



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>11065.720015/2015-44</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-010.900 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	7 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FRIGORIFICO SÃO LEOPOLDO LTDA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA PELO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA SOBRE O VALOR DA RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. ART. 25 DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 10.256/2001. VALIDADE. TEMA 669 STF.

Ao julgar o RE nº 718.874 (Tema 669), o Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade formal e material da contribuição do empregador rural pessoa física incidente sobre o valor da receita bruta da comercialização da produção rural, prevista no art. 25 da Lei nº 8.212/91, a partir da redação dada pela Lei nº 10.256/2001, sob o amparo da Emenda Constitucional nº 20/98.

RESPONSABILIDADE POR SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. ART. 30, IV, DA LEI N 8.212/91. ADI 4.395.

Em dezembro de 2022, a Suprema Corte concluiu pela parcial procedência da ADI 4.395 que questionava a constitucionalidade da responsabilidade do adquirente por sub-rogação, veiculada no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97. Na sequência, decidiu pela suspensão do julgamento para proclamação do resultado em sessão presencial.

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

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. INCIDÊNCIA SOBRE A RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. TEMA 801 STF.

O Supremo Tribunal Federal decidiu, quando do julgamento do Tema 801 (Recurso Extraordinário nº 816.830), sobre a constitucionalidade da incidência da contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para cancelar o lançamento relativo ao SENAR.

Sala de Sessões, em 7 de agosto de 2024.

*Assinado Digitalmente*

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Sonia de Queiroz Accioly (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Robison Francisco Pires, Thiago Buschinelli Sorrentino e André Barros de Moura (suplente convocado). Ausente a conselheira Lilian Claudia de Souza, substituída pelo Conselheiro Andre Barros de Moura.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 01-32.319 (fls. 328 a 341) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio de dois autos de infração:

**AI - DEBCAD nº 51.065.448-7**, referente às **contribuições devidas à Seguridade Social, da parte da empresa (2%)**, e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – **GILRAT (0,1%)**, devidas, por **sub-rogação**, pelos adquirentes de produto rural de produtor rural pessoa física,

previstas no artigo 25, incisos I e II e §§ 3º e 4º, e artigo 30, incisos III e IV, todos da Lei nº 8212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores, período de 01.01.2011 a 31.12.2012, consolidado em 09.01.2015.

**AI - DEBCAD nº 51.065.449-5:** relativo às contribuições destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR (0,2%), devidas, por sub-rogação, pelos adquirentes de produto rural de produtor rural pessoa física, prevista no artigo 6º da Lei nº 9.528/97, com a redação dada pela Lei nº 10256/2001, período de 01.01.2011 a 31.12.2012, consolidado em 09.01.2015.

De acordo com a Fiscalização, o contribuinte não retém, nem informa em GFIP, no campo “Aquisição de Produção Rural PF” as contribuições sobre a comercialização de produção rural com pessoas físicas.

A decisão recorrida restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. ARGÜIÇÃO. O julgador administrativo não tem competência para apreciar argüições de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de atos normativos, pelo dever de agir vinculadamente aos mesmos.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SEGURADO ESPECIAL. COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL SUBROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. EXIGÊNCIA FUNDADA EM LEGISLAÇÃO VIGENTE. São devidas as contribuições do empregador rural pessoa física e do segurado especial, incidentes sobre a receita bruta da comercialização de sua produção.

A empresa adquirente fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001 e pelo recolhimento da contribuição para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. DRJ. NÃO CONHECIMENTO. Por analogia com o CARF, não compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento pronunciar-se acerca de argumentos aduzidos contra fatos que redundaram na formalização de Representação Fiscal para Fins Penais, os quais só podem ser conhecidos pelo Ministério Público Federal

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado em 23/09/2015 (fl. 343) e apresentou recurso voluntário em 19/10/2015 (fls. 345 a ) sustentando a inexigibilidade das contribuições devidas à seguridade social, parte patronal e GILRAT, bem como da contribuição ao SENAR incidente sobre a

comercialização da produção rural, na qualidade de sub-rogação na aquisição de produção de produtor rural pessoa física.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Erro! Fonte de referência não encontrada.**, Relatora.

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

### Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### Das alegações recursais

#### 1. Da sub-rogação no recolhimento da contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural – cota patronal e GILRAT

Nos termos relatados, o lançamento foi realizado visando à cobrança das contribuições devidas à seguridade social, cota patronal e GILRAT, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural **por sub-rogação**.

A Constituição Federal (CF) prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo empregador, empresa ou entidade equiparada incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; b) receita ou faturamento e; c) o lucro – art. 195, I, alíneas *a*, *b* e *c*, da CF, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98 (EC 20/98). Até o advento da EC 20/98, o art. 195, I, da CF dispunha que as contribuições sociais seriam pagas pelos empregadores apenas e incidiriam sobre a folha da salários, o faturamento e o lucro. Apenas após a EC 20/98 passou-se a prever contribuições incidentes sobre a receita OU sobre o faturamento.

A CF dispõe, ainda, que o produtor rural e o cônjuge, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção - § 8º do art. 195 da CF, com a redação dada pela EC 20/98. Assim, ao produtor rural, fora do regime de economia familiar, restou a obrigação de recolher contribuições sobre a folha de salários, tal como os empregadores, empresas ou entidades equiparadas, nos termos do art. 195, I, da CF, cujo tratamento infraconstitucional encontra amparo no art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/91.

A contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural a ser paga pelo produtor em regime de economia familiar e autorizada pelo art. 195, § 8º, da CF foi estabelecida pelo art. 25 da Lei nº 8.212/91<sup>1</sup>, cuja redação original previa a contribuição de 3% da receita bruta proveniente da comercialização da produção do produtor rural em regime familiar. Ocorre que a Lei nº 8.540/92 alterou a redação do art. 25 da Lei 8.212/91 para dispor que o contribuinte mencionado no art. 12, V, *a*, da mesma Lei também poderia recolher a contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção; a saber, *a 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.*

Eis que surge um problema.

A Constituição previa a contribuição sobre a **receita bruta** da comercialização apenas para o produtor rural em regime de economia familiar. Para outros segurados, até o advento da EC 20/98, a CF não previa contribuição que tivesse como base de cálculo a **receita**.

Para a instituição de contribuições para a seguridade social não previstas no texto constitucional (chamadas de *contribuições residuais*), a CF exige a veiculação por meio de lei complementar, nos termos do exigido por meio do art. 195, § 4º, CF. Todavia, tanto a Lei nº 8.212/91, quanto a de nº 8.540/92, são leis ordinárias e não satisfazem o comando constitucional que exige a edição de lei complementar.

Diante desses fatos, em fevereiro de 2010, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o **Recurso Extraordinário nº 363.852, declarou a inconstitucionalidade dos arts. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos arts. 12, incisos V e VII; 25, incisos I e II e; 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97**, e reconheceu que os contribuintes não estavam obrigados à retenção ou ao recolhimento por sub-rogação da contribuição social sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores pessoas físicas.

Ademais, em novembro de 2011, ao julgar o RE nº 596.177, em sede de recurso repetitivo (Tema 202 da Repercussão Geral), o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92 sob o fundamento de ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador e; necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social.

Finalmente, em setembro de 2017, a Resolução do Senado nº 15, de 12/09/2017, suspendeu a execução do art. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos arts. 12, inciso V;

---

<sup>1</sup> O art. 12, VII, da mesma Lei, em sua redação original, informa quem é esse segurado especial considerado produtor rural em regime familiar, a saber, o produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais, o pescador artesanal e o assemelhado, que exerçam essas atividades individualmente ou em regime de economia familiar, ainda que com auxílio eventual de terceiros, bem como seus respectivos cônjuges ou companheiros e filhos maiores de quatorze anos ou a eles equiparados, desde que trabalhem, comprovadamente, com o grupo familiar respectivo.

**25, incisos I e II e; 30, inciso IV, da** Lei nº 8.212/91, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, declarados inconstitucionais por decisão definitiva do STF no bojo do RE nº 363.852.

Mas, o caso não termina aqui.

A Lei nº 10.256, de 09/07/2001, também implementou alterações na redação do art. 25 da Lei nº 8.212/91 e dispôs que 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, tratados, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da mesma Lei, seria de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

Em março de 2017, ao julgar o **RE nº 718.874, Tema 669** da Repercussão Geral, com trânsito em julgado em 21/09/2018, o STF decidiu pela constitucionalidade, formal e material, da contribuição social do empregador rural **pessoa física** instituída pela redação dada pela Lei **10.256/2001 ao art. 25 da Lei nº 8.212/91**, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção; e que a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal não se aplica à Lei 10.256/2001 e não produz efeitos jurídicos em relação ao decidido no Tema 669 da Repercussão Geral.

Isso porque a Lei nº 10.256/2001, que alterou o artigo 25 da Lei 8.212/91 e reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, foi editada após a EC 20/98, momento em que já havia no texto constitucional a previsão de contribuição que tivesse a **receita** como base de cálculo, o que dispensa sua veiculação por meio de lei complementar.

Como dito antes, as Leis nºs 8.540/1992 e 9.258/97 são anteriores à EC 20/98 e somente com o advento desta emenda constitucional foi possível fixar, por meio de lei ordinária, a materialidade sobre a *receita bruta*.

Vale mencionar que, em abril de 2020, o STF, ao julgar o RE nº 761.263 (Tema 723 da repercussão geral), com trânsito em julgado em outubro de 2020, definiu que: "É CONSTITUCIONAL, FORMAL E MATERIALMENTE, A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SEGURADO ESPECIAL PREVISTA NO ART. 25 DA LEI 8.212/1991". *ESTA É A CONTRIBUIÇÃO A SER* recolhida pelo produtor rural pessoa física que desempenha suas atividades em **regime de economia familiar**, sem empregados permanentes, sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

Portanto, até aqui, é válido o lançamento que tem como fundamento legal a cobrança das contribuições previstas no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

No tocante à **sub-rogação**, importa assinalar que desde a sua redação original, o art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 previa que o adquirente, o consignatário ou a cooperativa estavam sub-rogados nas obrigações do **segurado especial** pelo cumprimento das obrigações do art. 25.

Com o advento da redação dada pela Lei nº 8.540/92, passou a incluir a **pessoa física** descrita no art. 12, V, *a*, da mesma Lei. Assim, o adquirente da produção rural do produtor rural pessoa física e do segurado especial ficou responsável, por sub-rogação (art. 30, V, da Lei nº 8.212/91), ao recolhimento da contribuição devida pelo produtor rural pessoa física sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural (art. 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91).

Em dezembro de 2022, a Suprema Corte julgou parcialmente procedente a **AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE (ADI) Nº 4.395, QUE QUESTIONOU A CONSTITUCIONALIDADE DA** responsabilidade do adquirente por sub-rogação, veiculada no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97. Não obstante, ao invés de concluir o julgamento, o STF decidiu pela suspensão do julgamento para proclamação do resultado em sessão presencial, conforme extrai-se do próprio andamento da ação constitucional no sítio do STF.

O art. 28 da Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999, que dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade perante o STF, determina que dentro do prazo de dez dias após o trânsito em julgado da decisão, o Supremo Tribunal Federal fará publicar em seção especial do Diário da Justiça e do Diário Oficial da União a parte *dispositiva do acórdão*.

Com isso, a declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, inclusive a interpretação conforme a Constituição e a declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, passa a ter eficácia contra todos e efeito vinculante em relação aos órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública federal, estadual e municipal.

Por seu turno, o Regimento Interno do CARF preceitua que é vedado ao julgador afastar a aplicação ou deixar de observar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, salvo se tiver sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF; ou se o fundamento do crédito tributário for objeto de Súmula Vinculante ou decisão definitiva do STF ou STJ, em sede de julgamento de recursos repetitivos. Estabelece, ainda, a obrigatoriedade de reprodução pelos conselheiros do CARF das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ em julgamento de recursos repetitivos, nos termos dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC/15.

Pendente a proclamação do resultado da ADI 4395 e não havendo qualquer disposição determinando a suspensão dos processos administrativos até o julgamento final da ADI 4.395, cabe ao julgador do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em respeito ao princípio da legalidade do enunciado nº 2 da Súmula deste Órgão, a aplicação da legislação vigente.

Ademais, por ora, vigora a Súmula **Vinculante** CARF nº 150<sup>2</sup> que dispõe que: **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.**

<sup>2</sup> Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020.

No caso, o lançamento (2011 e 2012) é posterior à publicação da Lei nº 10.256, de 2001.

Portanto, correto o lançamento decorrente da sub-rogação da contribuição quando da aquisição da produção rural de pessoa física, nos termos do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, pendente a conclusão do julgamento realizado no bojo da ADI 4395.

Nesse ponto, sem razão o recorrente.

## **2. Da sub-rogação – contribuição ao SENAR**

A contribuição devida ao SENAR tem previsão nos arts. 22-A, I, § 5º, da Lei nº 8.212/91; 1º e 3º da Lei nº 8.315/91, e a controvérsia quanto a sua natureza jurídica aguarda julgamento definitivo no âmbito do STF.

O Supremo Tribunal Federal decidiu, quando do julgamento do Tema 801 (Recurso Extraordinário nº 816.830), sobre a constitucionalidade da incidência da contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, nos termos do art. 2º da Lei 8.540/1992, com as alterações posteriores do art. 6º da Lei 9.528/1997 e do art. 3º da Lei 10.256/2001.

O Tema 801, cujo acórdão foi publicado em 23/04/2023, restou assim decidido:

O Tribunal, por unanimidade, apreciando o tema 801 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte tese:

"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", nos termos do voto do Relator.

A Lei 9.528/97 reiterou o Senar dos empregadores rurais pessoas físicas, estendendo-o agora aos chamados segurados especiais (produtores rurais pessoas físicas sem empregados), mas sem nada dizer sobre sub-rogação (artigo 6º).

Mais tarde, a Lei 10.256/2001, também silente em matéria de sub-rogação, modificou o dispositivo acima referido, dobrando a alíquota do Senar das pessoas físicas em geral, que então passou a ser de 0,2%. Em 2018, com a vigência da Lei nº 13.606, foi então instituída a sub-rogação dos adquirentes no pagamento do Senar dos produtores rurais pessoas físicas, empregadores ou não (parágrafo único inserido no artigo 6º da Lei 9.528/97).

Assim, com relação à sub-rogação, como responsabilidade imputada à empresa exige lei em sentido formal para que seja válida, apenas são válidos os lançamentos realizados para períodos a partir de 2018.

Nesse sentido, por meio do Parecer SEI nº 19443/2021/ME, a Fazenda Nacional analisou a possibilidade de inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN, do tema referente à substituição tributária da contribuição ao SENAR prevista no art. 6º, da Lei nº

9.528/97, ante a impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212/91 e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315/91, como fundamento para a substituição tributária.

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. POSSIBILIDADE APENAS A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 13.606/2018. PARECER SEI 19443/2021/ME. LISTA DE DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS DA PGFN.

Conforme reiteradas decisões do STJ, apesar de o art. 11, §5º, “a”, do Decreto nº 566, de 1992, prever a obrigação de retenção do SENAR pelo adquirente da produção rural, o dispositivo não encontrava amparo legal, violando as disposições do art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN, obstáculo que foi superado a partir da Lei nº 13.606, de 2018.

(Acórdão 9202-011.145, Relator Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, publicado em 02/05/2024).

Portanto, nesse ponto, com razão o recorrente já que a contribuição só pode ser exigida após a edição da Lei n. 13.606/2018, tendo em vista o conteúdo disposto no artigo 121 do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece a necessidade de uma disposição expressa em lei para que seja possível a atribuição de responsabilidade tributária a terceiro.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento relativo ao SENAR.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Claudia Borges de Oliveira**