



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10660.722431/2018-48
ACÓRDÃO	2201-012.686 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DIAS & SIQUEIRA COMERCIAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

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 Alvares Feital – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Lilian Claudia de Souza (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. 263-274):

Trata-se de Impugnação em resistência aos Autos de Infração, abaixo discriminados, lavrados em face da Empresa Interessada, já qualificada nos autos, em procedimento de verificação do cumprimento de obrigações tributárias relativas às Contribuições Previdenciárias e de Terceiros (destinadas para outras entidades e fundos).

- Auto de Infração referente às Contribuições Previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural e GILRAT, no montante de R\$ 5.140.167,44.
- Auto de Infração relativo às Contribuições devidas ao SENAR, no valor de R\$ 489.539,55.

Notícia o Relatório Fiscal, fls. 207/208, que:

O Contribuinte é um frigorífico, CNAE 1011-2-01 - abate de bovinos para industrialização. Ao comercializar com segurados especiais e produtores rurais pessoas físicas fica sub-rogado nas obrigações de recolhimentos das contribuições sobre essas operações. A base de cálculo é o valor da receita bruta da comercialização da produção rural, extraídos a partir das notas fiscais eletrônicas. Assim foram apuradas as Contribuições não declaradas em GFIP em épocas próprias. O detalhamento da composição dos Autos de Infração se encontram também no Anexo I e II.

A Interessada, devidamente citada, fl. 256, impugna o lançamento tributário, fls. 246/255 - Contribuição Previdenciária sobre a Comercialização de Produção Rural e GILRAT; e fls. 231/243 - Contribuição devida ao SENAR, com base nos argumentos a seguir relatados.

Não subsistem os Autos de Infração relacionados às Contribuições sobre a comercialização da Produção Rural e GILRAT uma vez que os incisos I e II do art. 25 da Lei 8.212/91 já não se encontram no mundo da legislação desde a época do julgamento do RE 363.852/MG e mais recentemente a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal suspendeu a execução desses artigos e do art. 30, IV, que versa sobre a sub-rogação. Ademais, a Lei 10.256/01 não tem o condão de restabelecer

a cobrança da Aludida exação, tampouco a subrogação, já que não versou sobre esse tema e não existe outra lei estabelecendo referida obrigação.

A Interessada inicia a Impugnação referente à Contribuição ao SENAR, com uma declaração que pretende parcelar a Contribuição sobre a comercialização de produtos rurais e GILRAT, fl. 231:

Esclarece a empresa que tem interesse no parcelamento – PRR, apenas e tão somente em relação a Contribuição Previdenciária sobre a comercialização de produtos rurais – Código da Receita Darf – 4863 e, Contribuição Risco Ambiental / Aposentadoria Especial, Código da Receita Darf – 2158.

Assim, faz-se necessário o desmembramento das cobranças acima mencionadas e a cobrança em relação ao SENAR, a fim de possibilitar o parcelamento instituído pela Lei nº 13.606/2018, o que desde já se requer.

O Auto de Infração relativo à Contribuição ao SENAR é insubsistente, pois não se deu com base na folha de pagamento, mas sim sobre a comercialização da produção rural, o que contraria o art. 240 da Constituição Federal e art. 62 do ADCT.

Desta forma, o que se observa é que o SENAR fere o princípio da isonomia ao contrariar frontalmente o art. 62 da ADCT, art. 240 da CF e também o art. 150, II da CF, tendo em vista que incide sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, prevista no art. 2º da Lei 8.540/92, art. 6º da Lei 9.528/97 e art.

3º da Lei 10.256, diferente do SENAI e SENAC que incidem sobre a folha de salários.

Aduz que não há um instrumento próprio - lei - ou impróprio - ato infralegal - que impõe a sub-rogação. O auto de Infração sobre o SENAR fere o princípio da legalidade, art. 5º, II, Constituição Federal, pois a previsão legal para a sub-rogação só ocorreu em 2018, com o advento da Lei 13.606, de 9 de janeiro de 2018.

Tampouco o lançamento pode se embasar no inciso IV do art. 30 da Lei 8.212/91, que não mais subsiste em face da decisão do STF, RE 363.852. A sub-rogação também não se ancora na Lei 10.256/01, já que ela alterou apenas o caput do art. 25 da Lei 8.212/01, sem nada dispor sobre a sub-rogação.

A multa de 75% fere os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e se revela confiscatória, em razão disso deve retirada dos lançamentos.

Cita excertos da doutrina e da jurisprudência para reforçar as teses da defesa.

A DRJ deliberou (fls. 263-274) pela improcedência da Impugnação, mantendo o crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUB-ROGAÇÃO. AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE CONTRIBUINTE INDIVIDUAL OU SEGURADO ESPECIAL PRODUTOR RURAL. SENAR. CONSTITUCIONALIDADE.

Há muito o ordenamento jurídico pátrio adota a sistemática de a Pessoa Jurídica reter tributos quando comercializa com pessoa física, é uma prática muito comum e se situa no marco da praticabilidade tributária, dada a forte estrutura contábil da pessoa jurídica, inexistente ou frágil na pessoa física. Ao adquirir a produção de produtor rural pessoa física -contribuintes individuais ou segurados especiais - deveria a Impugnante ter retido as Contribuições Previdenciárias, descontadas do valor pago, e, no prazo estabelecido na legislação, realizar o repasse para a Administração Tributária Federal, ao não agir assim se sujeitou a outro efeito jurídico, o da sub-rogação, a transferência da responsabilidade, por esse encargo tributário, para a Empresa, por força de normas jurídicas. A Suprema Corte Brasileira reconheceu a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física ao mesmo tempo que declarou a validade da referida sub-rogação.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. INCONSTITUCIONALIDADE. RESOLUÇÃO DO SENADO 15/2017. ABRANGÊNCIA.

O entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ratificado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, é no sentido da constitucionalidade da Contribuição Social do Empregador Rural Pessoa Física, incidente sobre o produto da comercialização da produção rural, em período posterior à Lei nº 10.256, de 2001 e que a eficácia da Resolução do Senado 15/2017 suspende a cobrança dessa Contribuição para os fatos ocorridos antes da vigência da mencionada lei.

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÕES PARA O SENAR.

São devidas, pelo empregador rural pessoa jurídica, Contribuição para o SENAR incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural e respectiva sub-rogação na pessoa do adquirente, conforme determinações contidas em lei, com efeito vinculatório para a Administração Tributária Federal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. JULGADOR ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. LIMITAÇÃO.

O julgador de litígios administrativos fiscais, no âmbito da Administração Tributária Federal, não recebeu autorização de nenhuma norma jurídica brasileira para decidir sobre a ilegalidade ou inconstitucionalidade de normas que, eventualmente, fundamentaram a confecção de determinado lançamento tributário. A opção do sistema jurídico pátrio foi de subtrair competência para o julgador administrativo negar vigência a determinado dispositivo normativo sob a alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade. Esta atribuição foi reservada ao poder judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Tendo em vista que a recorrente se manifestou em impugnação apenas contra a cobrança da contribuição ao SENAR, a decisão recorrida declarou a ausência de litígio em relação à parcela do crédito referente ao Funrural por sub-rogação:

No caso concreto a Interessada apresenta na Impugnação, fl. 231, um desejo de parcelar e no dia 26.10.2018, fl. 259, a Contribuinte requer a desistência parcial da Impugnação, fls. 260/261:

"A Desistência Parcial de sua Impugnação – somente em relação aos valores relativos ao Funrural / RAT, a fim de propiciar o ingresso nº Programa de Regularização, mantendo impugnado os valores referente ao SENAR, uma vez que quanto a este não cabe parcelamento".

Em razão desse pedido expresso, deve a Delegacia da Receita Federal do Brasil da circunscrição da Contribuinte providenciar a cobrança amigável4 desses valores, se o parcelamento não tiver se consolidado ou rescindido, uma vez que esta parcela do crédito tributário se tornou definitiva na esfera administrativa.

[...]

O Auto de Infração referente às Contribuições Previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural e GILRAT, no montante de R\$ 5.140.167,44, tornou-se definitivo na esfera administrativa, agora se situa no campo da cobrança amigável.

O contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em 27/09/2019 (fls. 290), apresentou recurso voluntário (fls. 293-310), em 25/10/2019, reiterando os argumentos da impugnação.

Na sequência apresentou petição (fl. 314), requerendo a juntada de lista de fornecedores que possuem liminar, como documento comprobatório das razões lançadas no Recurso Voluntário.

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 incidência de contribuição ao SENAR por sub-rogação, com fundamento no art. 30, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991.

Depois de discorrer sobre a sub-rogação aplicável ao Funrural, a decisão recorrida assim se posiciona sobre o tema em relação ao SENAR:

Nota-se que o § 3º, art. 3º da Lei 11.457/07 estabelece que as contribuições de Terceiros, nelas incluída a do SENAR, sujeitam-se as mesmas condições, prazos, privilégios, etc, estabelecidos para outros tributos federais. Assim, mantida a constitucionalidade da sub-rogação, com base no inciso IV, arts. 30 e 25 da Lei 8.212/91, com a nova redação dada pela Lei 10.256/01, essas condições foram estendidas as Contribuições devidas ao SENAR. Assim, deveria a Interessada ter retido e recolhido às Contribuições para o SENAR por ocasião da aquisição da produção de Empregador Rural Pessoa Física.

Não é demais consignar que o julgador administrativo não pode afastar normas sob a alegação de ilegalidade e inconstitucionalidade, tanto relacionadas às Contribuições Previdenciárias, GILRAT, Contribuição ao SENAR e respectivas sub-rogações, como em relação a outros tributos. Falece de competência o julgador administrativo para analisar se determinado mandamento legal, por exemplo, que regula a contribuição substitutiva do SENAR sobre a receita bruta, contraria dispositivos constitucionais, art. 240 e art. 62 do ADCT, essa competência foi reservada ao Poder Judiciário. Nos termos da Súmula CARF nº 2 e art. 26-A do Decreto 70.235/72: "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". Por outro giro, os julgadores de litígios administrativos são vinculados às normas - art. 7º, V, da Portaria Ministério da Fazenda nº 341/2011 e inciso III do art. 116 da Lei 8.112/90.

Não obstante, tem razão a recorrente.

Como o período de apuração abarca competências anteriores a 2018 (01/01/2014 a 31/12/2016), ao contrário do que conclui a decisão recorrida, entendo que esta não pode ser exigida sobre as referidas competências. Isso porque 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, devem as exigências referentes a tais competências ser excluídas do lançamento.

Conclusão

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital

DOCUMENTO VALIDADO