



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10665.721065/2018-60
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-007.422 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de julho de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL
Recorrente MATABOI ALIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUTO RURAL ADQUIRIDO DE SEGURADO ESPECIAL. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES.

A inconstitucionalidade do artigo 1º, da Lei nº 8.540, de 1992, declarada com repercussão geral pelo STF no RE 596.177/RS, de 2011, não se estende à Lei nº 10.256, de 2001, sobre a qual foi declarada a constitucionalidade, por meio do RE 718.874/RS, de 2017.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO.

Tratando-se de contribuição para outras entidades ou fundos que tem a mesma base de incidência das contribuições previdenciárias, a sub-rogação da contribuição ao SENAR na pessoa do adquirente de produtos de pessoas físicas tem amparo no inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/1991 e demais normas de regência.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. AGROINDÚSTRIA. BASE DE CÁLCULO. COMPOSIÇÃO. ICMS.

A contribuição ao Senar das agroindústrias prevista no § 5º do art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991, incide sobre a receita bruta, que é integrada pelo ICMS. Não há norma jurídica a afastar a aplicação do conceito legal.

RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 15/2017. ALCANCE DOS SEUS EFEITOS. FATOS GERADORES APÓS A LEI Nº 10.256, DE 2001. INAPLICABILIDADE.

A Resolução nº 15/2017, editada pelo Senado Federal, que suspendeu a execução de dispositivos da Lei nº 8.212, de 1991, atinge a contribuição previdenciária dos produtores rurais pessoas físicas, inclusive a responsabilidade tributária, por sub-rogação, da empresa adquirente da

produção rural, porém tão somente para fatos geradores anteriores à Lei nº 10.256, de 2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci e Renata Toratti Cassini.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Denny Medeiros da Silveira (presidente) Fernanda Melo Leal (suplemente convocada), João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior e Paulo Sergio da Silva.

Relatório

Cuida o presente de Recurso Voluntário em face do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

O lançamento referiu-se às contribuições sociais devidas pelo sujeito passivo, por sub-rogação, no período de 1/1/15 a 31/12/16, incidentes sobre a comercialização da produção rural de produtos rurais pessoas físicas (FUNRURAL e SENAR).

O Relatório Fiscal encontra-se às fls. 28/31.

Noticiou o autuante que a empresa obteve, em 3/10/16, liminar favorável no MS 10929-08.2016.4.01.3803, que a desobrigou da retenção e do recolhimento dessas contribuições, razão pela qual o lançamento foi efetuado para prevenção da decadência, sem a aplicação da multa de ofício.

O lançamento foi impugnado às fls. 958/990.

Como já dito, a DRJ julgo-a improcedente às fls. 1503/1510, em acórdão assim ementado:

AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTOR PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E DEVIDAS AO SENAR.

A empresa adquirente é responsável pela arrecadação e recolhimento das contribuições do produtor rural pessoa física, devidas à Previdência Social e ao SENAR, incidentes sobre o valor da comercialização da produção rural.

AÇÃO JUDICIAL. MESMO OBJETO. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas.

ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIÇÃO.

Não cabe apreciação, pela instância administrativa, de alegações de ilegalidade e ou inconstitucionalidade de leis e atos normativos em vigor, a qual incumbe ao Poder Judiciário.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS E JUNTADA DE DOCUMENTOS EM MOMENTO POSTERIOR À IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Contra o *decisum* acima, interpôs Recurso Voluntário às fls. 1516/1533, no qual aduziu, em síntese:

Que aderiu ao Programa de Regularização Rural da Lei nº 13.606/2018 (formalizado no processo administrativo 10675.722901/2018-12), motivo pelo qual não recorrerá da decisão nesta parte (contribuição social ao FUNRURAL).

Quanto ao SENAR, que não existe suporte normativo que imponha ao recorrente a obrigação de promover a retenção (na qualidade de responsável tributário por sub-rogação) dessa contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural do empregador rural pessoa física.

Que o artigo 30 IV, da Lei 8.212/91 não obriga a retenção dessa contribuição, mas apenas a prevista no artigo 25 da mesma lei.

Que mesmo que o dispositivo fizesse alguma referência ao SENAR, aquele artigo 30, nas redações dadas pela Lei 8.540/92 e 9.528/97, foi declarado inconstitucional, em sede de controle difuso, em favor do recorrente, mediante decisão definitiva em 6/5/11 (RE nº 363.852/MG).

Que foi publicada a Resolução do Senado Federal nº 15, de 12/9/17, que suspendeu a execução do inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a execução do art. 1º da Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992, que deu nova redação ao art. 12, inciso V, ao art. 25, incisos I e II, e ao art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, declarados inconstitucionais por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 363.852.

Que a sub-rogação só foi criada, validamente, com a edição da Lei 13.606/2018, que incluiu o parágrafo único ao art. 6º da Lei 9.528/97.

Que até então, só haveria previsão infralegal, via Decreto Regulamentar, para a responsabilização da empresa adquirente da produção rural pela retenção da contribuição ao SENAR devida pelo produtor rural. (art. 11, § 5º, "a", do decreto 566/92), o que afronta o princípio da legalidade previsto no artigo 150, I, da CRFB/88 e ao próprio CTN (arts. 121 e 128).

Que o artigo 3º, § 3º da Lei 11.457/2007, c/c art. 2º da mesma lei, nada mais prevêem do que a competência da SRFB pra planejar, executar, avaliar e acompanhar a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuintes sociais. Não se trataria de uma carta em branco para exigir a contribuição de qualquer agente.

Que também é inviável a aplicação do artigo 3º, § 3º, da Lei 8.315/91, pois a época de sua edição, sequer havia sido instituída a contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural, que se deu apenas com a Lei 8.540/92.

Que seria inconstitucional a base de cálculo da contribuição ao SENAR (disposta no artigo 2º da Lei 8.540/2), por afronta ao artigo 62 do ADCT e arts. 150, II e 240 da CF/88.

Que o ICMS deve ser excluído da base de cálculo da contribuição, haja vista o recente julgamento do RE nº 574.706, em sede de repercussão geral.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator

O requerente tomou ciência do acórdão recorrido em 6.11.18, consoante se denota de fl. 1512 e apresentou, tempestivamente, seu Recurso Voluntário em 4.12.18 (fl.1514). Preenchidos os demais requisitos, dele passo a conhecer.

Da sub-rogação - SENAR

Parte da discussão nestes autos cinge-se quanto à possibilidade de se exigir do recorrente, na condição de adquirente, a contribuição que seria devida pelos produtores rurais pessoas físicas, em função da comercialização de seus produtos.

No Relatório Fiscal, a fiscalização embasou a exação nos artigos 25, 30 e 33, todos da Lei 8.212/91, com suas alterações. e aferiu os valores a partir das Notas fiscais de Entrada do próprio recorrente.

A Lei 8.315/91, além de criar o Serviço Nacional de Aprendizado - SENAR, instituiu sua fonte inicial de custeio.

Por sua vez, o artigo 6º da Lei 9.528/97, com a redação dada pela Lei 10.256/2001, determinou a contribuição aqui tratada para aquele Serviço de Aprendizado. Vejamos:

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.

Logo, não desta dúvida que desde, pelo menos, 2001, a contribuição ao SENAR a cargo do empregador rural pessoa física seria de 0,2% incidente sobre a receita proveniente da comercialização de sua produção rural.

Por sua vez, a contribuição desse mesmo empregador rural pessoa física, destinada, desta feita, à seguridade social, tem previsão nos incisos I e II do artigo 25 da Lei 8.212/91.

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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

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).

Assim sendo, o empregador rural pessoa física estaria obrigado a verter contribuições para o SENAR e para a Seguridade Social incidentes sobre a comercialização de sua produção rural.

Passando ao que interesse ao caso, quanto à sub-rogação na pessoa do adquirente dessa produção, o artigo 30 IV, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela mesma Lei 9.528/97, passou a estabelecer que a empresa adquirente ficaria sub-rogada por aquelas obrigações da pessoa física pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, na forma estabelecida em regulamento.

Note-se que, a uma primeira vista, esse artigo 30, IV, não estaria autorizando textualmente a sub-rogação com relação às contribuições ao SENAR.

Entretanto, a aplicação do dispositivo encimado ao caso dos autos dá-se pela aplicação combinada com outro dispositivo legal, a saber, o artigo 3º da Lei 11.457/2007, que além de dispor sobre a Administração Tributária Federal, ainda promoveu diversas alterações na legislação tributária. Ou seja, diferentemente do sustentado pelo recorrente, referido diploma não se tratou de um cheque em branco a autorizar a exigência de tributo, mas de verdadeiro permissivo legal à responsabilização do adquirente.

Nesse mesmo sentido, o posicionamento esposado no acórdão 2402-005-125, de 9/3/16, da lavra do Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, que ora adoto como razões de decidir. Veja-se:

"O inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212/1991 prevê a subrogação do adquirente nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial de recolher as contribuições para a Seguridade Social, nos seguintes termos:

'Art. 30 (...)

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)'

Por outro lado, a própria Lei n.º 8.212/1991 estendia às contribuições destinadas aos terceiros as mesmas condições estabelecidas para as contribuições previdenciárias, nos termos do § 1.º do art. 94. Essa regra permaneceu válida até 02/05/2007, quando entrou em vigor a Lei 11.457/2007 (Lei da Super Receita), que trata do tema nos mesmos termos que a norma revogada:

'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.

§ 1º A retribuição pelos serviços referidos no **caput** deste artigo será de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do montante arrecadado, salvo percentual diverso estabelecido em lei específica.

§ 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 do 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." (grifos nossos)

Portanto, dúvida não há que a técnica de arrecadação instituída para as contribuições previstas no art. 25 da Lei n.º 8.212/1991, qual seja a subrogação nas obrigações de recolher as contribuições incidentes sobre a receita da comercialização da produção rural da pessoa física com empregados e do segurado especial é aplicável à contribuição destinada ao SENAR, conforme dispositivos legais supramencionados.

Nessa mesma linha, são diversos os julgados neste Conselho. Confira-se:

Acórdão 9202-007.044, de 24/7/18:

COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUTO RURAL ADQUIRIDO DE SEGURADO ESPECIAL. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES.

A inconstitucionalidade do artigo 1º, da Lei nº 8.540, de 1992, declarada com repercussão geral pelo STF no RE 596.177/RS, de 2011, não se estende à Lei nº 10.256, de 2001, sobre a qual foi declarada a constitucionalidade, por meio do RE 718.874/RS, de 2017.

CONTRIBUIÇÃO SENAR.

A sub-rogação nas obrigações de recolher as Contribuições incidentes sobre a receita da comercialização da produção rural da pessoa física, inclusive segurado especial, é aplicável à contribuição destinada ao SENAR.

Acórdão 2201-004-802, de 4/12/18

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E DE TERCEIROS. PRODUTOR RURAL . SEGURADO ESPECIAL. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE.

A empresa adquirente de produtos rurais fica sub-rogada nas obrigações do segurado especial pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização de sua produção, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação previdenciária

Acórdão 2402-005.808, de 9/5/17

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. SUBROGAÇÃO.

Tratando-se de contribuição para outras entidades ou fundos que tem a mesma base de incidência das contribuições previdenciárias, a subrogação da contribuição ao SENAR na pessoa do adquirente de produtos de pessoas físicas tem amparo no inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212/1991 e demais normas de regência.

Acórdão 2301-005.267, de 9/5/18

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. SUBROGAÇÃO.

Tratando-se de contribuição para outras entidades ou fundos que tem a mesma base de incidência das contribuições previdenciárias, a sub-rogação da contribuição ao SENAR na pessoa do adquirente de produtos de pessoas físicas tem amparo no art. 30, IV, e 94, parágrafo único, da Lei 8.212, de 1991, combinado com o art. 6º da Lei 9.528, de 1997 e no Decreto 790, de 1993, art. 11, § 5º, "a".

Não bastasse, cabe apontar que o Dec nº 566/92 (com a redação dada pelo Dec nº 790/93), o qual aprovou o Regulamento do SENAR, já previa, na alínea "a" do § 5º de seu art. 11, o recolhimento desse contribuição pela sistemática da sub-rogação:

Art. 11. Constituem rendas do SENAR:

(...)

II- contribuição compulsória, a ser recolhida à Previdência Social, de um décimo por cento incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção da pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua;

(...)

§ 5º A contribuição de que trata este artigo será recolhida:

a) pelo adquirente, consignatário ou cooperativa que ficam subrogados, para esse fim, nas obrigações do produtor;

(...) (grifei)

Há de se ressaltar que negar a aplicação do decreto encimado, ao argumento de que extrapolaria sua função regulamentadora, implicaria, em última análise, promover o controle de sua legalidade, o que não me parece ser da competência deste Colegiado.

Durante a tramitação da Medida Provisória nº 600/2012, foi acrescentado ao projeto de conversão, o parágrafo único e os incisos I e II ao artigo 48 da Lei 11.941/2009, nos seguintes termos:

Parágrafo único. São prerrogativas do Conselheiro integrante do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:

I - somente ser responsabilizado civilmente, em processo judicial ou administrativo, em razão de decisões proferidas em julgamento de processo no âmbito do CARF, quando proceder comprovadamente com dolo ou fraude no exercício de suas funções; e

II - emitir livremente juízo de legalidade de atos infralegais nos quais se fundamentam os lançamentos tributários em julgamento.

Todavia, referido inciso foi vetado pela então Presidenta do Brasil sob o seguinte fundamento: "*O CARF é órgão de natureza administrativa e, portanto, não tem competência para o exercício de controle de legalidade, sob pena de invasão das atribuições do Poder Judiciário.*"

Ademais, é da competência exclusiva do Congresso Nacional a sustação de atos normativos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar, consoante dispõe o artigo 49, V, também de nossa Carta Política.

Nesse rumo, tenho que a técnica de arrecadação instituída para as contribuições previstas no artigo 25 da Lei 8.212/91, qual seja, a sub-rogação nas obrigações de recolher as contribuições incidentes sobre a receita da comercialização da produção rural da pessoa física empregador e do segurado especial é aplicável, igualmente, à contribuição destinada ao SENAR, consoante os dispositivos supramencionados.

Exclusão do ICMS da base de cálculo

No que toca ao pleito de exclusão do ICMS da Base de Cálculo das Contribuições Previdenciárias Rurais, haja vista o julgamento do RE nº 574706, com reconhecimento de repercussão geral, quando se concluiu pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS, há de se fazer as seguintes observações.

A contribuição lançada incidiu, por sub-rogação, sobre as aquisições de produtos rurais adquiridos de **pessoas físicas**, que, a rigor, não seriam contribuintes do ICMS.

Em seu pleito, não traz o contribuinte a prova de que sobre tais aquisições teria havido a incidência daquele imposto, limitando-se a alegações genéricas.

Em que pese o STF tenha fixado a tese, nos autos do RE nº 574.706/PR, cuja ementa foi publicada no DJe nº223/2017, de 2 de outubro de 2017, de que o ICMS não compõe e a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins, não se pronunciou quanto à composição da base de cálculo de outros tributos, como a contribuição previdenciária das agroindústrias.

Ademais, aquela decisão ainda carece de definitividade, porquanto está sujeita a embargos, já que os autos encontram-se conclusos ao relator desde 6/6/18. Por essas razões, não ha que se falar, no caso, da aplicação do art. 62, § 1º, inc. II, alínea "b" do RICARF.

Nesse mesmo sentido foi a conclusão da decisão recorrida, com a qual concordo. Confira-se:

Quanto à alegação de inclusão indevida do ICMS na base de cálculo da contribuição, vale esclarecer que a base de cálculo considerada no lançamento corresponde àquela prevista legalmente e que a decisão judicial citada pelo impugnante não se aplica ao caso, visto tratar de legislação e tributos diversos daqueles constantes da autuação (PIS e COFINS).

Perceba-se que o artigo 22-A da lei 8.212/91, ao definir tal contribuição previdenciária substitutiva, estabeleceu sua base de cálculo como sendo a "**receita bruta** proveniente da comercialização da produção".

Por seu turno, o artigo 187 da Lei 6.404/76, ao dispor sobre a Demonstração do Resultado do Exercício, assentou que as deduções das vendas, os abatimentos e **os impostos** integrariam aquele conceito de receita bruta. Vejamos:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

[...]

Vale dizer, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos, quando deduzidos da receita bruta, faz resultar a **receita líquida** das vendas e serviços.

Nesse diapasão, o artigo 12 do Decreto Lei nº 1.598, de 1977, com a redação dada pela Lei 12.973/2014, teve aclarado seu conceito original de "receita bruta"¹. Confira-se:

Art. 12. A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III

§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de:

I - devoluções e vendas canceladas;

¹ CONCEITO ORIGINAL

Art 12 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.

§ 1º - A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas.

II - descontos concedidos incondicionalmente;

III - tributos sobre ela incidentes; e

IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações vinculadas à receita bruta.

Note-se, com isso, que a exclusão do ICMS da base de cálculo do tributo implicaria, ao arrepio da lei, nova base de incidência para a exação, qual seja, a **receita líquida**, pois se o legislador assim o quisesse, teria, penso eu, positivado tal exclusão quando de sua definição.

Nesse sentido, o acórdão a seguir ementado:

IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DO IPI E DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES DA AGROINDÚSTRIA.

Não cabe excluir o IPI e o ICMS da receita bruta de comercialização da produção, base de cálculo das contribuições previdenciárias da agroindústria, à míngua de previsão normativa específica, ou de reconhecimentos dessa possibilidade por parte da administração tributária.

Acórdão 2202-04.818, de 4/10/18.

acima: Ainda sobre o assunto, trago à colação, excerto do voto condutor no julgado

Pois bem, foi visto no tópico anterior, referente às devoluções d e vendas, que a própria administração tributária vem admitindo a exclusão delas do conceito de receita bruta para fins de incidência das contribuições previdenciárias, ainda que não haja preceito legal expresso assim o prevendo.

Natural, daí, que tal raciocínio possa estenderse e ser aplicável não só à CPRB, à Cofins e ao PIS, mas também a contribuições tais como a ora examinada.

Sem embargo, inexistente manifestação em sentidos similar no tocante ao IPI e do ICMS, para os casos em que a legislação não contemple explicitamente sua exclusão da base de cálculo e, na espécie, as normas que regem a contribuição previdenciária da agroindústria não veiculam tal previsão. Em outras palavras, para fins de exclusão dos impostos cumulativos em questão da base de cálculo das contribuições previdenciárias, requer o Fisco, até o momento, disposição legal expressa, ou ainda, sendo o caso e por óbvio, decisão vinculante do poder judiciário. E, tratando-se de tema pertinente à exclusão de parte da base de cálculo de tributos, entende-se estar tolhido ao julgador administrativo, à míngua de amparo normativo, ou de eventual reconhecimento da administração tributária nesse sentido, promover interpretação extensiva que abarque situações não previstas na legislação de regência.

Nesse sentido, penso não assistir razão ao recorrente quanto a este tema.,

Da inconstitucionalidade declarada no julgamento do RE 363.852/MG e ao alcance da Resolução do Senado de nº 15/2017.

Quanto a esse tema, peço vênua para transcrever o voto condutor no acórdão nº 9202-007.044, de 24/7/18, da lavra da Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, que negou provimento ao Recurso Especial daquele contribuinte.

Os valores são referentes aos períodos de 01/2008 a 12/2008, portanto exigidos já sob a égide da Lei nº 10.256, de 2001, razão pela qual no acórdão recorrido não foi considerada a inconstitucionalidade declarada no RE 596.177/RS, relativa à Lei nº 8.540, de 1992. A Contribuinte, por sua vez, defende a inaplicabilidade da nova lei.

De plano, esclareça-se que no Recurso Extraordinário nº 363.852/MG, discutiu-se a constitucionalidade da contribuição exigida com base no art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pelas Leis nºs 8.540, de 1992, e 9.528, de 1997, incidente sobre o valor da comercialização da produção rural, apenas quanto à sua extensão ao empregador rural pessoa física. Nesse passo, decidiu-se que tal inovação não encontrava respaldo na Carta Magna, até a Emenda Constitucional 20/98. Referido precedente foi adotado em regime de repercussão geral, por meio do julgamento do Recurso Extraordinário nº 596.177/RS (art. 543-B do Código de Processo Civil), cuja ementa a seguir se transcreve:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. INCIDÊNCIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. ART. 25 DA LEI 8.212/1991, NA REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º DA LEI 8.540/1992. INCONSTITUCIONALIDADE.

I - Ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador. II - Necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social.

III - RE conhecido e provido para reconhecer a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 8.540/1992, aplicando-se aos casos semelhantes o disposto no art. 543-B do CPC.

(RE 596177, Relator Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Tribunal Pleno, julgado em 01/08/2011, REPERCUSSÃO GERAL – MÉRITO, DJe-165 de 29-08-2011)

Entretanto, com a entrada em vigor da Lei nº 10.256, de 2001, editada já sob a égide da Emenda Constitucional nº 20/98, passaram a ser devidas as Contribuições Sociais a cargo do empregador rural pessoa física, às alíquotas de 2% e 0,1%, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, nos termos assinalados no art. 25, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela lei superveniente.

No presente caso, repita-se que o período objeto da autuação encontra-se integralmente coberto pela regência da Lei nº 10.256, de 2001, não havendo que se falar em inconstitucionalidade da exação, já que ela decorre diretamente da nova norma inserida no ordenamento jurídico, e não dos enunciados das Leis nºs 8.540, de 1992, e 9.528, de 1997, declarados inconstitucionais pelo STF.

Ademais, a exigência em tela encontra-se devidamente amparada pela legislação, já que o Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade da Lei nº 10.256, de 2001, no julgamento do RE 718.874/RS, em 30/03/2017. Confira-se a ementa desse julgado:

"TRIBUTÁRIO. EC 20/98. NOVA REDAÇÃO AO ARTIGO 195, I DA CF. POSSIBILIDADE DE EDIÇÃO DE LEI ORDINÁRIA PARA INSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO DE EMPREGADORES RURAIS PESSOAS FÍSICAS INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI 10.256/2001. 1.A declaração incidental de inconstitucionalidade no julgamento do RE 596.177 aplica-se, por força do regime de repercussão geral, a todos os casos idênticos para aquela determinada situação, não retirando do ordenamento jurídico, entretanto, o texto legal do artigo 25, que, manteve vigência e eficácia para as demais

hipóteses. 2.A Lei 10.256, de 9 de julho de 2001 alterou o artigo 25 da Lei 8.212/91, reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; espécie da base de cálculo receita, autorizada pelo novo texto da EC 20/98. 3. Recurso extraordinário provido, com afirmação de tese segundo a qual É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

A decisão acima foi objeto de Embargos de Declaração, cujo desfecho consta na página do STF na Internet, em "Notícias STF" do dia 23/05/2018 (<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=379330>):

"Por maioria de votos, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) rejeitou oito embargos de declaração, com efeitos modificativos, apresentados contra decisão proferida no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 718874, que reconheceu a constitucionalidade da cobrança da contribuição ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (Funrural) pelos empregadores rurais pessoas físicas. Na tarde desta quarta-feira (23), a maioria dos ministros concluiu não ter havido qualquer omissão, contradição ou obscuridade no julgamento questionado.

Os embargos foram apresentados por produtores rurais e suas entidades representativas, sob o argumento de que há contradição de entendimento entre aquele julgamento e o decidido também pelo Plenário em 2010, quando o STF desobrigou o empregador rural de recolher ao Funrural sobre a receita bruta de sua comercialização (RE 363852).

Os produtores destacaram que a Resolução 15/2017 do Senado Federal suspendeu a execução dos dispositivos legais que garantiam a cobrança do Funrural, declarados inconstitucionais por decisão definitiva do STF no julgamento do RE 363852. Assim, pediram a suspensão da cobrança da contribuição ao fundo ou, subsidiariamente, a modulação de efeitos da decisão que considerou a cobrança constitucional, para definir a partir de quando deverá ser cobrada.

Relator

De acordo com o relator, ministro Alexandre de Moraes, não houve, no julgamento do recurso, declaração de inconstitucionalidade da Lei 10.256/2001 ou alteração de jurisprudência que ensejasse a modulação dos efeitos. Para o ministro, o que se pretende nos embargos é um novo julgamento do mérito. Para o ministro, não procede o argumento dos embargantes de que no julgamento questionado não teriam sido aplicados os precedentes firmados no julgamento dos REs 363853 e 596177. Segundo o relator, os precedentes foram afastados porque tratavam da legislação anterior sobre a matéria, e não da lei questionada no RE 718874.

A respeito do pedido de aplicação da Resolução 15/2017 do Senado Federal, o ministro destacou que a norma não se refere à decisão proferida no RE 718874. O artigo 52, inciso X, da Constituição Federal, só permite a suspensão de norma por parte do Senado quando esta for declarada inconstitucional pelo Supremo. Não é o caso dos autos, uma vez que a Lei 10.256/2001 foi considerada constitucional." (grifei)

[...]

Da mesma forma, não há como sequer conhecer da Petição de fls. 1.023 a 1.025, no sentido do cancelamento da exigência com base na Resolução do Senado Federal nº 15, de 2017, até porque dita resolução, como acima consignado, nada tem a ver com a Lei nº 10.256, de 2001, que deu suporte à presente exigência.

Some-se aos fundamentos acima, o posicionamento da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, no julgamento do acórdão **9202-007-280**, de 23/10/18, abaixo parcialmente transcrito e que também negou provimento ao Recurso Especial daquele contribuinte, especialmente ao tratar da aplicabilidade do artigo 30, III e IV, da Lei 8.212/01:

Embora já se aplicasse esse entendimento, ao apreciar apressadamente a decisão do STF teve-se a idéia de que a subrogação descrita no art. 30, IV da lei 8212/91, nas redações dadas pelas leis nº 8.540/92 e 9.528/97, teria sido por derradeira também declarada inconstitucional, o que resultava na inviabilizando da utilização da sistemática de subrogação nos casos de aquisição de produção rural de produtores rurais pessoas físicas. Todavia, essa possibilidade já foi por deveras superada nos mais diversos acórdãos deste conselho, de tribunais e por decisões posteriores do próprio STF.

Nesse sentido, decisões proferidas no âmbito dos Tribunais Regionais Federais ao apreciar diversos casos incidentais envolvendo a mesma questão, bem como a decisão de outras turmas deste mesmo Conselho, melhor esclarecem a ausência de qualquer inconstitucionalidade do referido art. 30, IV da lei 8212/91. Cite-se do TRF:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA EMPREGADOR. PRESCRIÇÃO. LC 118/05. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. 1- O STF, ao julgar o RE nº 363.852, declarou inconstitucional as alterações trazidas pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92, eis que instituíram nova fonte de custeio por meio de lei ordinária, sem observância da obrigatoriedade de lei complementar para tanto. 2- Com o advento da EC nº 20/98, o art. 195, I, da CF/88 passou a ter nova redação, com o acréscimo do vocábulo "receita". 3- Em face do novo permissivo constitucional, o art. 25 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 10.256/01, ao prever a contribuição do empregador rural pessoa física como incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, não se encontra eivado de inconstitucionalidade.” (Apelação nº 0002422-12.2009.404.7104, Rel. Des. Fed. Mª de Fátima Labarrère, 01ª Turma do TRF-4, julgada em 11/05/10)

Ainda que se entendesse aplicável a discussão da inconstitucionalidade da subrogação para o SENAR, tal tema já restou superado na apreciação pelo STF. Quanto a este ponto, apreciando os diversos julgamentos realizados no âmbito do CARF, valho-me de um especificamente, do ilustre Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, datado de 18 de abril de 2013 – Acórdão 2302-02.445, da FRIGO VALE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES LTDA, que de forma fantástica analisou profundamente os efeitos das decisões dos tribunais sobre a sistemática da SUBROGAÇÃO, determinando a procedência da autuação. O posicionamento referenciado no acórdão mostrou-me muito mais acertada, do que aquele até então por mim adotado, razão pela qual adoto-o como razão de decidir, transcrevendo a parte pertinente abaixo:

[...]

Realmente, ao verificar o texto integral da decisão do Ministro Marco Aurélio no acórdão RE 363.852, o mesmo não adentrou, em momento algum a apreciação da inconstitucionalidade do art. 30, IV da lei 8212/91, o que ao meu ver, impede a extensão dos efeitos da inconstitucionalidade das contribuições instituídas lei 8.540/92, o qual 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 redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, para as contribuições lançadas após a lei 10.256/2001.

[...]

Ou seja, face aos argumentos colacionados pelo voto condutor no processo acima transcrito, concluo que deve ser julgado procedente o lançamento por subrogação em relação a aquisição da produção rural do produtor rural pessoa física sob os seguintes aspectos.

- a) Primeiramente a não apreciação no RE 363.852/MG dos aspectos relacionados a inconstitucionalidade do art. 30, IV da Lei 8212/2001; sendo que o fato de constar no resultado do julgamento “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 redação atualizada até a Lei nº 9.528/97” não pode levar a interpretação extensiva de que fora declarada também a inconstitucionalidade do art. 30, IV, considerando a ausência de fundamentos jurídicos no próprio voto condutor.
- b) Segundo, o próprio dispositivo do Acórdão do RE 363.852/MG que declarou a inconstitucionalidade fez constar: “até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição”. Ou seja, considerando que a lei 10.256/2001, cobriu de legitimidade a cobrança de contribuições sobre a aquisição do produtor rural pessoa física, por derradeiro, não tendo o RE 363.852 declarado a inconstitucionalidade do art. 30, IV da lei 8212/91, a subrogação consubstanciada neste dispositivo encontra-se também legitimada.

Ademais a obrigação legal de arrecadar as contribuições descritas no art. 25 não encontra respaldo apenas no art. 30, IV da lei 8212/91, mas também na obrigação legal esculpida no inciso III do mesmo artigo: “*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 2 do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528/97) (grifos nossos)*”

Quanto a utilização do inciso III do art. 30 da lei 8212/91, como fundamento para legitimação da sistemática de adoção da subrogação, destacamos, que esse critério só precisa ser utilizado, caso se entendessemos que realmente o art. 30, IV da lei 8212/91, tivesse sido declarado inconstitucional no RE 363.852, fato, que no meu entender restou superado, pelos argumentos trazidos anteriormente no presente voto.

Conforme destacado no trecho do inciso III, a lei remeteu a regulamento a instituição da sistemática, para que a empresa adquirente promova o recolhimento da contribuição prevista no art. 25 da lei 8212/91.

Na sequência, no que tange à alegada suspensão da execução dos dispositivos por força da Resolução do Senado Federal n 15/2017, reproduzo aqui, por alinhar-me a ele, excerto do voto proferido pelo Conselheiro Mario Pereira de Pinho Filho no julgamento do acórdão 2402-005.994, nos termos a seguir:

(...) As resoluções do Senado Federal a que se refere o inciso X do art. 52 da Constituição têm por finalidade suspender a execução de leis federais declaradas inconstitucionais por decisão do STF pela via do controle incidental ou difuso, quando a Corte é chamada a julgar recursos extraordinários relacionados a casos concretos.

Convém ressaltar que a sentença do STF que venha a considerar inconstitucional determinada norma em controle difuso possuirá efeitos tão somente inter partes e ex tunc, isto é, se a inconstitucionalidade foi verificada na via incidental, a decisão Suprema Corte alcançará tão-somente as partes interessadas do processo.

De outro modo, o inciso X do art. 52 da CF/88 instituiu a possibilidade de esse tipo de decisão surtir efeitos erga omnes (para todos) ao atribuir ao Senado Federal a possibilidade de, por juízo de relevância, editar resolução suspendendo a execução da norma declarada inconstitucional. Contudo, a resolução da Casa Legislativa não pode extrapolar os limites da decisão judicial, pois isso implicaria invadir competência precípua da Corte Suprema, conferida pela alínea "b" do inciso III do art. 102 da Carta da República.

Dito isso, constata-se que a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não trouxe qualquer inovação que possa interferir no desfecho da situação aqui analisada, visto que se refere a decisão afeta a situações anteriores à edição da Lei nº

10.256/2001 que, como dito acima, teve sua constitucionalidade reconhecida pelo STF.

Nesse rumo, forte nas fundamentações acima, as quais adoto como razões suficientes para decidir, concluo - neste ponto - por não assistir razão ao recorrente.

Da inconstitucional a base de cálculo da contribuição ao SENAR (disposta no artigo 2º da Lei 8.540/2), por afronta ao artigo 62 do ADCT e arts. 150, II e 240 da CF/88.

Por fim, no que tange a este tema, cumpre destacar que aos membros deste colegiado é vedado pronunciar-se sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, por força da Súmula CARF nº 2, do artigo 26-A do Decreto 70.235/72, e dos artigos 62 e 72, ambos do RICARF.

Face ao exposto, VOTO no sentido de CONHECER do recurso para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti