



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10670.725546/2020-90
ACÓRDÃO	2102-003.508 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MAXI BEEF ALIMENTOS DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2016 a 30/11/2018

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. ALEGAÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

A matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação considerar-se-á não impugnada, operando-se a preclusão do direito de discuti-la no processo administrativo fiscal, em qualquer fase processual.

LANÇAMENTO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

É ônus do contribuinte carregar aos autos os elementos comprobatórios das circunstâncias que pretende fazer prevalecer no processo administrativo, sob pena de manutenção da exigência fiscal.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 30/11/2018

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DO EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. FATOS GERADORES SOB A ÉGIDE DA LEI Nº 10.256, DE 2001. EMPRESA ADQUIRENTE. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO. SUB-ROGAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 150.

Para fatos geradores sob a égide da Lei nº 10.256, de 2001, é devida a contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção. A lei atribuiu à empresa adquirente a responsabilidade pelo recolhimento desta contribuição, na condição de sub-rogada pelas obrigações do produtor rural. Inteligência do enunciado da Súmula CARF nº 150.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA

ADQUIRENTE. INCONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO. REGIMENTO INTERNO DO CARF. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a constitucionalidade da lei tributária que determina a responsabilidade da empresa adquirente pelo recolhimento da contribuição previdenciária, na condição de sub-rogada pelas obrigações do produtor rural pessoa física.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/2016 a 30/11/2018

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. VIGÊNCIA.

A obrigação de retenção da Contribuição devida ao Senar pelo empregador rural pessoa física, com fundamento na sub-rogação do adquirente da produção rural, é válida tão somente a partir do dia 10/01/2018, data da vigência da Lei nº 13.606, de 2018, que incluiu o parágrafo único ao art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir o lançamento fiscal referente ao Senar até a competência 10/2017. Vencido o conselheiro André Barros de Moura, que negou provimento.

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, André Barros de Moura (Substituto Integral) e Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 105-012.176, de 14/11/2023, prolatado pela 7^a Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 05 (DRJ05), cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação do sujeito passivo (fls. 3684/3699):

O acórdão está assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 30/11/2018

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUBROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE.

É constitucional a exigência da sub-rogação da empresa adquirente de produtos rurais de produtor rural pessoa física, nos termos do inciso IV, do art. 30 da Lei 8.212/91, a partir da Lei 10.256/01.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/2016 a 30/11/2018

TERCEIROS. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA AO SENAR. CONSTITUCIONALIDADE. TESE STF 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 8.540/92, com as alterações do art. 6º da Lei 9.528/97 e do art. 3º da Lei 10.256/01.

A contribuição devida ao SENAR pela pessoa jurídica que se dedica à produção rural incide sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção (art. 22A, § 5º, da Lei 8.212/91 e art. 25, § 1º, da Lei 8.870/94).

Impugnação Improcedente

Extrai-se do Relatório Fiscal que o processo administrativo é composto de 2 (dois) Autos de Infração (AI), relativamente a fatos geradores ocorridos no período de 01/2016 a 04/2017, 06/2017, 08/2017 a 10/2017 e 11/2018, nos seguintes termos (fls. 19/48):

(i) lançamento referente às contribuições para a Previdência Social incidentes sobre a comercialização da produção rural adquirida de pessoas físicas, devidas por sub-rogação (art. 25, incisos I e II, c/c art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991) – fls. 02/11; e

(ii) lançamento referente à contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar) incidente sobre a comercialização da produção rural adquirida de pessoas físicas, devidas por sub-rogação (art. 6º da Lei nº 9.528, de

10 de dezembro de 1997, c/c art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991) – fls. 12/18.

A autoridade fiscal apurou os valores das contribuições a partir dos dados das notas fiscais eletrônicas transmitidas pelo sujeito passivo, extraídas do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED NFe, referentes às aquisições de produção rural de produtor pessoa física (Anexo I, às fls. 49/1535).

Segundo o relato fiscal, o sujeito passivo adquiriu produtos rurais de produtor rural pessoa física e, na condição de sub-rogado pelas obrigações tributárias do vendedor, deixou de reter e recolher nas épocas próprias as contribuições devidas em lei.

O lançamento compreende os valores das operações não declaradas pela empresa na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) e, a partir da competência 08/2018, na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos DCTFWeb (Anexo 5, às fls. 1547/1548).

Ciente da lavratura dos autos de infração, em 14/07/2020, o sujeito passivo impugnou o lançamento fiscal, no dia 13/08/2020 (fls. 2.516).

Em síntese, apresentou os seguintes argumentos de fato e de direito para a improcedência do crédito tributário (fls. 2502/2514):

(i) a Emenda Constitucional (EC) nº 20, de 15 de dezembro de 1998, não convalidou as normas inconstitucionais declaradas pelo STF. Por isso, a cobrança em desfavor da impugnante das contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural do produtor rural pessoa física, na qualidade de responsável por sub-rogação, é desprovida de suporte de validade;

(ii) a lei faz alusão à receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, enquanto a Constituição Federal, à época da sua edição, somente autorizava a incidência do tributo sobre o faturamento. É imprescindível a edição de lei complementar para a instituição válida da exação; e

(iii) o art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, não encontra suporte de validade na Constituição Federal, considerando a declaração de inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em sede de julgamento em regime de repercussão geral.

Intimada da decisão de piso em 28/11/2023, data em que efetuou consulta no endereço eletrônico atribuído pela Administração Tributária, a recorrente apresentou recurso voluntário em 22/12/2023 (fls. 3704/3706).

Em seu apelo o sujeito passivo apresenta os seguintes argumentos para a reforma da decisão de primeira instância (fls. 3708/3734):

- (i) a Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001, alterou o “caput” do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, porém não fixou todos os aspectos materiais da exação, isto é, deixou de prever a base de cálculo e as alíquotas das contribuições previdenciárias;
- (ii) mesmo depois a sub-rogação do adquirente nas obrigações do produtor rural pessoa física continuou inválida, na forma do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, já que a lei nova não reintroduziu a sub-rogação na comercialização da produção rural;
- (iii) o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540, de 1992, que deu nova redação aos art. 12, incisos V e VII, art. 25, incisos I e II, e art. 30, inciso IV, todos da Lei nº 8.212, de 1991, nos julgamentos dos Recursos Extraordinários (RE) nº 363.852/MG e nº 596.177/RS (Tema 202/STF);
- (iv) é pacífico na jurisprudência a impossibilidade de convalidar dispositivos declarados inconstitucionais. O advento da Lei nº 10.256, de 2001, não tem o condão de convalidar ou tornar constitucional dispositivos legais declarados inválidos pelo STF, em sede de repercussão geral;
- (v) o raciocínio se aplica à contribuição previdenciária destinada ao risco ambiental/aposentadoria especial e à contribuição ao Senar, integrantes dos autos de infração, pelos mesmos fundamentos de validade sobre responsabilidade tributária pelo pagamento de tributo;
- (vi) em relação à contribuição devida ao Senar, a sub-rogação também não se mostra devida, na medida em que prevista por meio de decreto do Poder Executivo, e não por lei em sentido estrito (Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992); e
- (vii) por último, na hipótese de manter-se o lançamento tributário, cabe excluir da base de cálculo o produto da sua exportação, por força da imunidade prevista no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição de 1988. Nesse caso, os autos deverão ser remetidos à unidade de origem para apurar a receita proveniente de exportação, por produtor rural.

É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Contribuição Previdenciária sobre a Comercialização Rural

Em primeiro lugar será feita a análise do lançamento fiscal relativo às contribuições previdenciárias exigidas da empresa adquirente da produção rural, na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural pessoa física, com base no art. 25, incisos I e II, e art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991.

Pois bem.

Por intermédio do RE nº 363.852/MG, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, o STF reconheceu a inconstitucionalidade parcial do art. 25, incisos I e II, e do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada inicialmente pelo art. 1º da Lei nº 8.540, de 1992, e posteriormente, alterada pelo art. 1º da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997.

Mais adiante, a mesma matéria relativa à incidência da tributação sobre a comercialização da produção do empregador rural pessoa física foi examinada e resolvida em feito com repercussão geral, no RE nº 596.177/RS, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, em que se decidiu pela inconstitucionalidade da contribuição previdenciária sobre a receita bruta da comercialização, havendo necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social.

Em um e outro caso, a Corte Suprema declarou apenas por vício formal a inconstitucionalidade da cobrança da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física sobre a comercialização da produção rural, dado que confrontou a exigência prevista em lei ordinária com o texto do art. 195 da Constituição de 1988 em versão anterior às inovações trazidas pela EC nº 20/1998.

A partir da EC nº 20/1998, o texto constitucional passou a prever como fonte de custeio ordinária da seguridade social não só o faturamento, como também a instituição de contribuições sociais incidentes sobre a receita auferida pelo empregador. Foi nesse cenário a publicação da Lei nº 10.256, de 2001 (art. 195, inciso I, alínea "b").

Quanto ao art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, dispositivo de lei que prevê a sub-rogação do adquirente de produtos rurais na obrigação da pessoa física, cuja autoridade fazendária dele extrai fundamento para o lançamento fiscal, também foi inserido como contaminado pelo vício de inconstitucionalidade na parte dispositiva no RE nº 363.852/MG.

Nada obstante, a cuidadosa leitura do acórdão do recurso extraordinário revela que não há qualquer argumento de inconstitucionalidade contra a sub-rogação ao longo de todo o julgamento, evidenciando que o instituto em si nada possui de impróprio à norma constitucional,

até porque a responsabilidade, como forma de hipótese de sujeição passiva tributária, pode ser validamente instituída por meio de lei ordinária.

Cabe privilegiar interpretação sistêmica entre fundamentação e dispositivo do acórdão do STF, no sentido de que o art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, somente deixa de ser aplicado nos exatos limites da declaração de constitucionalidade.

Vale dizer que a obrigação do adquirente de produtos rurais estará afastada quando, e somente quando, referir-se a fatos geradores compreendidos no período da redação do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, anterior à Lei nº 10.256, de 2001, em que a técnica de tributação da receita do produtor rural reconhecidamente destoava da prévia autorização franqueada pelo texto constitucional.

De mais a mais, a obrigação legal da empresa de arrecadar e recolher a contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção rural, adquirida de produtor pessoa física, também encontra amparo no art. 30, incisos III e X, da Lei nº 8.212, de 1991, a partir da interpretação das normas da legislação em conjunto, como um todo.

A propósito, a constitucionalidade da tributação sobre a receita proveniente da comercialização da produção rural com base na Lei nº 10.256, de 2001, não foi discutida e analisada pelo plenário do STF por ocasião do julgamento do RE nº 363.852/MG, tampouco no RE nº 569.177/RS, não constituindo, naquele momento, uma matéria com decisão definitiva pela Corte Constitucional.

Tanto é assim que, por intermédio do RE nº 718.874/RS, julgado no rito da repercussão geral, reconheceu-se, por maioria, a constitucionalidade da contribuição previdenciária exigida do empregador rural pessoa física, com fulcro no art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, após a edição da Lei nº 10.256, de 2001.

O Tribunal Constitucional fixou a seguinte tese:

É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

Com relação aos fatos geradores posteriores a novembro de 2001, como é a hipótese dos autos, não há que se falar em aplicação de constitucionalidade de norma tributária com fundamento no decidido pela Corte Suprema.

Por sua vez, conforme bem destacou a decisão recorrida, a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não é capaz de afastar a exigência da contribuição previdenciária incidente sobre comercialização da produção rural das pessoas físicas, instituída a partir da publicação da Lei nº 10.256, de 2001.

Outrossim, o ato privativo do Senado Federal também se mostra ineficaz para extinguir a responsabilidade da empresa adquirente na condição de sub-rogada pelas obrigações do empregador rural pessoa física.

A Resolução nº 15/2017 teve como fundamento as decisões proferidas pelo STF nos RE nº 363.852/MG e 596.177/RS, para as quais se pretendeu atribuir eficácia "erga omnes", de maneira tal que não é hábil para gerar qualquer efeito sobre os fatos geradores ocorridos desde a entrada em vigor da Lei nº 10.256, de 2001.

Em razão das limitações de competência, a suspensão pelo Poder Legislativo, através de resolução, de dispositivos declarados constitucionais pelo Poder Judiciário somente é possível nos limites daquelas decisões da Corte Suprema.

Nesse mesmo sentido, o Parecer PGFN/CRJ nº 1.447, de 13 de setembro de 2017, aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, afirma que a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não afetou as contribuições previdenciárias exigidas a partir da Lei nº 10.256, de 2001, inclusive a obrigação de retenção na condição de sub-rogado pelas obrigações do empregador rural pessoa física.

A validade da exigência para os fatos geradores ocorridos a partir da Lei nº 10.256, de 2001, restou expressamente confirmada no verbete sumular nº 150, cuja observância do seu enunciado nos julgamentos é obrigatória no âmbito do CARF:

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

Por último, convém reforçar que afastar no âmbito administrativo a presunção de constitucionalidade de lei, aprovada pelo Poder Legislativo, demanda apreciação e decisão vinculante por parte do Poder Judiciário.

Escapa à competência deste Tribunal Administrativo o exame da compatibilidade da norma jurídica em nível de lei ordinária com os preceitos de ordem constitucional, sendo que argumentos dessa natureza são inoponíveis na esfera administrativa.

Não apenas o "caput" do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, como também o verbete reproduzido por meio da Súmula CARF nº 2, asseguram a mesma orientação interpretativa sobre a matéria:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Por sinal, o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 1634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF/23), veda afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, salvo em hipóteses específicas ali previstas (art. 98 e art. 99).

Particularmente no caso da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4.395/DF, em que se discute a validade do art. 30, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, não há deliberação definitiva pelo STF, com proclamação de resultado e publicação de acórdão, capaz de vincular os órgãos de julgamento administrativo ou mesmo obrigar o sobrerestamento do feito até o trânsito em julgado (art. 100, do RICARF/23).

É inviável adotar entendimento diverso, neste Tribunal Administrativo, enquanto não declarada a invalidade da sistemática da sub-rogação pela empresa adquirente da produção rural, sobretudo com fundamento no art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, em decisão vinculante emanada pelo Poder Judiciário para os fatos geradores posteriores à edição da Lei nº 10.256, de 2001.

Enfim, não merece reforma a decisão recorrida.

Contribuição devida ao Senar

Nesse ponto, assiste parcial razão à recorrente.

Explica-se.

O acórdão de primeira instância proferido pela DRJ05, ora recorrido, assim se manifestou sobre o tema em litígio (fls. 3696):

(...)

Cabe explicar que a contribuição destinada ao SENAR, qualificada como contribuição destinada a Terceiros, é devida pelo produtor rural pessoa física e pelo segurado especial, conforme preconiza o art. 3º da Lei 11.457/07, cita-se:

(...)

Veja-se que o artigo 3º da Lei 11.457/2007 aplica-se ao SENAR na substituição tributária instituída para a contribuição previdenciária patronal (art. 25 da Lei 8.212/1991), qual seja, a incidência sobre a receita da comercialização da produção rural da pessoa física, assim como na técnica de responsabilidade por sub-rogação prevista no art. 30 da Lei 8.212/1991.

A Receita Federal do Brasil está, desta forma, obedecendo ao disposto em lei, especificamente no art. 3º da Lei 11.457/07 e inciso IV do art. 30 da Lei 8.212/91, que lhe atribui a obrigação de arrecadar e fiscalizar contribuição por lei devida a Terceiros, motivo pelo qual não há afronta legal.

Assim, o artigo 30, IV da Lei 8.212/91, estende-se a sub-rogação para o SENAR.

(...)

Entretanto, não é possível utilizar o art. 30, inciso IV, da Lei 8.212, de 1991, para fundamentar a sub-rogação da Contribuição devida ao Senar, pois a exação não tem natureza de contribuição previdenciária.

Na condição de órgão consultivo do Ministério da Fazenda, a Procuradoria da Fazenda Nacional emitiu parecer jurídico com relação à substituição tributária da Contribuição ao Senar prevista no art. 6º, “caput”, da Lei nº 9.528, de 1997.

Por meio do Parecer SEI nº 19443/2021/ME, aprovado por despacho da Procuradora-Geral da Fazenda Nacional, o tema foi incluído na lista de dispensa de contestação, oferecimento de contrarrazões e interposição de recursos, devido à sua pacificação em ambas as turmas de direito público do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

Eis a ementa do Parecer SEI nº 19443/2021/ME:

Substituição Tributária. Contribuição para o SENAR. Pessoa física e segurado especial. Lei 9.528, de 1997, art. 6º.

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.

O art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, serve de fundamento para a subrogação da contribuição previdenciária instituída no art. 25 da mesma Lei, mas não para a Contribuição devida ao Senar prevista no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

Carece de amparo legal a obrigação de retenção da contribuição pelo adquirente da produção rural, prevista no art. 11, § 5º, alínea “a”, do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 566, de 1992, por violar os dispositivos do Código Tributário Nacional (CTN), que determinam a responsabilidade tributária como decorrente de expressa disposição de lei, obstáculo que foi superado a partir da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018.

Assim, a obrigação de recolhimento da Contribuição devida ao Senar pela empresa adquirente, com fundamento na substituição tributária, expressamente prevista em lei, é válida tão somente a partir da data de publicação da Lei nº 13.606, de 2018, que acrescentou o parágrafo único ao art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997:

Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei no 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula

dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

Parágrafo único. A contribuição de que trata o caput deste artigo será recolhida:

I - pelo adquirente, consignatário ou cooperativa, que ficam sub-rogados, para esse fim, nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, independentemente das operações de venda e consignação terem sido realizadas diretamente com produtor ou com intermediário pessoa física;

II - pelo próprio produtor pessoa física e pelo segurado especial, quando comercializarem sua produção com adquirente no exterior, com outro produtor pessoa física, ou diretamente no varejo, com o consumidor pessoa física.

Não há rationalidade para a atuação divergente da administração tributária com respeito ao tema, com decisões que possam impulsionar a sucumbência nas ações judiciais. Aliás, no contexto do controle da legalidade do ato administrativo, convém manter coerência com a conduta que seria adotada pela Fazenda Nacional caso o interessado optasse por levar a questão controvertida à apreciação do Poder Judiciário.

Para aqueles conselheiros que entendem que se estaria afastando ou deixando de aplicar dispositivo de lei ou decreto, a aceitação do Parecer SEI nº 19443/2021/ME é resguardada pelo art. 98, parágrafo único, inciso II, alínea “c”, do RICARF/23.

Os precedentes mais recentes da 2^a Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), decididos por unanimidade de votos a favor do sujeito passivo, possuem a mesma linha de raciocínio.¹

A Lei nº 13.606, de 2018, foi publicada no Diário Oficial da União no dia 10/01/2018. No presente processo, o auto de infração específico compreende as competências 01/2016 a 04/2017, 06/2017, 08/2017 a 10/2017 e 11/2018 (fls. 12/18).

Logo, cabe excluir do lançamento fiscal a exigência da Contribuição devida ao Senar no período de 01/2016 até 10/2017, permanecendo válida, unicamente, a competência do mês de 11/2018.

Imunidade Quanto à Exportação

A parte final do recurso voluntário contém tópico específico acerca da imunidade das receitas de exportação, com fundamento no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição da República de 1988.

A título de pedido subsidiário, na hipótese de manutenção do lançamento tributário, a recorrente postula, relativamente à base de cálculo do auto de infração, a exclusão

¹ Por exemplo, Acórdão nº 9202-011.091, de 18/12/2023, Conselheira Relatora Sheila Aires Cartaxo Gomes.

das receitas provenientes da comercialização das mercadorias destinadas ao exterior, adquiridas de produtores rurais pessoa física.

Pois bem.

Ao confrontar as alegações do apelo recursal com a impugnação apresentada pela empresa, às fls. 2502/2514, constata-se que a matéria deixou de ser expressamente contestada na peça vestibular, o que atrai a aplicação do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Trata-se de matéria não impugnada e, portanto, fora dos limites do litígio, operando-se a preclusão do direito de discuti-la no processo administrativo fiscal, em qualquer fase processual.

Ainda que fosse possível superar a preclusão temporal, o que se admite tão somente por mera concessão dialética, melhor sorte não alcançaria a recorrente.

No presente caso, o lançamento fiscal corresponde às contribuições devidas pelo produtor rural pessoa física, exigidas da empresa adquirente na condição de sub-rogada pelas obrigações tributárias do vendedor.

A imunidade nas exportações indiretas alcança as aquisições domésticas de mercadorias com a finalidade específica de destiná-las ao mercado externo. Por outro lado, a recorrente declara que seu objeto social é o abate de bovinos e o comércio atacadista de carnes e derivados de outros animais, numa atividade empresarial, aparentemente, industrial, voltada à aquisição e transformação de matéria-prima.

Então, caberia a empresa autuada, por meio da linguagem de provas, demonstrar as circunstâncias que alega para legitimar a exclusão de valores da base de cálculo do lançamento, dado que a prova compete a quem tem interesse em fazer prevalecer o fato afirmado no processo administrativo fiscal.

Em especial, a recorrente deveria mostrar as datas e os valores da aquisição de produtos rurais de pessoa física com o fim específico de exportação, correlacionando com os dados do lançamento fiscal e, ao mesmo tempo, comprovar a exportação para o exterior, na forma da legislação.

Afinal, de acordo com a tradicional distribuição do ônus probatório, nos termos do art. 373 do Código de Processo Civil, veiculado pela Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, compete ao autuado demonstrar a existência de fatos impeditivos, modificativos ou extintos do direito ao lançamento do crédito tributário.²

² Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

A diligência, ou a baixa dos autos à unidade de origem, não tem como finalidade produzir provas de responsabilidade das partes, suprindo o encargo que lhes compete, já que é atribuição do interessado a demonstração dos fatos que tenha alegado por meio de documentação idônea e hábil (art. 28, do Decreto 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Para se contrapor ao lançamento fiscal a prova documental deverá ser apresentada na impugnação, quando instaurado o litígio, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo hipóteses específicas prevista na legislação.

Reproduzo o art.16, §§ 4º e 5º, do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

(...)

É admitida, excepcionalmente, a relativização da apresentação da prova documental, em momento posterior à impugnação, considerando as peculiaridades do caso concreto.

Contudo, não é a hipótese dos autos. Ao postular a devolução dos autos à unidade de origem da RFB, para que se apure a receita proveniente de exportação, por produtor rural, a recorrente não oferece qualquer justificativa para a produção extemporânea da prova documental, em momento diverso da impugnação, na qual demonstrada objetivamente a impossibilidade da sua apresentação oportuna.

Claramente a recorrente pretende subverter o rito procedural, em prejuízo ao curso normal do processo, a fim de produzir provas que lhe dizem respeito, sem justificar a impossibilidade de aportá-las ao processo administrativo desde o momento do protocolo da impugnação, juntamente com a matéria questionada.

Por último, convém registrar que a imunidade das receitas decorrentes da exportação é inaplicável à Contribuição devida ao Senar, por se tratar de contribuição de interesse

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

das categorias profissionais ou econômicas, conforme jurisprudência pacífica da Câmara Superior de Recursos Fiscais.³

Por qualquer ótica, portanto, sem razão.

Conclusão

Pelo exposto, voto por **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso voluntário para afastar o lançamento fiscal relativo à Contribuição devida ao Senar, nas competências 01/2016 até 10/2017.

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess

³ Acórdão nº 9202-011.460, de 17/09/2024, Relator Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.