



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.720630/2019-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.555 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de março de 2024
Recorrente FRIGORÍFICO FORTEFRIGO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2015 a 31/12/2016

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.
NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.
INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. LEI N.º 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NORMA DE SUB-ROGAÇÃO. VALIDADE. SÚMULA CARF N.º 150. ADI 4.395 NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADA.

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a descontar a contribuição social substitutiva do empregador rural pessoa física destinada à Seguridade Social, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, no prazo estabelecido pela legislação, contado da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física. Elas ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física produtora rural, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação, obrigando-se ao desconto e, posterior, recolhimento, presumindo-se efetivado oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável.

São constitucionais as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei n.º 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos.

A atribuição de responsabilidade tributária por sub-rogação a adquirente pessoa jurídica da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas e segurados especiais, no que diz respeito ao recolhimento da contribuição ao SENAR, encontra amparo no § 3.º do art. 3.º da Lei n.º 8.315/1991. O Decreto n.º 790/1993 não criou obrigação tributária não prevista em lei, mas prestou-se exclusivamente a regulamentar o § 3.º do art. 3.º da Lei n.º 8.315/1991.

A Resolução do Senado Federal n.º 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei n.º 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

Súmula CARF n.º 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 10.256/2001. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020)

Enquanto não transitar em julgado a ADI 4.395, estando definitivamente julgada, inclusive em relação a eventual modulação de seus efeitos, e enquanto não for revogada ou orientada a não aplicação da Súmula CARF n.º 150, que é de aplicação obrigatória e vinculante aos Conselheiros do CARF, inclusive por ato ministerial no caso específico da referida súmula (Portaria ME nº 410, de

16/12/2020, DOU de 18/12/2020), não é possível adotar entendimento diverso do enunciado sumular.

SENAR. CONSTITUCIONALIDADE. TEMA 801. REPERCUSSÃO GERAL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

O Supremo Tribunal Federal (STF), apreciando o tema 801 da Repercussão Geral, que versou sobre incidência da contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, fixou a seguinte tese: "É constitucional a contribuição destinada ao SENAR incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, na forma do art. 2º da Lei nº 8.540/92, com as alterações do art. 6º da Lei 9.528/97 e do art. 3º da Lei nº 10.256/01".

RECOLHIMENTOS FEITOS POR PRODUTORES RURAIS. APROVEITAMENTO.

Não há como se deferir o aproveitamento de valores recolhidos por produtores rurais, tendo em vista que a obrigação da pessoa jurídica de descontar e recolher as contribuições por sub-rogação é legal e não foram apresentados nos autos comprovantes de que os pagamentos realizados pelos produtores rurais referiam-se às operações realizadas com a pessoa jurídica.

Qualquer recolhimento feito a maior ou indevidamente poderá ser objeto de pedido de restituição, devendo ser seguido o procedimento regulamentar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, José Márcio Bittes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 274/294) interposto por FRIGORÍFICO FORTEFRIGO LTDA. em face do Acórdão nº. 11-66.136 (e-fls. 251/256), proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife (PE).

O processo administrativo fiscal tem por objetivo a cobrança de contribuições sociais incidentes sobre a comercialização da produção rural, adquirida de produtores pessoas físicas, relativos ao período de 09/2015 a 12/2016, para as quais não houve declaração nas Guias do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, nem comprovação de recolhimentos. Trata-se de responsabilidade por sub-rogação pela contribuição social patronal, contribuição para os benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT e, a contribuição para Outras Entidades e Fundos, também denominada Terceiros - SENAR, com fulcro no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91.

Consoante relatório fiscal (e-fls. 108/114), as bases de cálculo foram obtidas a partir das Notas Fiscais de Entradas, com individualização dos fornecedores produtores rurais pessoas físicas, às e-fls. 6/68 e totalizadas, por competência, no quadro de e-fl. 111 dos autos.

O sujeito passivo foi cientificado do lançamento em 28/3/2019 (e-fl. 123), e apresentou Impugnação (e-fls. 134/158), em 26/4/2019 (e-fl. 133). O relatório da decisão de piso sintetizou os argumentos da seguinte forma:

I – tempestividade;

II – inexistência de disposição legal da sub-rogação, considerando que a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 suspendeu os arts. 25, I e II e 30, IV, da Lei 8.212/91, não havendo base legal que a obrigue a reter e recolher o FUNRURAL;

III – a autuada repassou o valor integral da NF ao produtor rural, já que não há destaque de FUNRURAL nas mesmas;

IV – inconstitucionalidade do SENAR;

V – aplicação do princípio da eventualidade, com exclusão do lançamento em tela de produtores rurais pessoas físicas que tenham:

a) ação judicial impeditiva da retenção do tributo em questão pelo adquirente;

b) ingressado com parcelamento nos moldes do PRR (Lei nº 13.606/2018).

VI – impossibilidade de RFFP, ante a inexistência de conduta ilícita.

Como foram anexadas à impugnação cópias de processos judiciais questionando as contribuições em comento (e-fls. 187/202), envolvendo alguns dos produtores rurais elencados no presente processo, o feito foi convertido em diligência (e-fls. 219/220).

O resultado da diligência resultou nas seguintes informações:

I – nos sistemas da RFB, não há registros de parcelamentos por parte de nenhum dos produtores rurais pessoas físicas arrolados nos autos;

II – identificou ações judiciais, anteriores ao lançamento, movidas por produtores rurais pessoas físicas, dispensando-os de sofrerem retenções de contribuições sociais sobre a comercialização de suas produções. Neste sentido, elencou os mesmos no item 2, da informação fiscal e-fl. 226 e propôs a exclusão dos respectivos valores lançados no presente crédito, resultando na planilha de retificação à e-fl. 230 dos autos.

O recorrente foi cientificado da diligência fiscal e de seu resultado, em 22/10/2019, conforme e-fl. 245, com reabertura de prazo para aditar sua impugnação inicial. Contudo, a empresa se manteve inerte.

Os autos foram levados a julgamento em 23/01/2020, e o Acórdão nº. 11-66.136 (e-fls. 251/259) foi assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2015 a 31/12/2016

PRODUTO RURAL. AQUISIÇÃO DE PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO. LEGALIDADE.

A sub-rogação do adquirente de produtos rurais nas obrigações do produtor rural pessoa física tem substrato legal e já teve a constitucionalidade confirmada pelo Supremo Tribunal Federal, em relação ao período do lançamento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/09/2015 a 31/12/2016

CONSTITUCIONALIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Inaplicável, por expressa vedação legal, no âmbito administrativo, discussão de inconstitucionalidade de lei vigente e cogente.

LANÇAMENTO. PROVAS. RETIFICAÇÃO.

É de se retificar o lançamento originário, quando comprovada a impossibilidade de retenção de contribuições sociais pelo adquirente de produtor rural pessoa física, em virtude de ordem judicial.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

O acórdão esclareceu os valores que seriam excluídos da cobrança:

Acordam os membros da 7ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, nos termos do voto do relator, julgar:

I - procedente em parte a impugnação, no sentido de excluir as contribuições sociais relativas aos fornecedores pessoas físicas, dispensados, por deliberação judicial, das retenções dos referidos tributos pelo adquirente, consoante planilha de fl. 230, reproduzida no anexo I do presente voto;

II – em função da retificação supracitada, manter em parte o crédito tributário constituído.

Dispensável recurso de ofício, dado que o valor exonerado não ultrapassa o limite de alçada, fixado na Port. MF nº 63/2017.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, ou, inexistindo óbice legal, parcelamento do mesmo ou, ainda, interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo.

Cientifique à DRF de origem para apreciar possibilidade de lançamento das contribuições sociais excluídas do presente crédito, em relação aos contribuintes elencados à fl. 226, nos casos de decisões em juízo não definitivamente julgadas.
(grifos acrescidos)

O recorrente recebeu a intimação do resultado do julgamento por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), tendo o termo de ciência por abertura de mensagem atestado a ciência em 24/03/2020:

TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM

O destinatário teve ciência dos documentos relacionados abaixo por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de **24/03/2020 18:57:56**, data em que se considera feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72.

Data do registro do documento na Caixa Postal: 24/03/2020 17:56:39

Acórdão de Impugnação

Intimação de Resultado de Julgamento

Em 23/04/2020, foi registrada a solicitação de juntada do Recurso Voluntário (e-fls. 274/294) e documentos (e-fls. 295/318). As razões recursais podem ser assim sintetizadas:

II.1. Preliminarmente. Nulidade da decisão recorrida. Ausência de apreciação de razões da Impugnação.

Sustenta que a decisão deveria ser anulada por que não teria conhecido dos argumentos relacionados ao questionamento de inconstitucionalidade das exigências;

Argumenta que as questões de nulidade do ato de lançamento, apresentadas na Impugnação não teriam sido apreciadas;

II.2. Preliminarmente. Nulidade do lançamento. Ausência de diligências essenciais.

Sustenta que, quando da diligência realizada não foram acostados aos autos documentos de acesso ao sistema de parcelamentos indicando os produtores rurais pesquisados e o resultado negativo, nem apresentando detalhes se teriam sido verificados todos os produtores rurais pesquisados;

Também no que diz respeito aos processos judiciais, sustenta que não teriam sido apresentados documentos comprobatórios de tais consultas a sítios da Justiça Federal, de modo que não há como ter certeza que a diligência foi correta.

Apresenta consulta ao Painel do Parcelamento e indica dois optantes que seriam produtores rurais relacionados ao lançamento – Francisco Caruso Neto e João Carlos Aires Maranhão;

No que diz respeito às ações judiciais de produtores rurais, indica planilha de produtores que teriam ajuizado ação e que tinham decisão válida que dispensava a retenção das contribuições no momento do lançamento.

II.3. Mérito. Anulação do lançamento.

II.3.a. A exigência viola a Constituição Federal de 1988.

O recorrente apresenta histórico das contribuições, dos julgamentos realizados pelo STF sobre o tema, entendendo que a cobrança das contribuições seria inconstitucional, e que, portanto, o lançamento deveria ser anulado;

II.3.b. A exigência viola Resolução do Senado Federal.

Sustenta que a exigência viola a Resolução do Senado Federal nº 15/2017;

II.3.c. A exigência viola a reserva de lei complementar.

Sustenta que a sub-rogação seria matéria reservada à lei complementar, razão pela qual, a sua regulação por meio de lei ordinária seria inconstitucional;

II.4. Mérito. Ausência de destaque. Afastamento dos pressupostos básicos da responsabilização tributária.

Destacou-se em Impugnação que a parte Recorrente não destacou, nas Notas Fiscais de aquisição dos produtos rurais, o tributo em debate. Assim, em nada se beneficiou desta não incidência. Todo o proveito da operação teria permanecido com o produtor rural/alienante, razão pela qual a exigência não poderia ser levada a efeito;

II.5. Mérito. Inconstitucionalidade e ilegalidade do SENAR quanto à sub-rogação.

Argumenta que a sub-rogação não poderia ser exigida com base em dispositivo infralegal;

II.6. Mérito. Inconstitucionalidade do SENAR.

Sustenta a inconstitucionalidade do SENAR e destaca que o STF reconheceu a repercussão geral no Tema nº. 801;

II.7. Mérito. Subsidiariamente. Conduta formada com base nos critérios jurídicos existentes.

Sustenta que o recorrente teria agido de boa fé, e que em nenhuma hipótese se beneficiou;

Argumenta que, introduzido novo critério, decorrente do julgamento do STF no RE 718.874, não deveria atingir fatos geradores de 2015-2016;

Por último e de maneira subsidiária, pede-se que, se não acatadas as razões acima, seja reconhecido que a interpretação então existente da norma (inconstitucionalidade do FUNRURAL) importava em ato normativo e/ou decisão com eficácia normativa e/ou prática reiterada da autoridade administrativa – todas figuras do art. 100 do CTN, e que conduzem a uma mesma conclusão (parágrafo único do mesmo dispositivo): exclusão da imposição de penalidades, cobrança de juros e atualização do valor da base de cálculo. Pede-se, então, subsidiariamente, que, se não acatadas as razões acima, seja provido o Recurso Voluntário para deferir a aplicação do art. 100 do CTN, excluindo da exigência as multas, os juros e a atualização da base impositiva.

II.8. Subsidiariamente. Dedução dos tributos negociados pelos produtores rurais. Dedução dos tributos referentes às aquisições de mercadorias oriundas de produtores rurais que dispunham de decisão judicial desobrigando do recolhimento.

O recorrente requer (1) seja determinada a análise exaustiva e comprovada, em relação a todos os produtores rurais, em relação a ambas as hipóteses; (2) sejam expurgados da autuação primeiro os casos já acima apresentados e, na sequência, todos os demais casos identificados a partir do provimento do item anterior.

Em seguida, os autos foram remetidos para este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Carolina da Silva Barbosa, Relatora.

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminares

A Recorrente alegou preliminarmente: (1) nulidade da decisão recorrida por ausência de apreciação das razões da Impugnação; (2) nulidade do lançamento em razão de ausência de diligências essenciais.

2.1. Nulidade da decisão recorrida

As razões que não teriam sido analisadas pela decisão de piso, de acordo com o recurso voluntário, teriam sido as seguintes:

(1) no mérito da exigência, argumentou-se não apenas que o contribuinte está protegido por decisão do STF e Resolução do Senado Federal, mas também que a responsabilização do adquirente é violadora do art. 146, III, b, da CF/88 e do art. 128 do CTN, que admite responsabilidade tributária apenas da pessoa “vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação” – de maneira que a sub-rogação que se pretende aplicar traz violação formal (CF, 146: reserva de Lei Complementar) e material (ampliação do normatizado no CTN);

(2) especificamente quanto ao SENAR, que não subsiste a regra de sub-rogação pois fundada, à época dos fatos geradores, em norma infralegal, em direta violação ao art. 150, I da CF/88 e 97 do CTN.

(...)

Arguiu-se em Impugnação a nulidade da autuação por insuficiência de capitulação e consequente prejuízo ao direito de defesa – as disposições de Lei citadas são genéricas e desconectadas com o caso. Demonstrou-se, naquela ocasião, não apenas por argumentos jurídicos, mas por fatos dos autos, que a fundamentação legal do lançamento é de todo viciada, carecendo de elementos básicos.

Diante das supostas omissões, sustenta a recorrente que teriam sido afrontados seu direito ao devido processo legal e à ampla defesa.

Entendo que não assiste razão à recorrente. A decisão de piso analisou todos os argumentos apresentados em sede de Impugnação e foi devidamente fundamentada, concluindo que, com base nas leis em vigor, nas decisões do Supremo Tribunal Federal, dos Pareceres vinculantes e das Soluções de Consulta sobre o tema, que as contribuições sociais lançadas seriam devidas.

Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância, eis que proferida por autoridade competente, e está devidamente fundamentada, sendo que a insatisfação do contribuinte, sobre os pontos suscitados, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de 2ª instância.

A decisão de piso ainda destacou a impossibilidade de análise de argumentos relacionados à constitucionalidade e legalidade das leis tributárias, que é o caso das alegações acima. Vale o destaque:

Da Arguição de Inconstitucionalidade do SENAR

Mister frisar que arguição de inconstitucionalidade de lei vigente não pode ser objeto de discussão no âmbito administrativo.

É o que estabelece o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

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

Logo, resulta sem guarida a insatisfação da impugnante neste aspecto.

O tema também foi objeto da Súmula CARF nº 2 (Aprovada pelo Pleno em 2006), que diz:

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

Portanto, entendo que não há ofensa ao direito de defesa e a decisão de piso abordou devidamente todos os argumentos apresentados.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada.

2.2. Da nulidade do lançamento

A segunda alegação de nulidade refere-se ao lançamento e à diligência realizada. Alega o recorrente que o lançamento falhou ao não verificar previamente as decisões judiciais dos produtores rurais bem como a existência de pagamentos no Programa de Parcelamento.

Sustenta que, além de serem observadas as decisões judiciais favoráveis proferidas em favor dos produtores rurais, deveriam ter sido excluídos da base das contribuições, os valores incluídos no parcelamento por produtores rurais pessoas físicas. Ademais, o recorrente argumenta que a diligência realizada não teria sido clara e não teria trazido os documentos comprobatórios nos autos, como os parâmetros das buscas realizadas, todos os nomes de produtores rurais verificados, detalhes dos sítios visitados.

Também neste ponto não há que se falar em nulidade.

Sobre as decisões judiciais, vê-se que a diligência fiscal analisou cada uma das que foram identificadas e a decisão de piso promoveu a exclusão dos valores da base de cálculo, e emitindo o comando para a Delegacia de Origem também observá-las no momento da liquidação. Já no que diz respeito ao parcelamento, a diligência fiscal ressaltou que não teriam sido identificados produtores rurais vinculados aos fatos geradores.

Ainda que tivessem sido verificados parcelamentos formalizados por produtores rurais, estes teriam sido promovidos pelas pessoas físicas, e o presente lançamento diz respeito a contribuições previdenciárias de responsabilidade da pessoa jurídica, por sub-rogação. Portanto, caberia à recorrente apresentar documentos comprobatórios de que as contribuições aqui lançadas já teriam sido objeto de pagamento por terceiros.

É correto afirmar que a formação do crédito tributário, através do lançamento de ofício como uma atividade administrativa vinculada, requer que a autoridade fiscal observe a

legislação aplicável. Isso é necessário para verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente, determinar a base de cálculo, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, se aplicável, propor a aplicação de penalidades, conforme estipulado no artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN). A não observância da legislação ou a ausência de seus requisitos resulta na nulidade do ato administrativo, sujeitando-se à possibilidade de cerceamento indevido do direito de defesa.

Contrariamente à argumentação da parte recorrente, é evidente que o ato de lançamento administrativo foi fundamentado pelas razões de fato e de direito que levaram à conclusão expressa na acusação fiscal. Isso foi feito à luz da legislação tributária aplicável às razões apresentadas no lançamento. O raciocínio fiscal está claro, aplicando a legislação considerada pertinente ao caso em questão e realizando a apuração do tributo devido, conforme demonstrado no Auto de Infração.

No caso em questão, a autoridade agiu em conformidade com as disposições legais que regem o lançamento, detalhando no Relatório Fiscal os dispositivos aplicáveis e descrevendo os fatos geradores das contribuições, assim como os documentos que embasaram a apuração. Os valores das contribuições devidas, juntamente com os acréscimos legais de juros e multa, foram devidamente mencionados, respaldados por fundamentação legal.

Diante da constatação de não pagamento das contribuições devidas pelo recorrente e considerando as disposições legais que conferem prerrogativas para arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais estipuladas na Legislação Previdenciária, é imperativo que o agente fiscal cumpra o estabelecido legalmente, sob pena de responsabilidade, conforme o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Além do exposto, entendo que não houve, em nenhum momento do processo, restrição ao direito de defesa do recorrente ou violação aos princípios do contraditório e devido processo legal. Isso porque todas as oportunidades foram concedidas para a prática dos atos processuais inerentes ao processo administrativo-fiscal, conforme previsto no Decreto nº 70.235/1972.

Diante do exposto, entendo que não assiste razão ao recorrente e rejeito a preliminar arguida.

3. Mérito

Conforme consta no Relatório Fiscal (e-fls. 108/114), foram lançados créditos da Seguridade Social decorrentes das contribuições incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção rural, devidas pelos produtores rurais pessoas físicas, sendo a responsabilidade pela retenção e recolhimento atribuídos à empresa adquirente, na condição de sub-rogada, na forma prevista no inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212/91, considerando a não comprovação destes recolhimentos.

A fiscalização averiguou se teria sido realizado o desconto e recolhimento, bem como se as informações teriam sido declaradas em Guias de Recolhimento do FGTS e GFIP, e concluiu:

3. Os subitens e itens a seguir demonstram a presença dos requisitos legais para o lançamento (art. 142, do CTN) e ausentes os requisitos que suspendem a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, do CTN):

3.1. Como é cediço, em 30 de março de 2017, o Supremo Tribunal Federal – STF, decidiu em definitivo com repercussão geral a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 718.874/RS. Conforme o STF, a Lei nº 10.256, de 2001, é constitucional ao restabelecer a contribuição do empregador rural pessoa física sobre a receita bruta após o respaldo da EC nº 20, de 1998, que introduziu a expressão “receita” no art. 195 (inciso I, alínea b) da Constituição Federal.

3.2. Intimada através do “Termo de Constatação” (item 2.3, supra) a prestar informações acerca da existência de decisões judiciais a seu favor que suspendem ou impedem a cobrança do tributo lançado no Auto de Infração objeto deste relatório a pessoa jurídica não se manifestou.

3.3. O sujeito passivo não se manifestou em relação ao demonstrativo com os dados nas notas fiscais, anexado ao TIPE, contendo os valores de aquisição de produtos rurais que comprovam a ocorrência do fato gerador e a base de cálculo da contribuição previdenciária.

3.4. Por derradeiro o sujeito passivo não comprovou o recolhimento e/ou parcelamento da contribuição previdenciária, objeto do procedimento fiscal.
(grifos acrescidos)

Na condição de sub-rogada na qualidade de adquirente, foram verificadas as infrações:

Com efeito, quando o Produtor Rural Pessoa Física vende a sua produção Rural a Pessoa Jurídica, esta fica obrigada a reter e recolher a contribuição devida pelo Produtor Rural Pessoa Física na qualidade de sub-rogado da obrigação (conforme o Art. 25 da Lei 8.212/91 e Art. 6º da Lei 9.528/97, alterada pela Lei 10.256/01), cujo valor da aquisição deverá ser declarado em sua GFIP no campo Comercialização Produção – Pessoa Física. As aquisições de produtos rurais, comprovadas através dos demonstrativos em anexo e resumidas por competência no quadro do item 5, abaixo, evidenciam que o sujeito passivo praticou a conduta econômica tida como hipótese de incidência, todavia não comprovou haver efetuado a quitação dos tributos devidos ou a suspensão de sua exigibilidade.

Em relação ao mérito, o recorrente reitera os termos de sua impugnação, no sentido de que: (i) a cobrança da contribuição não tem guarida constitucional, razão pela qual não pode ser exigida legalmente; (ii) a exigência viola a Resolução do Senado Federal; (iii) a exigência via sub-rogação viola a reserva de lei complementar; (iv) que o Recorrente não teria realizado o desconto, de modo que não poderia ser responsabilizado pelos valores devidos; (v) inconstitucionalidade e ilegalidade do SENAR quanto à sub-rogação; inconstitucionalidade do SENAR; (vi) impossibilidade de retroação dos efeitos da decisão proferida pelo STF no julgamento do RE 718.874, em razão de terem sido adotados novos critérios; (vii) subsidiariamente, dedução dos tributos negociados pelos produtores rurais.

Pois bem. Primeiramente, vale pontuar que o Supremo Tribunal Federal julgou **constitucional** a contribuição a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física, prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 10.256/2001. O julgamento se deu em 30.03.2017, quando a Suprema Corte analisou o RE 718.874 (Tema 669), com repercussão geral reconhecida e trânsito em julgado em 21/09/2018, tendo sido fixada a seguinte tese:

Tema 669 - 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.

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.

A validade do art. 30, IV da Lei nº 8.212, de 1991, como fundamento para a sub-rogação do adquirente nas obrigações do produtor rural pessoa física 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. Vale a leitura de trecho:

Com o advento da Lei nº 10.256, de 2001, já sob a égide da Emenda Constitucional nº 20/98, foi reinstituída a contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física mediante alteração do caput do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991. Assim, a previsão da responsabilidade por sub-rogação do art. 30, IV, e a alíquota prevista no Art. 25, II, da Lei nº 8.212, de 1991 - que mantinham preservado o seu âmbito de normatividade quanto à contribuição do segurado especial -, passaram novamente a incidir sobre a sistemática de arrecadação da contribuição do empregador rural pessoa física no regime posterior à Lei nº 10.256, de 2001. O entendimento ora explicitado encontra perfeito alinhamento às razões de decidir declinadas quando do julgamento do RE nº 718.874/RS (repercussão geral), no qual o STF pronunciou a constitucionalidade da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física recriada pela Lei nº 10.256, de 2001. A deliberação da Corte teve por fundamento a constitucionalidade do aproveitamento das regras positivadas que permaneciam aplicáveis à contribuição do segurado especial (base de cálculo e alíquota), dentre elas, obviamente, a própria regra de responsabilidade por sub-rogação.

Ainda no que diz respeito à manutenção da regra da sub-rogação, vale ressaltar a Súmula CARF nº 150 (Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019):

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.

O questionamento sobre a constitucionalidade da contribuição previdenciária e da sub-rogação retornou ao STF no julgamento da ADI 4395, cujo julgamento ainda não restou finalizado, tendo sido suspenso após o voto do Ministro Dias Toffoli. Isto porque, apesar de o resultado ter sido finalizado reafirmando a tese firmada pelo STF no Tema 669/RG, no sentido de que é “constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei nº. 10.256/2001”, **no que diz respeito à constitucionalidade da regra da sub-rogação, restou a dúvida se o Ministro Marco Aurélio teria votado ou não.**

O Ministro Dias Toffoli divergiu do Ministro Gilmar Mendes (relator), julgou parcialmente procedente a ação direta para conferir interpretação conforme à Constituição Federal, ao art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, a fim de afastar a interpretação que autorizasse, na ausência de nova lei dispendo sobre o assunto, sua aplicação para se estabelecer a sub-rogação da contribuição do empregador rural pessoa física sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção (art. 25, I e II, da Lei nº 8.212/91) cobrada nos termos da Lei nº 10.256/01 ou de leis posteriores. Portanto, enquanto não for prolatado o resultado de julgamento, não é possível afirmar qual será o posicionamento seguido pelo STF quanto à regra da sub-rogação.

Contudo, o mesmo STF, em decisão proferida no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo nº. 1.362.763, da relatoria do Ministro Edson Fachin, entendeu que a regra da sub-rogação seria constitucional. A ementa foi publicada em **09/02/2023**, no sentido de que, por força do entendimento consolidado anteriormente no Tema 669 em feito submetido à repercussão geral torna-se injustificável o sobrestamento do feito para aguardar o julgamento da ação direta de inconstitucionalidade (ADI 4.395). Há que se destacar que ainda que com a ressalva do pensamento pessoal da Sua Excelência o Ministro Edson Fachin, foi afirmado o caráter **constitucional do art. 30, IV, da Lei n.º 8.212 que trata da sub-rogação**. Vale o destaque:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. EMPREGADOR RURAL. PESSOA FÍSICA. RECEITA BRUTA. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. LEI 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUB-ROGAÇÃO. ART. 30, IV, DA LEI 8.212/1991. CONSTITUCIONALIDADE. TEMA 669 DA REPERCUSSÃO GERAL. DESPROVIMENTO DO AGRAVO.

1. Esta Corte consolidou entendimento pela constitucionalidade formal e material da contribuição social do empregador rural pessoa física, prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991, a partir da reintrodução desse sujeito passivo pela Lei 10.256/2001.

2. O reconhecimento da inconstitucionalidade dessa exação na forma prevista em leis anteriores à EC 20/1998 (Lei 8.540/1992 e a Lei 9.528/1997) não retirou do ordenamento jurídico todo o conteúdo do art. 25 da Lei 8.212/1991 e nem as demais disposições legais deste texto normativo, que continuaram a servir de base para a cobrança da contribuição devida pelo segurado especial.

3. É constitucional a responsabilidade tributária prevista no art. 30, IV, da Lei 8.212/1991.

4. Agravo regimental a que se nega provimento.

Em seu voto, o Ministro Edson Fachin, se posicionou da seguinte forma:

Com efeito, é de se aplicar ao caso dos autos a orientação predominante na Corte, consolidada no julgamento do Tema 669 da repercussão geral, com a fixação da 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.”

É que, uma vez reconhecida a constitucionalidade dessa exação, é de se atribuir o mesmo entendimento à previsão de responsabilidade tributária da empresa adquirente de reter essa contribuição, nos termos do art. 30, IV, da Lei 8.212/1991, que não foi declarada inconstitucional para a contribuição recolhida pelo segurado especial e pode se aproveitada para o empregador rural pessoa física, a partir da Lei 10.256/2001.

(...)

Diante do entendimento consolidado em feito submetido à repercussão geral, injustificável o sobrestamento do feito para aguardar eventual julgamento de ação direta de inconstitucionalidade [o recorrente falava da impossibilidade de existir uma subrogação para o recolhimento da exação e ponderou que “Sobre o tema, ..., está prevista para julgamento, ..., a leitura do voto-vista do Senhor Ministro Dias Toffoli na ADI 4.395, cuja votação encontra-se empatada”].

Ante o exposto, nego provimento ao agravo regimental.

Portanto, existe dúvida se a jurisprudência será reafirmada e se será reconhecida como constitucional a regra da sub-rogação, de modo que, até que seja proclamado o resultado final, e *enquanto não transitar em julgado a ADI 4.395, estando definitivamente julgada, inclusive em relação a eventual modulação de seus efeitos, e enquanto não for revogada ou orientada a não aplicação da Súmula CARF n.º 150, que é de aplicação obrigatória e vinculante aos Conselheiros do CARF, inclusive por ato ministerial no caso específico da referida súmula (Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020), não é possível adotar entendimento diverso do enunciado sumular.* (Acórdão nº. 2202-009.803, Conselheiro Relator Relator Leonam Rocha de Medeiros, sessão de 05/04/2023).

Adicionalmente, o STF, apreciando o Tema 801 da Repercussão Geral, que versou sobre incidência da contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, fixou a seguinte tese:

Tema 801 - Constitucionalidade da incidência da contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, nos termos do art. 2º da Lei 8.540/1992, com as alterações posteriores do art. 6º da Lei 9.528/1997 e do art. 3º da Lei 10.256/2001.

Tese: É constitucional a contribuição destinada ao SENAR incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, na forma do art. 2º da Lei nº 8.540/92, com as alterações do art. 6º da Lei 9.528/97 e do art. 3º da Lei nº 10.256/01.

Diante do exposto, entendo que os lançamentos devam ser mantidos.

4. Pedido Subsidiário

O recorrente apresentou pedido subsidiário, para que fossem deduzidos dos lançamentos (1) os valores eventualmente recolhidos pelos produtores rurais em razão das mesmas operações autuadas e (2) os valores referentes aos produtores rurais que tivessem decisões judiciais que os desobrigassem do recolhimento das contribuições.

Nas informações sobre a diligência, foram observadas as decisões judiciais proferidas em favor dos produtores rurais, tendo sido subtraídos os valores a estes referentes na Planilha para retificação do Auto de Infração, senão, vejamos:

3 - Em consequência dessas decisões judiciais, estão sendo subtraídos do crédito tributário os valores devidos, resultantes das bases de cálculo referentes às aquisições de produtos rurais, adquiridos desses PRPF's, conforme demonstrativo em anexo, denominado "PLANILHA PARA RETIFICAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO".

A decisão de piso já considerou as decisões judiciais proferidas em favor dos produtores rurais que, à época do lançamento, impediam o desconto e o recolhimento das contribuições por sub-rogação.

Diante do exposto, voto por julgar:

I - procedente em parte a impugnação, no sentido de excluir as contribuições sociais relativas aos fornecedores pessoas físicas, dispensados, por deliberação judicial, das retenções dos referidos tributos pelo adquirente, consoante planilha de fl. 230, que passa a compor o anexo I do presente voto;

A decisão de piso ainda determinou, em razão da referida exclusão, o seguinte:

Cientifique à DRF de origem para apreciar possibilidade de lançamento das contribuições sociais excluídas do presente crédito, em relação aos contribuintes elencados à fl. 226, nos casos de decisões em juízo não definitivamente julgadas.

Portanto, a decisão de piso cumpriu as decisões judiciais e retirou os valores do lançamento, determinando que a Delegacia de origem apreciasse a possibilidade de lançamento de tais valores, caso as decisões em juízo não fossem confirmadas.

Dessa forma, no que diz respeito às decisões judiciais proferidas em favor dos produtores rurais, e que impediam que o recorrente promovesse a retenção e recolhimento das contribuições, entendo que não há interesse recursal.

No que diz respeito a eventuais pagamentos realizados por produtores rurais no Programa de Regularização Tributária Rural (PRR), instituído pela Lei nº. 13.606/2018, conforme a diligência realizada, **não foram verificadas adesões:**

Em atenção ao despacho 4.539 - 7ª Turma da DRJ/REC, informamos:

1 – Em consulta no sistema informatizado gerenciador de parcelamentos da Receita Federal do Brasil (PARCWEBPREV), verificamos que nenhum dos produtores rurais pessoas físicas que comercializaram produtos rurais com o sujeito passivo, aderiu ao acordo de parcelamento, instituído pela Lei nº 13.606/2018 – PRR.

Conforme destacado pela decisão de piso, as contribuições sociais aqui lançadas correspondem à obrigação tributária do próprio recorrente e caso tenham sido recolhidos valores pelos produtores rurais em decorrência das mesmas operações, isto deveria ter sido comprovado pelo recorrente, como bem ressaltou a decisão de piso:

O fato de, por liberalidade, não haver descontado dos fornecedores as mencionadas contribuições sociais, como alega, não a exime da responsabilidade de seu recolhimento à Seguridade Social, dado que seu é o ônus, por força de lei, salvo se dispensada de fazê-lo por ordem judicial, caso dos produtores rurais pessoas físicas elencados à fl. 226, na diligência fiscal, cujas contribuições sociais são deduzidas do crédito em apreço, nos moldes da planilha de fls. 230, que se homologa com a presente decisão.

De notar-se que não foram identificados ou comprovados os alegados parcelamentos das contribuições sociais ora exigidas, de sorte que nada há a deduzir neste sentido.

Assim, retificado o crédito pelas razões supracitadas, exsurge o mesmo plenamente exigível do autuado.

Em sede de Recurso Voluntário, o Recorrente aponta a existência de dois produtores rurais que teriam formalizado parcelamento. Reproduzo abaixo a planilha apresentada, retirada do Paineiro do Parcelamento (www.pgfn.gov.br):

Mês/Ano do Requerimento do Parcelamento	UF do Optante	CPF/CNPJ do Optante	Nome do Optante	Número da Conta do Parcelamento
08/2019	Pará	XXXX	Francisco Caruso	2629400

			Neto	
04/2018	Pará	XXXX	João Carlos Aires Maranhão	1876202

Contudo, nenhum documento foi apresentado nos autos para comprovar que os débitos incluídos no parcelamento pelos produtores rurais referiam-se exatamente às operações realizadas com o recorrente. Ora, se a obrigação tributária é do recorrente e outra pessoa recolheu o tributo devido, as provas deveriam ter sido apresentadas nos autos.

Verifica-se, portanto, que o recorrente não se desincumbiu dos ônus de comprovar que parte das contribuições devidas em razão das operações com produtores rurais foram quitadas por estes produtores, razão pela qual, não há como se deferir o pedido de aproveitamento dos referidos valores.

Dessa forma, sem razão o recorrente.

5. Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, REJEITAR as preliminares e no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa