destes autos é de mera sub-rogação da empresa pela aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, na forma do art. 30, III e IV, combinado com o art. 25 da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação da Lei n.º 10.256, de 2001.

Neste âmbito de análise, igual sorte assiste as contribuições para o GILRATe para o SENAR, este último tratado no processo anexo.

(...)

Sendo assim, em resumo, a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física é recolhida com base no art. 25 da Lei n.º 8.212, com a redação da Lei n.º 10.256, de 2001, cuja constitucionalidade não foi apreciada pelo STF no RE n.º 363.852, tendo em vista que o RE 363.852 excepcionou a sua aplicação ao período anterior à Emenda Constitucional (EC) n.º 20, de 1998, de modo que a superveniência de lei ordinária, posterior à EC n.º 20, é suficiente para afastar a suposta inconstitucionalidade.

Demais disto, entende-se que com a edição da Lei n.º 10.256, de 2001, sanou-se eventual vício, logo, se a administração tributária aplicou a lei de ofício, nada há para reparar, ademais o caso dos autos é de mera sub-rogação desta disciplina que se mostra válida e efetiva e as contribuições para o GILRAT e para Terceiros - SENAR (esta última tratada no Processo n.º 13688.001130/2008-95), seguem as mesmas premissas, portanto reputadas válidas.

Sem razão.

- b) Impossibilidade de cobrança das contribuições (Funrural e Senar) sobre parcela de produção destinada à exportação – precedente vinculante – RE 759.244 do STF

Os recorrentes informam que parte da comercialização foi destinada ao mercado externo, não incidindo o FUNRURAL sobre a parcela direcionada à exportação, inexistindo a análise deste fato pela autoridade responsável pelo pagamento.

Compulsando as teses apresentadas por ocasião das impugnações, **verifico que não houve essa arguição, portanto, trata-se de inovação recursal**, donde deixo de conhecer a matéria, por não impugnada, com fundamento no art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Não conhecimento.

- c) Ilegalidade da contribuição para o Senar

Alegam inconstitucionalidade da Lei n.º 9.528, de 1997, ante à inexistência de constitucionalidade superveniente, sendo somente possível os termos exigidos pelo normativo após a publicação da Emenda Constitucional n.º 20, de ano seguinte, ou seja, de 1998.

Argumentam a impossibilidade de sub-rogação da contribuição com fundamento no art. 30, IV da Lei n.º 8.212, de 1991, ante à ausência de dispositivo que autorize na Lei n.º 9.528, de 1997, somente instituído em 2018 com a Lei n.º 13.606 daquele mesmo ano.

Em exame aos fundamentos adotados pela autoridade fiscal, fls. 322, verifico a utilização do art. 6º da Lei n.º 9.528, de 1997, **com a redação da Lei n.º 10.256, de 2001**:

(Refisc)

14. Com relação a terceiros, deverão contribuir para o Senar à alíquota de 0,2%, incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção (art. 6º, Lei n.º 9.528, de 1997, com redação da Lei n.º 10.256, de 2001).

Referida norma estabelece a regra matriz de incidência tributária para a contribuição devida a Terceiros (Senar):

(Lei n.º 9.528, de 1997)

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

dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

A sub-rogação da empresa adquirente estabelecida no art. 30, IV da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 9.528 de 1997, vigente ao tempo do fato, foi objeto do PARECER SEI Nº 19443/2021/ME, fls. 2.860/2.868, aprovado em 19/04/2.023 pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, fls. 2.869, **concluindo no mesmo sentido do pleito recorrente de que somente a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 2.018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997, tornou-se possível a substituição tributária da Contribuição para o Senar.**

Deste modo, considerando que os fatos geradores aqui em discussão são das competências dos anos 2.015 e 2.016, adoto o disposto no art. 98, II, “c”, Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2.023 (Ricarf)

Com razão.

d) Impossibilidade de aplicação da multa qualificada

Alegam os recorrentes que a autoridade não comprovou a existência concreta de ato doloso ou conduta fraudulenta, para além disso que também houve, por parte do fisco, a imputação de conduta criminosa sem prova, sem descrição dos motivos da ocorrência de dolo específico no sentido de fraudar o Estado.

Aduzem ainda a inconstitucionalidade da multa aplicada por possuir caráter confiscatório, ferindo o princípio constitucional da proporcionalidade. **Para além disso também declararam que a falta de retenção se deu baseada em decisão judicial, portanto, o exercício de um direito.**

A aplicação da sanção qualificada se encontra fundamentada na prática de ilícitos que também motivou a autoridade a nomear os administradores como solidários, prática essa já analisada no voto quanto à alegação de ilegitimidade passiva dos Srs. Alexandre Afonso Bradley Alves e Raul Bradley da Cunha, contudo, enfrente novamente a matéria no mérito para (i) a uma não me pronunciar quanto à inconstitucionalidade, já que decorrente de lei tributária e em conformidade com a Súmula Carf nº 2; (ii) a duas pela higidez da sanção majorada, pelos próprios fundamentos adotados pelo fisco.

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

Resta ainda, porém, que a multa em exame foi corretamente imposta segundo os ditames legais e fatos apontados no lançamento, contudo e em razão da nova redação dada ao art. 44, §1º *caput* e inc. VI da Lei nº 9.430, de 1996, conforme a Lei nº 14.689, de 2023, **entendo**

aplicável, nos termos do art. 106, II, c do CTN, a legislação posterior menos severa, já que inexistente registro nos autos de reincidência:

(Lei nº 9.430, de 1996)

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023) (grifo do autor)

(CTN)

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (grifo do autor)

Assim, a multa qualificada deve ser reduzida, *in casu*, ao patamar de 100%.

Razão parcial.

IV. CONCLUSÃO

Primeiramente, quanto ao requerimento de suspensão do contencioso até o deslinde da Ação Direta de Inconstitucionalidade ADI nº 4.395/DF, entendo-o descabido ante a ausência de ordem judicial ou efetiva causa para isto.

Por derradeiro, voto por (i) conhecer parcialmente do recurso interposto pela recorrente principal, não apreciando as matérias discutidas judicialmente e também aquelas inovadas; (ii) conhecer em parte os recursos interpostos pelos sujeitos passivos solidários, igualmente não apreciando as matérias inovadas para, nas matérias conhecidas, (iii) rejeitar as preliminares suscitadas de ilegitimidade passiva e de nulidade do lançamento; (iii) no mérito dar parcial provimento para cancelar os créditos das Contribuições destinadas a Terceiros (Senar) e reduzir a multa de ofício ao patamar de 100%.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino