



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.725093/2018-96
ACÓRDÃO	2202-011.890 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	J A GOMES COMERCIO ATACADISTA, VAREJISTA E INDUSTRIA EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PRODUÇÃO RURAL. AQUISIÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DO ADQUIRENTE. RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 15/2017. INAPLICABILIDADE AO PERÍODO POSTERIOR À LEI Nº 10.256/2001.

I. CASO EM EXAME

1.1. Recurso voluntário interposto pela pessoa jurídica contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação e manteve o lançamento de crédito tributário referente a contribuições sociais previdenciárias, inclusive destinadas ao SENAR, apuradas no período de 01/2015 a 12/2015, incidentes sobre aquisição de produção rural de pessoas físicas, sob o regime de sub-rogação do adquirente.

1.2. O lançamento foi constituído com base em notas fiscais eletrônicas e documentos correlatos, com identificação dos produtores rurais, e incluiu responsabilização do administrador com fundamento nos arts. 124, II, e 135, III, do CTN.

1.3. A decisão recorrida manteve a exigência sob o fundamento da constitucionalidade da contribuição após a Lei nº 10.256/2001 e da subsistência da sub-rogação do adquirente.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2.1. Há múltiplas questões em discussão: (i) saber se há nulidade do lançamento ou do acórdão recorrido por vícios formais, inclusive quanto à intimação, inovação de fundamento e alegada duplicidade de sujeição passiva; (ii) saber se é válida a exigência de contribuições previdenciárias sobre a comercialização da produção rural com sub-rogação do adquirente

no período de apuração; e (iii) saber se a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 afasta a exigência no período.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3.1. As preliminares de nulidade foram rejeitadas. Não se comprovou vício na intimação do responsável tributário. Houve recebimento da correspondência no endereço vinculado, ainda que por terceiro. Não houve demonstração de prejuízo.

3.2. Não se verificou inovação de fundamento jurídico no acórdão recorrido. A decisão interpretou dispositivos já constantes do lançamento. Não houve violação ao contraditório ou à ampla defesa.

3.3. A alegação de duplicidade de exigência foi afastada. A coexistência de contribuinte e responsável no polo passivo decorre da legislação aplicável. Não há constituição de créditos distintos para o mesmo fato gerador.

3.4. A sub-rogação do adquirente nas contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural de pessoa física subsiste após a Lei nº 10.256/2001.

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

3.6. A Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não afasta a exigência no período posterior à Lei nº 10.256/2001. Não se demonstrou ausência de base de cálculo ou de alíquota válida.

3.7. A alegação de insuficiência probatória não procede. O lançamento foi fundamentado em documentos fiscais idôneos. Os produtores foram identificados. As operações foram comprovadas.

3.8. A distinção entre produtor empregador e segurado especial é irrelevante para fins de sub-rogação do adquirente, conforme enquadramento legal adotado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em: conhecer parcialmente do recurso de J A Gomes Comercio Atacadista, Varejista e Industria Ltda., exceto as questões relativas à contribuição destinada ao Senar, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento;

conhecer parcialmente do recurso de Jailton Alcantara Gomes, tão-somente quanto à preliminar de nulidade do julgamento, para rejeitá-la.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 7ª Turma da DRJ/REC, de lavra do Auditor-Fiscal Mário M. Muniz Filho (Acórdão 11-61.438):

Tem-se crédito tributário constituído, por sub-rogação, contra a empresa supracitada, para a exigência de contribuições sociais previdenciárias e destinadas a outra entidade (SENAR), nas competências 01/2015 a 12/2015, incidentes sobre aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, conforme Notas Fiscais Eletrônicas e Avulsas (fls. 128/161 e 167/198), sem declaração nas Guias do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP do período.

Os produtores rurais pessoas físicas acham-se identificados às fls. 162/166.

Salienta o fisco, em seu relatório (fls. 502/505), a inexistência de qualquer provimento judicial, em nome da atuada, que a dispense do recolhimento de referidas contribuições.

Houve responsabilização solidária do administrador, nos termos do art. 124, II e 135, III, do CTN.

Totalizou o crédito o montante de R\$ 654.442,67 (seiscentos e cinquenta e quatro mil, quatrocentos e quarenta e dois reais e sessenta e sete centavos), na ocasião de sua consolidação.

Houve ciência do lançamento pelo contribuinte, em 6/9/2018 (fls. 3.630/3.631) e pelo responsável tributário em 12/9/2018 (fl. 3.644).

Por sua vez, somente a empresa, por meio de procurador legalmente habilitado, manejou impugnação (fls. 3.651/3.663), em 3/10/2018 (fl. 3.650), ocasião em que argui, em síntese:

I - não há previsão legal para a sub-rogação do adquirente pela contribuição social sobre produção rural de pessoa física, porque:
a) o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 e a Resolução SF nº 15/2017 suspendeu o referido artigo, obrigando a Administração Pública à sua observância;
b) o Parecer PGFN/CRJ nº 1.447/2017 foge ao disposto nos arts. 4º e 5º do Decreto nº 2.346/97;
c) a decisão do STF que reconheceu a constitucionalidade da Lei nº 10.256/2001 não tratou de sub-rogação ou do adquirente de produção rural pessoa física;

II - o STF reconheceu a inconstitucionalidade do art. 25, I e II, da Lei nº 8.212/91, deixando, assim, de haver base de cálculo e alíquotas para o FUNRURAL, já que a Lei nº 10.256/2001 só tratou do caput do referido comando legal;

III - o levantamento fiscal não comprova que os produtores rurais pessoas físicas, em questão, são empregadores ou não empregadores, deduzindo a defendente que, pelos quantitativos envolvidos, se trata de empregadores, não existindo norma que ampare a exigência em relação à aquisição de produção rural de tais segurados.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. PESSOA FÍSICA. CONSTITUCIONALIDADE

A contribuição sobre comercialização da produção rural, posterior à vigência da Lei nº 10.256, de 2001, foi declarada constitucional pelo STF e, por extensão, incólume a sub-rogação do adquirente da mesma.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do resultado do julgamento em 16/01/2019, uma quarta-feira (fls. 3.688), a pessoa jurídica recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 06/02/2019, uma quarta-feira (fls. 3.690), no qual se sustenta, sinteticamente:

- a) A exigência de contribuições previdenciárias sobre a comercialização da produção rural por sub-rogação do adquirente viola o princípio da legalidade, na medida em que a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 suspendeu a execução do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, afastando a base normativa que autorizaria a transferência da obrigação ao adquirente
- b) A cobrança do Funrural do adquirente contraria o entendimento firmado pelo STF nos RE nº 363.852/MG e 596.177/RS, pois tais precedentes declararam a inconstitucionalidade dos dispositivos que instituíam a contribuição e a sub-rogação, com efeitos ampliados pela Resolução do Senado
- c) A exigência do tributo ofende a legalidade estrita e o art. 128 do CTN, porquanto não há lei válida que atribua responsabilidade tributária ao adquirente na condição de sub-rogado
- d) A manutenção da cobrança após a Resolução nº 15/2017 fere a obrigatoriedade de observância, pela Administração Pública, das decisões do STF com eficácia ampliada, nos termos do Decreto nº 2.346/1997
- e) A exigência do Funrural contraria a própria estrutura normativa do tributo, na medida em que a Lei nº 10.256/2001 não tratou da sub-rogação, limitando-se ao caput do art. 25 da Lei nº 8.212/91
- f) A cobrança do tributo sem base de cálculo e alíquota válidas viola a legalidade tributária, pois os incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212/91 teriam sido retirados do ordenamento jurídico com eficácia retroativa pela Resolução nº 15/2017
- g) A interpretação de que o RE nº 718.874/RS autorizaria a cobrança do adquirente ofende o alcance da decisão do STF, uma vez que o referido julgado tratou apenas da constitucionalidade da contribuição do produtor rural pessoa física, e não da sub-rogação
- h) A utilização do Parecer PGFN/CRJ nº 1.447/2017 contraria os arts. 4º e 5º do Decreto nº 2.346/1997, pois a Administração não poderia afastar os efeitos vinculantes da Resolução do Senado
- i) A exigência fundada no art. 25, II, da Lei nº 8.212/91 ofende a legalidade, na medida em que tal dispositivo encontra-se com execução suspensa pela Resolução do Senado nº 15/2017
- j) A cobrança com base no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 viola a legalidade, pois referido dispositivo também teve sua execução suspensa pela Resolução nº 15/2017
- k) A fundamentação da decisão recorrida no art. 30, III, da Lei nº 8.212/91 ofende o devido processo legal e a ampla defesa, na medida em que tal dispositivo não foi indicado no lançamento e trata apenas de prazo de recolhimento, não instituindo sub-rogação
- l) A decisão de primeira instância padece de nulidade por inovação de fundamento jurídico, violando o contraditório e a ampla defesa

- m) O lançamento é inválido por ausência de comprovação da condição dos produtores rurais (empregadores ou não), o que compromete a subsunção dos fatos à hipótese legal de incidência
- n) A responsabilização do administrador ofende o art. 135 do CTN, pois não houve comprovação de ato com excesso de poderes ou infração à lei
- o) A imputação de responsabilidade ao administrador contraria a natureza pessoal da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN, na medida em que o lançamento não foi constituído diretamente em seu nome
- p) A responsabilização solidária do administrador viola a jurisprudência consolidada, pois o mero inadimplemento não configura infração à lei apta a ensejar responsabilidade pessoal
- q) A intimação do administrador é nula, por inobservância do domicílio tributário previsto no art. 23 do Decreto nº 70.235/1972
- r) A cobrança simultânea da empresa e do administrador configura ofensa à estrutura da sujeição passiva, gerando indevida duplicidade de exigência

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

- a) pela nulidade do Acórdão nº 11-61.438 - 7a Turma da DRJ/REC, considerando que fundamentou a decisão com base em dispositivo não considerado como fundamento legal para o lançamento fiscal, além de ferir o direito de ampla defesa e contraditório;
- b) pela reforma da decisão de primeira instância para julgar improcedentes os lançamentos de ofício representados pelo processo nº 10580-725.093/2018-96.

Cientificado do resultado do julgamento em 25/02/2019, uma segunda-feira (fls. 3.689), a parte-recorrente pessoa física interpôs o presente recurso voluntário em 10/02/2019, um domingo (fls. 3.727), no qual se sustenta, sinteticamente:

- a) A intimação do administrador viola o art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, na medida em que foi realizada em endereço diverso do domicílio tributário, comprometendo a validade da ciência do lançamento
- b) A responsabilização do administrador ofende o art. 135 do CTN, pois não houve comprovação de atos com excesso de poderes ou infração à lei, sendo insuficiente o mero inadimplemento de obrigação tributária

- c) A imputação de responsabilidade solidária contraria a natureza da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN, na medida em que esta possui caráter pessoal e subsidiário, e não solidário
- d) A inclusão simultânea da pessoa jurídica e do administrador no polo passivo viola a estrutura da sujeição passiva tributária, pois a responsabilidade pessoal não substitui nem se confunde com a do contribuinte
- e) A exigência de contribuições por sub-rogação do adquirente contraria a legalidade, pois a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 suspendeu a execução dos dispositivos legais que fundamentavam tal sistemática
- f) A cobrança fundada no art. 25, II, da Lei nº 8.212/91 viola a legalidade tributária, na medida em que referido dispositivo encontra-se com execução suspensa
- g) A exigência com base no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 ofende a legalidade, pois também teve sua execução suspensa pela Resolução do Senado nº 15/2017
- h) A manutenção da sub-rogação do adquirente contraria o ordenamento jurídico, pois não há norma válida que institua tal responsabilidade tributária
- i) A exigência tributária carece de fundamento legal quanto à sub-rogação, na medida em que a constitucionalidade reconhecida pelo STF refere-se apenas ao produtor rural, e não ao adquirente
- j) A cobrança configura indevida duplicidade de exigência (bitributação), pois trata simultaneamente o administrador e a pessoa jurídica como sujeitos passivos da obrigação

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

1 CONHECIMENTO

Conheço parcialmente do recurso voluntário interposto pela pessoa jurídica, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria, com exceção da matéria relativa ao Senar, por preclusão, dada a ausência de impugnação (inovação recursal).

Conheço parcialmente do recurso voluntário interposto pela pessoa natural, tão-somente em relação à preliminar de nulidade, porquanto essa é a única matéria devolvida, dada a preclusão, causada pela ausência de impugnação por esse sujeito de direito específico.

2 PRELIMINARES

2.1 NULIDADE POR AUSÊNCIA INTIMAÇÃO DO ADMINISTRADOR

O acórdão recorrido consignou que não houve impugnação quanto à responsabilidade solidária do administrador, tampouco quanto aos elementos do lançamento, limitando-se a enfrentar o mérito da exigência tributária, especialmente quanto à constitucionalidade da contribuição e a subsistência da sub-rogação do adquirente (fls. 3.733/3.734)

De outro lado, a parte-recorrente sustenta a nulidade da intimação do administrador, ao argumento de que esta não teria sido realizada no domicílio tributário, mas em endereço diverso, tendo sido recebida por terceira pessoa desconhecida, o que violaria o art. 23 do Decreto nº 70.235/1972 e comprometeria a validade da ciência do lançamento

Nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, a intimação pode ser realizada por via postal, exigindo-se prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

No caso concreto, consta dos autos que a ciência do lançamento dirigida ao responsável tributário foi realizada por via postal, com aviso de recebimento assinado por terceira pessoa (fl. 3.644), tendo a parte-recorrente alegado que o envio ocorreu para endereço residencial, e não para o domicílio tributário indicado (fls. 2 e 3.644).

Todavia, não se verifica, no acórdão recorrido, exame específico acerca dessa alegação, tampouco há indicação, nos trechos disponíveis dos autos, de comprovação inequívoca de que o endereço utilizado não corresponda a domicílio válido para fins fiscais.

Ademais, a própria peça recursal reconhece o recebimento da correspondência no endereço vinculado ao administrador, ainda que por terceiro.

Nesse contexto, à míngua de demonstração objetiva de prejuízo ou de invalidez formal insanável, não se evidencia vício apto a comprometer a regularidade da intimação, razão pela qual não procede a alegação de nulidade.

Diante do exposto, rejeito a preliminar.

2.2 NULIDADE POR INOVAÇÃO DE FUNDAMENTO NO ACÓRDÃO RECORRIDO

O acórdão recorrido consignou que a exigência das contribuições seria amparada pela legislação de regência, destacando a subsistência da sub-rogação do adquirente, inclusive com menção à manutenção da higidez do art. 30 da Lei nº 8.212/91, sem, contudo, indicar de forma expressa que o inciso III teria sido utilizado como fundamento autônomo do lançamento, limitando-se a afirmar a validade da sistemática de arrecadação (fls. 3.733/3.734)

Em sentido diverso, a parte-recorrente sustenta a nulidade do acórdão recorrido por inovação de fundamento jurídico, ao argumento de que a decisão teria se baseado no art. 30,

III, da Lei nº 8.212/91, dispositivo não indicado no lançamento, o qual, ademais, trataria apenas de prazo de recolhimento, não servindo de suporte à sub-rogação, o que violaria o contraditório e a ampla defesa

O controle de validade da decisão administrativa, à luz do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, exige a verificação de ocorrência de preterição do direito de defesa ou adoção de fundamento novo que surpreenda a parte sem a possibilidade de manifestação.

No caso concreto, conforme se depreende do enquadramento legal do lançamento (fls. 3.732), a exigência foi lastreada, entre outros dispositivos, nos arts. 25 e 30 da Lei nº 8.212/91, com referência expressa a incisos diversos, incluindo hipóteses de sub-rogação e obrigações de recolhimento.

O acórdão recorrido, ao mencionar a subsistência da obrigação do adquirente e a higidez do art. 30, não introduz fundamento jurídico estranho àqueles já constantes do auto de infração, mas apenas desenvolve interpretação sistemática da legislação já indicada no lançamento. Ademais, não há demonstração, pela parte-recorrente, de efetivo prejuízo decorrente dessa suposta ampliação argumentativa.

Nesse contexto, não se configura inovação vedada, tampouco nulidade por cerceamento do direito de defesa, devendo ser rejeitada a preliminar.

Diante do exposto, rejeito a preliminar.

2.3 NULIDADE POR AUSÊNCIA DE ANÁLISE DA ALEGAÇÃO DE BITRIBUTAÇÃO

O acórdão recorrido não examinou alegação de nulidade por suposta bitributação ou duplicidade de sujeição passiva, tendo se limitado a manter o lançamento com fundamento na validade da exigência e da sub-rogação, sem análise específica acerca da coexistência de cobrança em face da pessoa jurídica e do administrador (fls. 3.733/3.734)

Por sua vez, a parte-recorrente sustenta que a exigência configura indevida duplicidade, ao argumento de que tanto a pessoa jurídica quanto o administrador teriam sido tratados como sujeitos passivos da obrigação tributária, o que violaria a estrutura da sujeição passiva e implicaria cobrança em duplicidade

A definição da sujeição passiva tributária, nos termos dos arts. 121 e 128 do CTN, admite a coexistência de contribuinte e responsável, desde que haja previsão legal e adequada identificação no lançamento. No caso concreto, conforme consta do procedimento fiscal, o crédito foi constituído em face da pessoa jurídica, com atribuição de responsabilidade ao administrador com fundamento no art. 135, III, do CTN, conforme Termo de Responsabilidade (fls. 3.635/3.638), não havendo indicação de constituição autônoma de crédito em duplicidade. A circunstância de ambos figurarem no polo passivo não implica, por si só, duplicidade de exigência, mas apenas pluralidade de sujeitos passivos vinculados ao mesmo crédito tributário. Ausente demonstração

de cobrança em duplicidade ou de constituição de créditos distintos para o mesmo fato gerador, não se verifica nulidade sob esse fundamento, razão pela qual a alegação deve ser rejeitada.

Diante do exposto, rejeito a preliminar.

RECURSO VOLUNTÁRIO INERPOSTO POR J.A. GOMES COMÉRCIO ATACADISTA

3 MÉRITO

3.1 INVALIDADE LINEAR DA SUBROGAÇÃO

Argumenta-se que a responsabilização da adquirente por sub-rogação fere o regime de legalidade estrita e a segurança jurídica, dado que o art. 30, IV, da Lei 8.212/91, com redação da Lei 9.528/97, foi declarado inconstitucional pelo STF no RE 363.852/MG, não havendo nova previsão legislativa válida para legitimar a sub-rogação até o período dos autos.

Porém, dispõe a Súmula 150/CARF:

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

Diante do exposto, rejeito o argumento.

3.2 INVALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO SENAR, POR ARRASTAMENTO DA INVALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO APURADA EM REGIME DE SUBROGAÇÃO

Afirma-se que a exigência da contribuição do produtor rural pessoa física sobre a receita bruta afronta o art. 195, § 8º e § 4º, da Constituição Federal, pois (i) a base de cálculo do resultado da comercialização é reservada ao segurado especial, não ao empregador rural pessoa física; e (ii) a instituição dessa exação exigiria lei complementar, não ordinária, e que essa circunstância seria extensível ao tributo cujo produto arrecadado é destinado ao SENAR.

Não obstante, a orientação firmada no âmbito desta Turma é no sentido da autonomia da Contribuição ao Senar, como revela o seguinte excerto, elaborado pelo i. Cons. Henrique Perlatto, no julgamento do RV 00010970720134201279 (Ac. 2202-011.271):

A matéria acerca da natureza jurídica da contribuição ao SENAR não é pacífica na jurisprudência dos tribunais superiores. A controvérsia decorre da limitação da imunidade prevista no artigo 149, § 2º para as contribuições sociais e de

intervenção no domínio econômico, mas não para as de interesse de categorias profissionais: Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (...) § 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: I – não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação. Além disso, o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Tema de Repercussão Geral nº 810, chegou a afirmar em sede de obiter dictum do voto proferido pelo Relator Dias Toffoli que reconheceu a conveniência de não tecer considerações sobre a natureza jurídica da contribuição, nos termos da ementa abaixo: EMENTA Embargos de declaração em recurso extraordinário. Parcial acolhimento. Exclusão de item da ementa do acórdão embargado. Consistiram em obiter dictum, não possuindo caráter vinculante, as considerações lançadas sobre a natureza jurídica da contribuição ao SENAR (e as consequências disso quanto à imunidade referida no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal) quando do julgamento do mérito. Embargos de declaração parcialmente acolhidos para que a ementa do acórdão embargado passe a ter a seguinte redação: Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito tributário. Contribuição ao SENAR. Sistema S. Artigo 240 da CF. Alcance. Contribuinte empregador rural pessoa física. Base de cálculo. Substituição. Receita bruta da comercialização da produção. Artigo 2º da Lei nº 8.540/91, art. 6º da Lei nº 9.528/97 e art. 3º da Lei nº 10.256/01. Constitucionalidade. Critérios da finalidade e da referibilidade atendidos. O art. 240 da Constituição Federal não implica proibição de mudança das regras matrizes dos tributos destinados às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical. Preservada a destinação (Sistema S), fica plenamente atendido um dos aspectos do peculiar critério de controle de constitucionalidade dessas contribuições, que é a pertinência entre o destino efetivo do produto arrecadado e a finalidade da tributação.

Foi fixada a seguinte tese para o Tema nº 801: “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”. Recurso extraordinário ao qual se nega provimento. (RE 816830 ED, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 12-09- 2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 09-10-2023 PUBLIC 10-10-2023) Assim, é evidente que o próprio STF ainda não pacificou a natureza jurídica da contribuição em questão, afetando a matéria sob o Tema de Repercussão Geral nº 1320, que contém a seguinte delimitação no acórdão de afetação proferido nos autos do Recurso Extraordinário nº 1.310.691/SC em 13/09/2024: IV. DISPOSITIVO Repercussão geral reconhecida para a seguinte questão constitucional: saber se a contribuição ao Senar, prevista no art. 22-A, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, é contribuição social geral ou contribuição de

interesse de categoria profissional para efeitos da incidência, ou não, da imunidade de receitas decorrentes de exportação (art. 149, § 2º, inc. I, CRFB). Este entendimento não destoia do que historicamente é adotado nesta turma, no sentido de que a contribuição ao SENAR tem natureza jurídica de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, razão pela qual não está abrangida pela imunidade prevista no artigo 149, § 2º, inciso I, da Constituição, que se destina apenas às contribuições sociais e destinadas à intervenção no domínio econômico, conforme se depreende da ementa abaixo: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016 CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA. A contribuição ao SENAR, destinada ao atendimento de interesses de um grupo de pessoas; formação profissional e promoção social do trabalhador rural; inclusive financiada pela mesma categoria, possui natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, em sua essência jurídica, destinada a proporcionar maior desenvolvimento à atuação de categoria específica, portanto inaplicável a imunidade das receitas decorrentes da exportação.

A imunidade prevista no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal apenas abrange as contribuições sociais e as destinadas à intervenção no domínio econômico, ainda que a exportação seja realizada via terceiros (trading companies), não se estendendo, no entanto, ao SENAR, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas. (Acórdão nº 2202-008.409, Processo nº 11634.720186/2017-33, Relator Leonam Rocha de Medeiros, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, sessão de 14/07/2021, publicado em 10/08/2021) Inclusive, esta matéria é assim decidida no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se depreende da ementa abaixo transcrita: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015 CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA. A contribuição ao SENAR possui natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, em sua essência jurídica, destinada a proporcionar maior desenvolvimento à atuação de categoria específica, razão pela qual não lhe pode ser estendida a imunidade das receitas decorrentes da exportação. (Acórdão 9202-011.314, Processo nº 10480.721076/2019-99, Relatora Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais da 2ª Seção, sessão de 18/06/2024, publicado em 16/09/2024) Ademais, cumpre destacar que o §5º, do artigo 22-A, da Lei nº 8.212, de 1991, prevê que a contribuição exigida ao SENAR possui fundamento jurídico autônomo, ainda que a legislação preveja que sua apuração para o empregador agroindústria seja realizada em conjunto com as contribuições sociais devidas, nos termos abaixo: Art. 22-A. A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade

econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de: I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social; (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001). II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade. (...) § 5º O disposto no inciso I do art. 3º da Lei no 8.315, de 23 de dezembro de 1991, não se aplica ao empregador de que trata este artigo, que contribuirá com o adicional de zero vírgula vinte e cinco por cento da receita bruta proveniente da comercialização da produção, destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR). Desta feita, evidencia-se que não há impeditivo de que uma contribuição social e uma contribuição de interesse de categorias profissionais e econômicas sejam apuradas em conjunto, tendo em vista que compartilham da mesma base de cálculo. Não obstante, a imunidade constitucional só será aplicada à contribuição social e de intervenção no domínio econômico por previsão expressa, o que leva à improcedência deste tópico recursal

O respectivo acórdão foi assim ementado, de modo a reforçar a transcendência dos respectivos motivos determinantes, sem a identificação de distinção (*distinguishing*):

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2010 CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. RECEITA DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE INAPLICÁVEL. A natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR é de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, de modo que inaplicável a imunidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR . FUNDAMENTO JURÍDICO AUTÔNOMO. A contribuição ao SENAR devida pela agroindústria tem fundamento legal autônomo, previsto no § 5º, do artigo 22-A, da Lei nº 8.212, de 1991, independente de sua apuração se dar em conjunto com as contribuições sociais previstas no caput. (CARF - RECURSO VOLUNTARIO: 00010970720134201279 2202-011 .271, Relator.: HENRIQUE PERLATTO MOURA, Data de Julgamento: 08/05/2025, Data de Publicação: 21/05/2025)

Diante do exposto, rejeito o argumento.

3.3 EFEITOS DA RSF 15/2017

O acórdão recorrido consignou que, após a Lei nº 10.256/2001, não subsiste controvérsia quanto à base de cálculo e às alíquotas da contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural, uma vez que o STF teria reconhecido a constitucionalidade da exação, inclusive com a preservação dos incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212/91, afastando, assim, a alegação de inexistência de base normativa válida (fls. 3.733/3.734)

De outro lado, a parte-recorrente sustenta que a exigência viola a legalidade tributária, ao argumento de que os incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212/91 teriam sido atingidos pela Resolução do Senado Federal nº 15/2017, o que implicaria ausência de base de cálculo e alíquotas válidas para a cobrança do tributo no período de apuração (01/01/2015 a 31/12/2015)

A controvérsia deve ser resolvida à luz dos dispositivos legais indicados no lançamento e da delimitação temporal dos fatos geradores.

Conforme consta do auto de infração, a exigência abrange o período de janeiro a dezembro de 2015, com fundamento, entre outros, no art. 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91 (fls. 3.732) .

A parte-recorrente sustenta que tais dispositivos teriam sua execução suspensa pela Resolução do Senado nº 15/2017.

Contudo, conforme exposto no acórdão recorrido, a constitucionalidade da contribuição foi afirmada pelo STF após a edição da Lei nº 10.256/2001, sendo esse o marco normativo considerado para a validade da exação no período em análise. Ademais, a própria fundamentação do lançamento indica a utilização conjugada dos dispositivos legais vigentes à época dos fatos geradores, não havendo, nos autos, demonstração de que a totalidade da base normativa da exação tenha sido afastada.

Nesse sentido, colhe-se da jurisprudência administrativa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013 CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA EMPREGADOR OU SEGURADO ESPECIAL. SUBROGAÇÃO DO ADQUIRENTE DA PRODUÇÃO RURAL. A empresa adquirente de produção rural fica sub-rogada nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações previstas no art. 25 da Lei 8.212/91, independentemente de as operações de venda terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, efetuando a retenção dos valores correspondentes às contribuições. RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 15/2017. INAPLICABILIDADE. Não se aplica a Resolução do Senado Federal nº 15, de 2017, à cobrança da contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física após o advento da Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001, cuja constitucionalidade foi proclamada pelo STF quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº

718.874/RS. NULIDADE. ERRO DE DIREITO NO ENQUADRAMENTO LEGAL DA INFRAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. Fundamentação legal posta pertinente à matéria. Presentes os dispositivos legais que impõem a obrigação do sujeito passivo em relação ao lançamento tributário, inexistente nulidade a ser reconhecida. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

(CARF, Acórdão nº 2202-005.397, 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção, sessão de 07/08/2019, publicação em 11/10/2019, Relator Conselheiro Martin da Silva Gesto, Processo nº 10314.723095/2017-18)

Nesse contexto, considerados o período de apuração (2015), os fundamentos legais expressamente indicados no lançamento e a orientação administrativa acima transcrita, não se verifica ausência de base de cálculo ou de alíquota apta a invalidar a exigência, razão pela qual deve ser mantida a decisão recorrida também quanto a esse ponto.

3.4 AUSÊNCIA DE LASTRO PROBATÓRIO PARA A MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO

O acórdão recorrido consignou que o levantamento fiscal estaria devidamente fundamentado em documentos fiscais, notadamente notas fiscais eletrônicas e avulsas, as quais permitiram a apuração da base de cálculo das contribuições, não tendo identificado vício quanto à constituição do crédito tributário sob esse aspecto (fls. 3.733/3.734)

Por sua vez, a parte-recorrente sustenta que o lançamento é inválido por ausência de comprovação da condição dos produtores rurais pessoas físicas (se empregadores ou segurados especiais), o que comprometeria a correta subsunção dos fatos à hipótese de incidência tributária

A aferição da validade do lançamento exige a verificação da suficiência dos elementos probatórios utilizados pela fiscalização.

No caso concreto, conforme descrito no relatório fiscal, a apuração foi realizada com base em notas fiscais eletrônicas e documentos correlatos, com identificação dos produtores rurais pessoas físicas envolvidos nas operações (fls. 128/198 e 162/166), bem como totalização dos valores comercializados mês a mês (fls. 3.730/3.731).

A exigência foi estruturada sobre a comercialização da produção rural adquirida de pessoas físicas, sendo irrelevante, para fins de incidência da contribuição nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, a distinção entre produtor empregador e segurado especial no contexto da sub-rogação atribuída ao adquirente, conforme enquadramento legal adotado no lançamento.

Nesse contexto, estando os produtores identificados e as operações devidamente comprovadas por documentação fiscal idônea, não se verifica insuficiência probatória apta a invalidar o lançamento, razão pela qual deve ser rejeitada a alegação da parte-recorrente.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

4 DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário interposto por J A Gomes Comercio Atacadista, Varejista e Industria Ltda, com exceção da discussão sobre a validade do Senar, REJEITO as preliminares, e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO; CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso interposto por Jailton Alcantara Gomes, tão-somente quanto à preliminar de nulidade do julgamento, por ausência de cientificação, e REJEITO-A.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino