



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.723933/2020-09
ACÓRDÃO	2101-002.753 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de maio de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	CALHEIRA ALMEIDA S. A. E FAZENDA NACIONAL FAZENDA NACIONAL E CALHEIRA ALMEIDA S. A.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. TERMOS DA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

É dever do contribuinte recolher as contribuições previdenciárias sobre a comercialização da produção rural. O agente fiscal em constatando o fato gerador do tributo tem o dever de lavrar o auto de infração da obrigação tributária nos termos da legislação previdenciária vigente à época dos fatos.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL. FUNRURAL E SENAR. SUB-ROGAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE. SÚMULA CARF N.º 150.

No período posterior à Lei nº 10.256/2001, são devidas pelo produtor rural pessoa física as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, ficando a pessoa jurídica adquirente responsável pela retenção e recolhimento dessas contribuições em virtude da sub-rogação prevista em lei.

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

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF 02.

O Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais- CARF não é competente para tratar sobre inconstitucionalidade de Lei tributária, nos termos da Súmula CARF 02.

RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO EM PARTE. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE. PORTARIA MF Nº 02, DE 17 DE JANEIRO DE 2023. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 103.

A Portaria MF n.º 02, de 17 de janeiro de 2023, majorou o limite de alçada para interposição de Recurso de Ofício para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), e que revogou o valor de R\$2.500.000,00 (dois milhões de reais), estabelecido na Portaria MF n.º 63, de 09 de fevereiro de 2017.

Nos termos da Súmula CARF n.º 103, para fins de conhecimento de Recurso de Ofício, o limite de alçada vigente deve ser verificado na data de sua apreciação em segunda instância.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, não acolhendo as alegações de inconstitucionalidade de lei e, no mérito, negar provimento, bem como conhecer parcialmente do recurso de ofício, em razão do valor de alçada, para na parte conhecida, relativa à solidariedade, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Wesley Rocha – Relator

Assinado Digitalmente

Antônio Sávio Nastureles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cléber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antônio Sávio Nastureles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de crédito lançado em desfavor de *CALHEIRA ALMEIDA S. A.*, tendo sido julgada parcialmente procedente a impugnação apresentada.

Segundo consta do Acórdão recorrido:

Acerca do lançamento, consta no relatório fiscal de fls. 29/77, conforme segue.

A autuação se refere ao lançamento, de ofício, de contribuições devidas à Previdência Social e ao Senar, pelo autuado/adquirente (não declaradas por meio de Guias de recolhimento do FGTS e Informações para a Previdência Social- GFIP e não recolhidas em época própria), em razão da sua sub-rogação nas obrigações dos produtores rurais pessoas físicas quando da aquisição de produção rural.

O procedimento fiscal se iniciou em 13/12/2019 (data da ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal – TIPF, entregue por via postal).

O contribuinte tem por objeto social o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral e não tem nenhuma ação judicial versando sobre o tema contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural pessoa física (prevista no artigo 25 da Lei nº 8.212/1991), conforme documento apresentado pelo sujeito passivo denominado “Declaração informando não ter ajuizado nenhuma ação”.

Consta no item 6 relatório fiscal um demonstrativo (“Tabela”) que discrimina as GFIP enviadas pelo autuado, sendo que na sua coluna “Comerc. de produto rural – PF” foi evidenciado que ele não declarou os valores referentes aos produtos rurais adquiridos de pessoa física no período.

Relatório fiscal. Base de cálculo. Apuração das contribuições lançadas.

Foram considerados, como integrantes das bases de cálculo, os valores de aquisição, ocorridas em 2016, de produtos rurais de produtores rurais pessoas físicas e segurados especiais, em relação aos quais não houve declaração por meio de GFIP, nem recolhimentos.

As bases de cálculo, por competência, foram evidenciadas na Tabela incluída no item 7.1 do relatório fiscal, “Tabela de notas fiscais de adquirente de produto rural de PF para comercialização” e no relatório “Demonstrativo de apuração” que integra a autuação. As aquisições foram identificadas a partir do arquivos das notas fiscais que foram baixados do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED.

Por sua vez, consta na tabela incluída no item 9 do relatório fiscal a apuração dos valores lançados e correspondentes: (a) à contribuição substitutiva incidente sobre o valor da receita bruta para o FPAS, alíquota de 2,0%, (b) à contribuição substitutiva relativa ao Gilrat, alíquota de 0,1%, e (c) à contribuição substitutiva devida ao Senar, alíquota de 0,2%.

A decisão piso determinou a redução da multa qualificada, mantendo-se a multa de ofício (de 150% deve ser mantida a multa de 75%), afastando ainda responsabilização das pessoas físicas, diretores, Sr. José Carlos Brito Dória e Sra. Mariado Amparo de Almeida Dória. Em razão disso foi interposto Recurso de Ofício.

Insatisfeita a contribuinte principal apresenta recurso voluntário alegando resumidamente o seguinte:

- i) Preliminar de inexistência de norma válida que autorizasse a recorrente proceder a retenções das contribuições devidas pelos produtores rurais no ano de 2016;
- ii) Preliminar de inconstitucionalidade de lei, devendo ser analisada a legalidade e constitucionalidade na norma aplicada;
- iii) Exigência indevida com base no art. 30, III, da Lei 8.212/91 não pode ser utilizado para validar a sub-rogação pretendida;
- iv) Alega que não há constitucionalidade da sub-rogação pretendida pela autuação a partir dos termos do julgado havido no RE 718.874/RS; Diz que os lançamentos realizados pretendem se amparar na constitucionalidade no artigo 25 da lei 8.212/1991, mas que o entendimento (discutível) pela constitucionalidade desse dispositivo, a partir da vigência da Lei nº 10.256/2001, fruto do resultado atual do RE nº 718.874/RS, em nada serve para amparar a sub-rogação pretendida pela autuação;
- v) Diz que não era sequer possível, muito menos exigível, em 2016, proceder a retenções de contribuições "incontroversamente" declaradas inconstitucionais pelo STF;
- vi) Aplicação equivocada da multa e juros de mora;

Pede o cancelamento da autuação.

Diante dos fatos narrados, é o breve relatório.

VOTO

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo e também de competência dessa Turma. Assim, passo a analisá-lo.

PRELIMINAR DE NULIDADE

A preliminar da recorrente se confunde também com o mérito: qual seja, ausência de norma válida para o lançamento fiscal, e que remonta aspectos materiais da atuação.

Assim, as alegações da preliminar serão analisadas como mérito.

MÉRITO

DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DA EXIGÊNCIA FISCAL E DO LANÇAMENTO PROPRIAMENTE DITO

A recorrente alega que o Funrural foi lançado como contribuição social exigida do produtor rural por força da Lei 10.256/01, que deu nova redação ao *caput* do art. 25, da Lei 8212/91.

Conforme se constata do relatório fiscal, a acusação fiscal se dá em razão dos artigos. 25 e o 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, em razão de comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física não oferecida à tributação, havendo, portanto, exigência do FUNRURAL e ao SENAR, bem como também GILRAT sobre essas operações.

Inicialmente, cabe destacar que 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, que por fatores históricos se convencionou denominar de FUNRURAL, 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.

Nesse aspecto a interessada aduz que, *i)* a **Resolução do Senado Federal nº. 15/2017 suspendeu a execução do disposto nos art. 25, Incisos I e II, e 30, IV**, da Lei 8.212/91, que justamente instituiu a obrigação legal do empregador rural e da sub rogação para o adquirente da produção rural; *ii)* que da leitura dos dispositivos citados, é possível perceber que **a Lei 10.256/01** nada dispôs quanto à base de cálculo e a alíquota da contribuição ao Funrural, tampouco sobre a sub rogação *iii)* Indica que a **Constituição Federal na data da promulgação da Lei 9.528/97 não estabelecia a receita** como materialidade para a incidência de contribuição social, consoante o disposto no art. 195 da CF vigente à época; *iv)* alega que os dispositivos da **Lei 9.528/97** que estabeleceram a base de cálculo, a alíquota **e a obrigação legal da sub rogação do adquirente** sobre a receita bruta da comercialização não eram compatíveis com o texto constitucional, pois o legislador ordinário não detinha competência para fazer incidir contribuição social sobre a receita bruta da comercialização da produção rural; *v)* a Lei nº 10.256/2001 **não alterou a redação dos incisos I e II do Art. 25 na redação dada pela Lei 9.528/97**, declarada inconstitucional – e em duas oportunidades - pela Suprema Corte; *vi)* alega que ao contrário do que fez quanto aos incisos do art. 25, – salvo raríssimo *obiter dictum*, dispensável por natureza, **o STF não alterou no RE nº. 718.874-RG/RS as suas afirmações anteriores sobre a**

inconstitucionalidade dos arts. 25, I e II da Lei 8212/91 e 30, IV da Lei 8212/91, cuja redação é da Lei 9.528/97. E isso pela simples razão de que **a Lei nº 10.256/2001**, ali discutida, **nada diz sobre alíquotas aplicáveis, tampouco sobre a sub-rogação, que, aliás, só foram tratados exaustivamente na novel lei 13.606/2018**.

Pois bem. As contribuições sociais previdenciárias lançadas, referente ao período de 01/01/2012 a 31/12/2014, inclusive o décimo terceiro, encontram fundamento de validade no art. 25, incisos I e II c/c o art. 30, incisos III e IV da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 10.256/01, editada já na vigência da Emenda Constitucional nº 20/98, conforme transcrição, *in verbis*:

Lei 8.212/1991:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea 'a' do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001)

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). [vigente na época do fato gerador lançado];

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 1º O segurado especial de que trata este artigo, além da contribuição obrigatória referida no caput, poderá contribuir

facultativamente, na forma do art. 21 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 22.12.92)

§ 2º A pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 contribui, também, obrigatoriamente, na forma do art. 21 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 22.12.92)

§ 3º Integram a produção, para os efeitos deste artigo, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, secagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem, torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.540, de 22.12.92)

§ 10. Integra a receita bruta de que trata este artigo, além dos valores decorrentes da comercialização da produção relativa aos produtos a que se refere o § 3o deste artigo, a receita proveniente: (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008).

I – da comercialização da produção obtida em razão de contrato de parceria ou meação de parte do imóvel rural; (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008).

II – da comercialização de artigos de artesanato de que trata o inciso VII do § 10 do art. 12 desta Lei; (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008).

III – de serviços prestados, de equipamentos utilizados e de produtos comercializados no imóvel rural, desde que em atividades turística e de entretenimento desenvolvidas no próprio imóvel, inclusive hospedagem, alimentação, recepção, recreação e atividades pedagógicas, bem como taxa de visitação e serviços especiais; (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008).

IV – do valor de mercado da produção rural dada em pagamento ou que tiver sido trocada por outra, qualquer que seja o motivo ou finalidade; e (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008).

V – de atividade artística de que trata o inciso VIII do § 10 do art. 12 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008).

§ 11. Considera-se processo de beneficiamento ou industrialização artesanal aquele realizado diretamente pelo próprio produtor rural pessoa física, desde que não esteja sujeito à incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI. (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008).

(....)

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (...)

III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25 até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009).

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)

Com isso, a contribuinte é responsável tributário pelo pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as aquisições de produtos rurais dos Segurados Especiais e Produtores Rurais Pessoa Física.

A base de cálculo e alíquota estão descritas na norma vigente, e descritas na autuação, e indicadas também no relatório fiscal, conforme transcreve-se trecho do relatório fiscal abaixo:

“(…) A empresa CALHEIRA é obrigada a fazer a retenção e recolhimento, por sub-rogação, da contribuição previdenciária—**FUNRURAL** - dos produtos adquiridos de seus produtores rurais pessoa físicas, nos termos da legislação em vigor que determina que o empregador rural pessoa física e o segurado especial contribuirão para a seguridade social com um percentual de **2,00%** da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, mais **0,10%** sobre a mesma base para financiamento dos acidentes de trabalho, conforme dispositivos abaixo transcritos da Lei nº 8.212 de 24/07/1991 e do Decreto nº 3.048 de 06/05/1999: (...)”

Portanto, sem razão o contribuinte ao alegar que não haveria alíquota ou base de cálculo devida.

A decisão sobre a constitucionalidade do FUNRURAL se deu em sede de repercussão geral, pelo Recurso Extraordinário (RE) 718.874/RS, pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, fixando a seguinte tese: *é constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.*

Até porquê, o RE nº 363.852/MG e RE nº 596.177/RS não alcançam os fatos geradores ocorridos após o advento da Lei 10.256/2001, como é o caso dos autos, e a Resolução do Senador nº 15/2017, que teria suspenso a execução dos incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212/91, no que à contribuição social do produtor rural pessoa física, não foi objeto dos citados processos do STF, e, portanto, não podem estar abarcada pela Resolução nº 15 do Senado.

Por outro lado, no tocante à matéria da sub-rogação o STF possui em sua pauta de julgamento a [ADI 4.395](#) que trata da contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção do empregador rural pessoa física, **e visa analisar a constitucionalidade da sub-rogação às empresas adquirentes, e no julgamento, do RE 816.830,** trata sobre a constitucionalidade da incidência da contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural.

Contudo, ainda não houve deliberação sobre essas matérias, e, **portanto, ainda deve ser aplicado o entendimento vigente, da Súmula CARF nº 150, que impõe que 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.**

Nesse sentido, os acórdãos Precedentes: 2401-005.593, 9202-006.636, 2201-003.486, 2202-003.846, 2201-003.800, 2301-005.268, 9202-005.128, 9202-003.706 e 9202-004.017.

Assim, ao menos nesse momento, a autuação deve ser mantida.

Da Sub-rogação

Apenas a título complementar a fundamentação quanto a essa matéria, e no que diz respeito à contribuição ao quanto ao SENAR, transcrevo o voto do respeitado Conselheiro João Bellini Júnior, que assim se manifestou no Acórdão 2301005.357 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária de 07 de junho de 2018:

"(...)

*Preceitua o art. 62, § 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 2015 (Ricarf) que **as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça na sistemáticas, respectivamente, da repercussão geral e dos recursos repetitivos (arts. 1.036 a 1.041 da Lei 13.105, de 2015), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.***

"Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)".

Tal norma excetua o princípio do livre convencimento, que vem veiculado pelo art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Tal questão – a constitucionalidade do instituto da sub-rogação veiculada pelo art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 9.528, de 1997 – foi objeto do Recurso Extraordinário 718.874, julgado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em 30/03/2017, apreciando o tema 669 da repercussão geral.

Restou decidido serem constitucionais, na égide da Lei 10.256, de 2001, tanto a norma que prevê a imposição tributária (art. 25 da lei 8.212, de 1991) bem como a norma que determina a responsabilidade tributária/sub-rogação (art. 30, IV, da lei 8.212, de 1991). Logo, tal decisão deve ser reproduzida por este CARF.

Eis os preceitos normativos em questão:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art.

22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:

(...)

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

(...)

IV a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam subrogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)

Passo a demonstrar o julgamento da questão pelo Supremo Tribunal Federal, bem como as razões pelas quais entendeu ser constitucional a norma.

Primeiramente, demonstro que a matéria foi debatida no Recurso Extraordinário 718.874, como se evidencia dos seguintes votos:

Voto do Min. Edson Facchin, relator:

'No mesmo sentido, deve-se declarar inconstitucional o artigo 30, IV, da Lei 8.212/91, para excluir a expressão "pessoa física de que trata a alínea a do inciso V do art. 12". Isso porque a dogmática fiscal não permite a imputação de responsabilidade tributária a terceiros pelo pagamento de tributo manifestamente inconstitucional. (Grifou-se.)

(...)

Ademais, por arrastamento, deve-se declarar parcialmente inconstitucional o artigo 30, IV, da Lei 8.212/91, apenas no que toca à expressão "da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12". Isso porque a dogmática fiscal não permite a imputação de responsabilidade tributária a terceiros pelo pagamento de tributo manifestamente inconstitucional'. (Grifou-se.)

Voto do Min. Gilmar Mendes, voto-vogal:

'O objeto do presente recurso extraordinário é a constitucionalidade da redação atual dos artigos 12, incisos V e VII; 25, incisos I e II; e 30, inciso IV, da Lei 8.212/91, bem como de toda sucessão de normas alteradoras que afetaram esses dispositivos, ou seja: Lei 8.540/92; Lei 8.870/94; Lei 9.528/97 e Lei 10.256/2001'.

Voto Min. Luís Roberto Barroso:

15. Por sua vez, a Lei 10.256/01 modificou a redação do caput do art. 25 da Lei 8.212/1999 e, aproveitando a disciplina dos incisos I e II, que permaneceu válida e em vigor para cobrança do segurado especial, recriou a contribuição com base no

produto da comercialização da produção para o empregador rural pessoa física. Vale mais uma vez lembrar que a Corte no julgamento do RE 363.852 de forma clara declarou “a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/1998, venha a constituir a contribuição”. (Grifou-se.)

Voto Min. Luiz Fux:

No art. 30, inciso IV, por sua vez, a Lei nº 8.212/91 instituiu hipótese de responsabilidade tributária, relegando ao adquirente, consignatário ou à cooperativa, a obrigação de recolhimento da referida contribuição do segurado especial incidente sobre a receita da comercialização da produção.

Confira-se a redação original do dispositivo:

(...)

O intuito da referida previsão constitucional e legislativa foi justamente o de permitir a integração dos produtores pessoas físicas em regime de economia familiar à Seguridade Social, já que a cobrança de contribuição mensal, nos moldes da contribuição normal do art. 195, I, poderia provocar a sua inviabilidade econômica, excluindo diversos trabalhadores do sistema previdenciário. Atribuiu, ainda, a responsabilidade pelo pagamento da referida contribuição ao adquirente da produção, como mais uma forma de garantia do segurado especial..

Ocorre que o artigo 25 da Lei 8.212/91 – e igualmente o inciso IV, do art. 30 – foi sucessivamente alterado, entre 1991 e 2001, por três leis: a Lei 8.540/92, a Lei 9.528/97 e a Lei 10.256/01, a fim de expandir a incidência da referida contribuição originalmente prevista apenas para o segurado especial – assim entendido como o produtor, pessoa física, que exerce suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados –, também para o produtor rural pessoa física – assim entendido como aquele que exerce atividade rural por conta própria, com o auxílio de empregados, com o objetivo de substituir a cota patronal que este recolhe na condição de equiparado a empregador. Destaque-se que se expandiu a incidência e igualmente a hipótese de responsabilidade do adquirente, que passou a ter de recolher também a contribuição sobre a receita relativa ao produtor rural pessoa física, além da relativa ao segurado especial.

E é justamente aí que se inicia a controvérsia ora posta sob análise da Corte.

(...)

Ou seja, a referida lei instituiu uma contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção de pessoa física, diversa do segurado especial, inserindo ainda a expressão “da pessoa física de que trata a alínea a do inciso V do art. 12” no inciso IV, do art. 30, da Lei 8.212/91, criando também uma hipótese de responsabilidade relativa à recém criada contribuição, cuja

obrigação de recolhimento ficou a cargo do adquirente da produção, nos moldes do que já ocorria com o segurado especial.

Confira-se:

(...)

Posteriormente, a Lei 9.528/97 modificou o caput do art. 25, para incluir a expressão “empregador rural pessoa física” e a redação dos incisos I e II sem, no entanto, modificar-lhes o conteúdo prescritivo. O artigo passou a ter a seguinte redação:

(...)

O mesmo foi feito em relação à hipótese de responsabilidade do inciso IV, do art. 30: (Grifou-se.)

Assim, examinadas as questões postas em julgamento, inclusive o instituto da sub-rogação, veiculado no art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, o Plenário do STF decidiu conhecer e dar provimento ao recurso extraordinário da União. Após, fixou a seguinte tese: “É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

O referido instituto da sub-rogação – que nada mais é do que responsabilidade tributária da sociedade adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa, pelas contribuições sociais previdenciárias devidas pelo produtor rural pessoal física e pelo segurado especial – que havia sido considerado, face à legislação anterior, examinada nos RE 363.842 e 596.177, inconstitucional por arrastamento (sendo inconstitucional a norma que impõe o tributo, também o é a que define a responsabilidade), foi considerado constitucional, também por arrastamento: sendo constitucional a norma que impõe o tributo, também o é a que define a responsabilidade. Veja-se os seguintes trechos dos votos vencedores do julgado em apreço:

Min. Gilmar Mendes 4.6) Art. 12, incisos V e VII, e 30, IV, da Lei 8.212/1991 (...)

O art. 30, por sua vez, trata das normas destinadas à arrecadação e ao recolhimento das contribuições sociais.

A norma institui hipótese de responsabilidade tributária, destinada a instrumentalizar a arrecadação do tributo previsto no art. 25 da Lei 8.212/1991, tanto do segurado especial quanto do empregador rural pessoa física.

Assim, ao entregar o produtor rural sua produção a qualquer das entidades econômicas ali indicadas – empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa –, passam estas à condição de responsável pelo pagamento do tributo, mediante aplicação da alíquota prevista no art. 25 da lei ao montante da produção adquirido.

É evidente a relação que o art. 30, IV, mantém com a disposição do art. 25. Apenas a inconstitucionalidade deste contaminaria aquele.

Por isso, uma vez reconhecida a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física, com base na receita de sua produção, não há razão para declarar a invalidade da hipótese de sub-rogação prevista no art. 30. (Grifou-se.)

Frisa-se, ademais, que no julgamento dos RE 363.842 e 596.177 houve apenas a declaração da invalidade da aplicação, para o empregador rural pessoa física, das normas impositivas relativas à contribuição prevista no art. 25 da Lei 8.212, de 1991, sem redução de texto. Nas palavras do Min. Fux:

(...) a declaração de inconstitucionalidade dos incisos do art. 25 da Lei 8.212/91 pelo STF, em sede de controle difuso, nos já mencionados RE's 363.842 e 596.177, **não retirou os referidos dispositivos do ordenamento jurídico, mas apenas declarou a invalidade de sua aplicação para o empregador rural pessoa física**, no período anterior à EC 20/98 e às alterações promovidas pela Lei 10.256/01. (Grifo-use.)

É certo que, no julgamento do primeiro Recurso Extraordinário, constou da proclamação a declaração da “inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97”, sem ressalva, portanto, quanto à situação do segurado especial. No entanto, esse mesmo dispositivo do julgado limitou a declaração de inexistência de relação tributária à situação dos empregadores, pessoas naturais”, produtores rurais (RE 363.852). Assim, com um mínimo de interpretação, percebe-se que não houve a declaração de inconstitucionalidade de todo o texto do artigo.

O Min. Gilmar Mendes, demonstrando que não houve, no julgamento dos RE 363.842 e 596.177, a declaração de inconstitucionalidade de todo o texto do artigo 25 da Lei 8.212, de 1991, mas apenas da expressão “do empregador rural pessoa física”, sendo que todo o demais o texto dessa Lei se manteve íntegro, asseverou:

É certo que, no julgamento do primeiro Recurso Extraordinário, constou da proclamação a declaração da “inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97”, sem ressalva, portanto, quanto à situação do segurado especial. No entanto, **esse mesmo dispositivo do julgado limitou a declaração de inexistência de relação tributária à situação dos empregadores, pessoas naturais**”, produtores rurais (RE 363.852). Assim, com um mínimo de interpretação, percebe-se que não houve a declaração de inconstitucionalidade de todo o texto do artigo.

(...)

(...) O texto normativo não se confunde com a norma jurídica.

Para encontrarmos a norma, para que possamos afirmar o que o direito permite, impõe ou proíbe, é preciso descobrir o significado dos termos que compõem o texto e decifrar, assim, o seu sentido linguístico. De um mesmo texto legal, podem ser extraídas várias normas.

(...)

No entanto, a **única fração do texto legal passível de supressão por força da inconstitucionalidade é a expressão “do empregador rural pessoa física”,** constante do caput. A vigência do restante é indispensável para extração da norma tributária do segurado especial.

Ou seja, **mesmo que a inconstitucionalidade resida nos incisos, não seria possível a redução em seu texto. A única redução possível residia na expressão mencionada no caput.** (Grifou-se.)

No mesmo sentido o Min. Dias Toffoli, para o qual, “no julgamento do RE nº 363.852/MG, Relator o Ministro Marco Aurélio, o Tribunal Pleno, levando em consideração, dentre outros, aqueles dispositivos, concluiu ser inconstitucional tão somente a norma relativa à contribuição devida pelo produtor rural pessoa física empregadora incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção”. (Grifos no original)".

Ademais a decisão de piso foi bastante didática quanto o tema:

Especificamente, os principais dispositivos da legislação tributária (conceito dado pelo disposto no CTN artigo 96 e artigo 100), foram indicados (nos formulários de autuação e no relatório fiscal) como fundamentos normativos da obrigação tributária do sujeito passivo, objeto do lançamento, são os reproduzidos a seguir:

Lei nº 8.212/1991:

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

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;

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

[...]

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[...]

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25

desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento;

[...]

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

[...]

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

Lei nº 9.528 de 10/12/1997:

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.

Lei nº 11.457, de 16/3/2007:

Art.2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita

Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.

[...]

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

[...]

§ 2º O disposto no caput deste artigo abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga,

devida ou creditada a segurados no Regime Geral de Previdência social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.

§ 3º As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.

Tais dispositivos estavam em vigor no ordenamento jurídico pátrio no período de ocorrência dos fatos geradores (de 01/2016 a 12/2016) e vinculam a autoridade administrativa tributária (que efetua o lançamento tributário e que julga eventual impugnação contra esse lançamento), por força do que dispõe o CTN, artigo 142, combinado com o disposto na Lei nº 8.112/1990, artigo 116, inciso III.

Assim, a decisão citada pela recorrente não possui força vinculante a essa demanda. Portanto, a autuação deve ser mantida.

DA MULTA APLICADA E JUROS

A recorrente alega não ser devida a multa aplicada.

Contudo, não há previsão legal para afastar a aplicação de juros e multa, diante da manutenção da obrigação principal.

DO ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

Alegou a recorrente ser é possível a análise de inconstitucionalidade de lei no âmbito do processo administrativo fiscal. Contudo, este Conselho não é legitimado a analisar matérias Constitucionais, conforme se depreende do art. 26-A, do Decreto 70.235-72, *in 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).

Não obstante, a súmula 02 do CARF dispõe que o CARF "*não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*".

Assim, a jurisprudência deste Conselho é antiga sobre o tema e não permite o debate sobre constitucionalidade de Lei tributária.

Portanto, em razão incompetência do Tribunal em relação a esta ou a qualquer outra matéria alegada no recurso como inconstitucional ou ilegal, não conheço dessa parte do recurso.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Foi interposto Recurso de Ofício, diante da exclusão da solidariedade e da diminuição da multa qualificada, nos seguintes termos:

"Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente

parcialmente a impugnação e pela manutenção parcial dos créditos tributários tratados no presente processo com a redução da multa aplicada à metade (ao invés de 150% deve ser mantida a multa de 75%). Acordam, ainda, pelo afastamento da responsabilização das pessoas físicas, diretores, Sr. José Carlos Brito Dória e Sra. Maria do Amparo de Almeida Dória.

Recorre-se de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, por força do disposto no Decreto nº 70.235/1972, artigo 34, inciso I, em razão da exclusão dos responsáveis solidários, por ser o valor do crédito superior ao previsto na Portaria MF nº 63, de 9/2/2017, artigo 1º, publicado no DOU de 10/2/2017”.

Assim, quanto à solidariedade, o Recurso de Ofício deve ser conhecido.

Quanto a esse tema, a DRJ decidiu pelo seguinte:

“Também, em razão da inexistência de elementos nos autos e no relatório fiscal suficientes para comprovar que as omissões em GFIP (relativamente às contribuições referentes às aquisições de produção rural de pessoas físicas) foram dolosas (caracterizando sonegação), não há autorização, como inclusive alega a defesa, para que os diretores sejam responsabilizados com base no disposto no CTN, artigo 135, inciso III, como efetuado pela Fiscalização.

Ressalte-se, ainda, que não consta no relatório fiscal, informações que levassem à conclusão de que os mesmos diretores pudessem ser responsabilizados com base no disposto no CTN, artigo 124, incisos I e II.

Sendo assim, as pessoas físicas, diretores, arrolados como responsáveis solidários, devem se excluídos do polo passivo das autuações tratadas nos autos”.

Contudo, apesar da exclusão da solidariedade, o recurso de ofício deve ser conhecido nessa parte e não conhecido na parte exonerada, em razão de o que valor dos autos não comporta o limite legal do valor de alçada.

A Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, que continha valor de alçada para interposição de Recurso de Ofício na quantia R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais) **foi revogado pela atual Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023**, que majorou o limite de alçada para interposição de recurso de ofício **para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões)**, conforme se transcreve os dispositivos da Portaria abaixo:

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da [Constituição](#), e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do [Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972](#), resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

A Súmula CARF n.º 103 estabelece que o limite de alçada do recurso de ofício deve ser analisado na data de sua apreciação em segunda instância, conforme se transcreve abaixo:

"Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplicase o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância".

Este Conselho em análise reiterada sobre o assunto, com a matéria já sumulada, decidiu por diversas vezes que o limite de alçada deve ser analisado na data que o recurso for julgado, conforme ementa abaixo transcrita:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011 RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE. PORTARIA MF Nº 63, DE 2017. SÚMULA CARF Nº 103.

A Portaria MF nº63, de 09 de fevereiro de 2017 majorou o limite de alçada para interposição de recurso de ofício, que deixou de ser o valor estabelecido na Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008 (R\$ 1.000.000,00 um milhão de reais), para R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais). Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância". (Processo n.º 10166.723214/201422, Acórdão n.º 2202-004.316, Conselheiro Relator Martin Da Silva Gesto, publicado em 20/11/2017).

Com isso, o recurso está sendo posto para julgamento na presente data, após a vigência da Portaria MF 02 de 2023, e, portanto, não ultrapassa o valor de alçada.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não acolhendo as alegações de inconstitucionalidade de Lei, e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO, bem como conhecer parcialmente do Recurso de Ofício, em razão do valor de alçada, para na parte conhecida NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Wesley Rocha

Conselheiro Relator