



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.721097/2017-64
ACÓRDÃO	2201-012.606 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRIGOL S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

Inexiste concomitância quando os objetos da ação judicial e do processo administrativo são diferentes.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF N.º 2.

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

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VIGÊNCIA SOMENTE A PARTIR DA LEI Nº 13.606/2018. PARECER PGFN 19.443/2021.

Impossibilidade de utilização do art. 30 IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir de vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997. Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, (art. 11, § 5º, “a”). Ausência de lastro normativo que autoriza a substituição tributária até que editada a Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN). Inclusão em lista: art. 2º, VII e § 4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, e art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002. Processo Sei nº 10951.106426/2021-13.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 162-176):

DO LANÇAMENTO

Trata-se de Auto de Infração (AI) referente ao lançamento de ofício de infração à legislação das contribuições sociais destinadas a Outras Entidades - Terceiros, juros de mora (calculados até 05/2017), e multa de ofício de 75% (passível de redução).

Foi lavrado neste procedimento fiscal o Auto de Infração - Contribuição para Outras Entidades e Fundos, contendo a seguinte infração:

Código de Receita 2187 e Código FPAS 744-2: Contribuição Devida a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR sobre a comercialização da produção rural do produtor rural pessoa física.

A ação fiscal foi autorizada consoante Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Fiscalização - TDPF nº 08.1.65.00-2016-00313-2, iniciada em 16/06/2016 com a ciência postal do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF (fl. 09) e encerrada em 31/05/2017 com a ciência pessoal do Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total de Procedimento Fiscal (fls. 96/97).

A matéria tributável, objeto deste Auto de Infração, refere-se à subrogação, prevista em Lei, da contribuição devida pelo empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção para com a empresa adquirente, Sujeito Passivo fiscalizado, que, na condição de adquirente, não arrecadou e nem recolheu as contribuições devidas a Outras Entidades e Fundos - Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR.

As contribuições devidas a Outras Entidades e Fundos, destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR (0,2%), devida, por sub-rogação, pelos adquirentes de produto rural de produtor rural pessoa física, está prevista no artigo 6º, da Lei 9.528/97, com redação dada pela Lei 10.256/2001.

A empresa fiscalizada é optante pelo lucro real no ano-calendário de 2013.

Ela tem como Código da Atividade Econômica o CNAE 46.34-6/01 - Comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados (Frigorífico), destacando-se nas atividades de exploração de compra e venda, armazenagem, abate, industrialização, importação, exportação e comércio atacadista de produtos e subprodutos de bovinos, equinos, suínos, ovinos, aves, etc.

Da apuração da base de cálculo.

Com a análise das informações apresentadas pelo sujeito passivo, principalmente em sua resposta datada de 06 de julho de 2016 - através da planilha "Aquisição de Produtores Rurais — 2013", validadas com o cruzamento das notas fiscais de entradas, obtidas através do sistema da Receita Federal do Brasil — RFB — ReceitanetBX / SPED-NFe, verificou-se que a empresa adquiriu produto rural de produtor rural pessoa física no montante R\$ 545.210.223,28.

O montante de R\$ 545.210.223,28 foi constituído totalizando-se os valores das notas fiscais de entradas emitidas pelo Sujeito Passivo fiscalizado, extraídas do sistema SPED-NFe, separadas por estabelecimento e CFOP, conforme quadro confeccionado pela Fiscalização (item 15 do Termo de Verificação Fiscal; fl. 82).

As notas fiscais extraídas do sistema SPED-NFe, consideradas para a composição da base de cálculo, estão discriminadas na planilha denominada "AUTO DE INFRAÇÃO - BASE DE CÁLCULO".

As notas fiscais extraídas do sistema SPED-NFe estão em consonância com os registros do Livro de Registro de Entradas e os CFOP selecionados, e com a planilha apresentada pelo sujeito passivo em sua resposta datada de 06 de julho de 2016, "Aquisição de Produtores Rurais — 2013".

Da Multa de Ofício

A multa aplicada na presente autuação encontra-se em consonância com o artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96. Este artigo prescreve a incidência da multa de ofício de 75%.

DA IMPUGNAÇÃO.

O sujeito passivo foi regularmente cientificado e apresentou impugnação às fls. 102/121, na qual traz uma breve descrição dos fundamentos da autuação para, em seguida, alegar, em síntese, o que se relata.

Do cerceamento do direito de defesa

Aduz que a apuração dos fatos jurídicos tributários não indicou com clareza e riqueza o detalhamento da descrição dos fatos relacionados às presentes

infrações, por isso entende que a narrativa fiscal não preenche os requisitos essenciais elencados no artigo 10, do Decreto 70.235/72, pois não consta a descrição pormenorizada dos fatos.

Acrescenta que a descrição genérica dos fatos mitiga o direito do contribuinte ao exercício ao contraditório e à ampla defesa e que o Auto de infração é nulo de pleno direito.

Transcreve doutrina a respeito da exigência de certeza e liquidez da dívida cobrada.

Cita os requisitos de validade do ato administrativo, e entende que o presente lançamento não é perfeito e eficaz, pois está eivado de vícios insanáveis diante da ausência pormenorizada dos fatos e de sua motivação (provas) o que impõe o reconhecimento de nulidade do processo administrativo tributário. Robustece seus argumentos com jurisprudência do CARF.

Argumenta ainda que não justifica a verificação por amostragem, pois todos os documentos solicitados foram fornecidos à Fiscalização, de sorte que todos os elementos e documentos fornecidos deveriam ser analisados e indicados no Auto de Infração.

Da ilegitimidade passiva da matriz sobre os débitos das filiais.

Aponta que os fatos geradores das obrigações tributárias foram realizados pelas filias da Impugnante, de CNPJ 68.067.446/0008-43, 68.067.446/0010-68, 68.067.446/0011-49 e 68.067.446/0015-72, enquanto que a acusação fiscal foi lavrada em face da Matriz, de CNPJ nº 68.067.446/0012-20.

Assevera que as hipóteses de incidência tributária foram praticadas por filiais da pessoa jurídica, assim, a Autuação Fiscal deveria recair sobre cada uma delas, e não concentrar-se única e exclusivamente na Matriz, que, para fins tributários, não praticou qualquer fato gerador imponível.

Conclui que a Impugnante não é sujeito passivo das obrigações tributárias indicadas, e, por consequência, é parte ilegítima para responder pelo débito fiscal.

Fundamenta seus argumentos no princípio da autonomia dos estabelecimentos, traz jurisprudência dos tribunais e cita o art. 127, II, do CTN.

Da ilegalidade da contribuição devida ao SENAR. Da regra matriz de incidência.

Sustenta que por se tratar de contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional, submete-se ao mesmo enquadramento jurídico das demais contribuições do "Sistema S", por corolário do artigo 240 da Constituição Federal de 1988.

Cita que o artigo 240 da CF/88 estabelece, no que diz respeito ao critério quantitativo - base de cálculo da Regra Matriz de Incidência Tributária, a folha de

salários e não o resultado da produção, como impõe o artigo 6º da Lei 9.528/1997, alterado pela Lei 10.256/2001.

Transcreve jurisprudência do CARF no sentido de que a natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR, com base de cálculo prevista pelo art. 22-A, da Lei nº 8.212, de 1991, é de contribuição de interesse de categorias econômicas.

Cita o inciso I, do artigo 3º, da Lei 8.315/91, que disciplinou que a contribuição do SENAR seria devida no percentual de 2,5% sobre a folha de salário das pessoas jurídicas, o que deixa claro, segundo seu entendimento, que o legislador delimitou a base de riqueza da exação na folha de salários, de forma expressa e irrefutável.

Assinala que a base de cálculo da contribuição devida ao SENAR, ao longo do tempo, foi alterada, transmudando da folha de salários para o resultado da comercialização da produção, com relação aos produtores rurais empregadores pessoa física, a contribuição devida ao SENAR foi instituída pela Lei 8.540/92, posteriormente alterada pela Lei 10.256/2001, onde também ficou definida como base de cálculo do tributo, o resultado da comercialização dos produtores rurais pessoa física, na alíquota de 0,2%.

Sobre essa alteração legislativa, entende que o poder legiferante não têm maleabilidade para legislar ao seu bel-prazer, por vincular-se aos parâmetros e contornos traçados no texto constitucional.

Arremata afirmando que não remanesce dúvidas que o legislador infraconstitucional, no processo legislativo que resultou na promulgação da Lei 8.540/92, não observou as diretrizes delineadas no artigo 240 da Constituição Federal de 1988.

Assim, conclui que a base de cálculo definida pelo legislador infraconstitucional viola a Lei Maior, de modo que a exigência é manifestamente ilegal.

Da declaração de inconstitucionalidade do artigo 30, IV, da Lei 8.212/91 no RE 363.852 - aplicabilidade ao caso concreto.

Alega ainda que inexistente obrigação legal para que a Impugnante desconte e recolha o valor contribuição sobre o resultado da produção do produtor rural pessoa física, pois o artigo 30, IV, da Lei 8.212/91, foi extirpado do ordenamento jurídico, ante a sua declaração de inconstitucionalidade pelo STF, no julgamento do RE 363.852, não persistindo a obrigação do adquirente da produção de descontar e recolher o tributo, face a inexistência de norma válida que atribua a responsabilidade tributária à tal sujeito.

O artigo 146, III, "a" e "b", da Carta Republicana de 1988, reserva a Lei Complementar, a definição de contribuintes e da obrigação tributária. Já o artigo 121, parágrafo único, inciso II, do CTN, contempla dois sujeitos passivos da relação jurídico tributária, um, o contribuinte, e, por último, o responsável.

Para a definição da sujeição passiva indireta, na figura do responsável, impõe-se a existência de disposição expressa em Lei. Sem Lei expressa, inexistente sujeição passiva por responsabilidade.

In casu, o dispositivo normativo que atribuía ao adquirente a responsabilidade tributária para a retenção e repasse da exação ao erário federal (artigo 30, IV, da Lei 8.212/91) foi declarado INCONSTITUCIONAL no RE 363.852.

Nada ocorreu com o advento da Lei 10.256/2001, pois caberia à norma não somente reconstituir a exação, como também definir a regra de responsabilização tributária do adquirente, se a intenção fosse de que esse continuasse como responsável tributário. Nesse particular, a Lei 10.256/2001 nada fez, pois apenas alterou o "caput" do artigo 25 da Lei 8.212/91.

Dos recolhimentos não aproveitados na filial.

Requer a extinção parcial do crédito tributário, especificamente com relação à filial de CNPJ nº 68.067.446/0010-68, pois os recolhimentos efetuados nas competências de 01/2013 a 07/2013 não foram considerados pelo fisco no momento da apuração do crédito tributário.

Todos os pagamentos totalizam a importância de R\$ 481.707,91, que, evidentemente, deveriam ser considerados e abatidos do crédito tributário principal.

Dos Pedidos.

Ante o exposto, postula:

- a) preliminarmente, a ilegitimidade passiva da Impugnante e/ou a nulidade do auto de infração;
- b) no mérito, reconheça a ilegalidade da contribuição social devida ao SENAR, uma vez que há vício insanável na RMIT da exação, como devidamente demonstrado, e/ou a ausência de responsabilidade tributária da Impugnante pela declaração de inconstitucionalidade do artigo 30, IV, da Lei 8.212/91;
- c) que se reconheça a extinção parcial do crédito tributário constituído, pelos pagamentos efetuados pela filial de 68.067.446/0010-68 conforme os fundamentos invocados; e d) pela produção de todas as provas em direito admitidos, especialmente a juntada de novos documentos, protestando por sustentação oral caso haja Recurso ao CARF.

A DRJ deliberou (fls. 162-176) pela procedência parcial da Impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. SENAR. SUBROGAÇÃO.

Em decorrência dos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007 é legítima a cobrança pela RFB das contribuições destinadas a Outras Entidades -Terceiros, inclusive as destinadas à Entidade SENAR, em consonância com legislação específica.

A empresa adquirente da produção rural do produtor pessoa física deve recolher as contribuições por ele devidas ao SENAR, previstas no artigo 6º da Lei nº 9.528/97, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001, na qualidade de sub-rogada no cumprimento dessas obrigações.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei, decreto ou ato normativo, sob fundamento de inconstitucionalidade/ilegalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

VALORES RECOLHIDOS E NÃO DECLARADOS EM GFIP. MULTA DE OFÍCIO. EXONERAÇÃO.

O indébito decorrente de pagamento de tributo a maior do que o informado pelo contribuinte em GFIP não deverá ser considerado para efeito de aproveitamento/utilização na apuração do tributo devido, devendo o respectivo crédito tributário ser constituído de ofício em sua totalidade.

Exonera-se a multa de ofício quando o contribuinte comprova, na impugnação, que já pagou o tributo lançado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Conforme despacho de encaminhamento à fl. 274, o contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em 18/09/2018 (fls. 190), pleiteou, em 11/10/2018 a juntada aos autos de documento intitulado “Recurso Especial” referente ao processo nº 10314.721096/2017-10. Os documentos foram recusados e o contribuinte foi comunicado e alertado sobre o prazo recursal. Em 05/11/2018, o contribuinte apresentou petição requerendo que o documento apresentado em 11/10/2018 fosse considerado como Recurso Voluntário, alegando equívoco na apresentação do documento quanto a denominação e numeração.

Na sequência, o contribuinte juntou aos autos petição (fls. 279-282) pleiteando a extinção do presente processo em virtude do trânsito em julgado de decisão no Mandado de Segurança n.º 5010021-31.2018.4.03.6100, por ele impetrado. Referida decisão transitou em julgado no dia 17 de abril de 2023 (fl. 365).

O dispositivo da sentença foi assim redigido:

Ante o exposto, nos termos do art. 932 do Código de Processo Civil de 2015, dou parcial provimento à apelação da impetrante para reconhecer que até o advento da Lei 13.606/2018 inexistia norma legal que atribua ao adquirente a

responsabilidade tributária pela retenção e recolhimento da contribuição ao SENAR.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Álvares Feital**, Relator

Conheço do recurso, pois presentes os pressupostos de admissibilidade.

Como relatado, a autuação, versa sobre a exigência de contribuição ao SENAR, na modalidade de sub-rogação, em decorrência da comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física.

Preliminarmente, acerca do mandado de segurança juntado aos autos pelo recorrente, verifica-se que este não impede o conhecimento deste recurso, uma vez que a ação judicial tem objeto distinto do processo administrativo ora analisado. No mandado de segurança, o recorrente demandou a inexigibilidade da contribuição ao SENAR por sub-rogação referente ao período de 01/2014 a 12/2017, ao passo que no presente processo discute-se o período de 01/01/2013 a 31/12/2013.

Portanto, não há que se falar em concomitância, tampouco a decisão no mandado de segurança tem o condão de extinguir este processo, ao contrário do que pretende a recorrente.

Acerca dos argumentos sobre a inconstitucionalidade da exigência, estes não podem ser apreciados, aplicando-se a Súmula CARF n.º 2:

Súmula CARF n.º 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Adentrando no mérito, em relação à contribuição ao SENAR, recolhida por substituição tributária, considerando que o lançamento se refere ao período de 01/01/2013 a 31/12/2013, entendo que esta não pode ser exigida, pois o seu fundamento legal surge com a Lei nº 13.606/2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528/1997. Neste sentido, o Parecer SEI nº 19443/2021/ME, no qual a PGFN inclui o tema na lista de dispensa de contestação e recursos, dada a pacificação do entendimento das turmas de direito público do Superior Tribunal de Justiça no sentido da impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212/91 e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315/91, como fundamentos para a substituição tributária aqui analisada, a qual somente é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606/2018 (a qual incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997).

Assim, a exigência deve ser afastada.

Conclusão

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital