



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 11070.001675/2008-24  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-005.213 – 2ª Turma  
**Sessão de** 21 de fevereiro de 2017  
**Matéria** SUB-ROGAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COOPERATIVA MISTA SÃO LUIZ LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2006 a 28/02/2007

COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUTOS RURAIS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES.

A inconstitucionalidade do artigo 1º, da Lei nº 8.540, de 1992, declarada pelo STF no RE nº 363.852/MG, não se estende à Lei nº 10.256, de 2001.

INCONSTITUCIONALIDADE.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Patrícia da Silva, que lhe negou provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

## Relatório

Trata-se de exigência referente ao Debcad nº 37.115.353-0, que tem por objeto a contribuição dos produtores rurais, deles retidas pelo responsável tributário (autuado) quando da aquisição da produção rural.

Em sessão plenária de 18/09/2012, foi dado provimento ao Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2403-001.602 (fls. 788 a 794), assim ementado:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/07/2006 a 28/02/2007*

*RURAL. INCONSTITUCIONALIDADE.*

*Julgada inconstitucional a incidência de contribuições previdenciárias sobre a comercialização da produção. art. 25 da lei 8.212/1991, na redação dada pelo art. 1º da lei 8.540/1992.*

*Recurso Voluntário Provido”*

O processo foi encaminhado à PGFN em 27/11/2012 (Despacho de Encaminhamento de fls. 795). Assim, conforme o art. 7º, da Portaria MF nº 527, de 2010, a Fazenda Nacional poderia interpor Recurso Especial até 11/01/2013, o que foi feito em 19/12/2012 (fls. 796 a 810), conforme o Despacho de Encaminhamento de fls. 875.

No Recurso Especial, a Fazenda Nacional visa rediscutir a questão da **aplicabilidade do artigo 25, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 10.256, de 2001.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2400-204/2013, de 14/02/2013 (fls. 877 a 880).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional alega, em síntese:

- da análise da ementa do julgado é possível depreender como determinante à conclusão da Corte Constitucional, no que interessa à presente lide, a necessidade de lei complementar para instituição da contribuição, à luz do art. 195, § 4º, da Constituição;

- nesse contexto, o posicionamento da Corte referiu-se ao entendimento de que a exigência de lei complementar decorreria do art. 195, § 4º, da Constituição (na sua redação original, antes do advento da EC nº 20/1998), uma vez que a base econômica sobre a qual incide a contribuição não estaria prevista na Constituição na data de sua instituição pela Lei nº 8.540/92;

- sendo assim, por se tratar de exercício da competência tributária residual da União, imprescindível a utilização de lei complementar para instituição da contribuição previdenciária;

- aduziu-se que o texto constitucional, até a edição da Emenda Constitucional nº 20 de 1998, não previa a receita como base tributável, existindo tão somente a alusão ao faturamento, lucro e folha de salários no inciso I do art. 195;

- portanto, como a Lei nº 8.540, de 1992, alterando o disposto no art. 25 da Lei 8.212, de 1991, fixou a base de cálculo da contribuição como sendo a "receita bruta proveniente da comercialização" da produção rural, teria havido afronta ao texto constitucional, *"até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição tudo na forma do pedido inicial (...)";*

- o fundamento jurídico adotado pelo acórdão citado como basilar da decisão ora hostilizada demonstra, às escâncaras, que apenas foi abordada no julgamento a constitucionalidade da redação do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991 conferida pela Lei nº 8.540, de 1992;

- noutros termos, a Lei nº 8.540, editada em 1992, alterou o artigo 25 da Lei nº 8.212/91;

- o dispositivo modificou a contribuição devida pelo empregador rural pessoa física, substituindo as contribuições incidentes sobre a folha de pagamento por aquela incidente sobre a comercialização da produção rural;

- apenas essa lei - Lei nº 8.540, de 1992 - foi objeto da decisão proferida no RE nº 596.177/RS, fundamento da decisão ora recorrida, tendo decidido o Supremo Tribunal Federal pela sua inconstitucionalidade;

- a Lei nº 10.256/2001, editada sob o manto constitucional aberto pela Emenda Constitucional nº 20/98, instituiu as contribuições a cargo do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/91, e a cargo do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea 'a' do inciso V e no inciso VII do art. 12 desse mesmo diploma legal, às alíquotas de 2% e 0,1% incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, destinadas à Seguridade Social e ao financiamento das prestações por acidente do trabalho, respectivamente;

- portanto, atualmente, a contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física é recolhida com base na redação do art. 25 da Lei nº 8.212 conferida pela Lei nº 10.256, de 2001 - cuja constitucionalidade não foi apreciada pelo STF;

- isso porque, nos termos do RE nº 363.852/MG, a superveniência de lei ordinária, posterior à EC nº 20 de 1998, seria suficiente para afastar a pecha de inconstitucionalidade da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física;

- com a edição da Lei nº 10.256, no ano de 2001, sanou-se o referido vício;

- assim, tratando o presente caso de fatos geradores ocorridos sob a égide da Lei nº 10.256/2001, não há que se falar em inconstitucionalidade;

- acerca do tema há o recente posicionamento do Tribunal Regional Federal da 4ª Região na Apelação Cível nº 2007.70.03.004958-9/PR, que declarou a constitucionalidade dessa norma e, conseqüentemente, a constitucionalidade da cobrança da contribuição rural após 2001, verbis:

*"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA EMPREGADOR. LEGITIMIDADE ATIVA. COMPENSAÇÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SUMULAS 512 DO STF E 105 DO STJ.*

*1- A jurisprudência é uníssona no sentido de reconhecer a legitimidade ativa ad causam da empresa adquirente/consumidora/consignatária e da cooperativa para discutir a legalidade da contribuição para o Funrural.*

*2- O substituto tributário carece de legitimidade para compensar ou repetir o indébito, porquanto o ônus financeiro não é por ele suportado.*

*3- 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.*

*4- 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'.*

*5- 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."*

- logo, com a edição de lei posterior à EC nº 20/98 (Lei nº 10.256/2001), que já foi inclusive considerada constitucional perante o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, a contribuição sobre a produção dos empregadores rurais pessoas físicas foi retomada;

- dessa forma, não foi declarada a inconstitucionalidade da sub-rogação após a edição da lei nova (Lei nº 10.256/2001) a que se referiu o Relator em seu pronunciamento constante do acórdão a que faz referência a decisão hostilizada;

- como é possível perceber da leitura do citado acórdão proferido pela Suprema Corte, a subrogação em momento algum foi discutida no julgamento do Supremo Sodalício;

- com efeito, o Supremo não se pronunciou acerca de nenhum vício de inconstitucionalidade a macular a subrogação, até porque esta foi expressamente prevista na própria Lex Excelsior;

- ainda, verifica-se que não houve a declaração de inconstitucionalidade do inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91, mas, tão somente, a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92;

- veja-se que, no RE nº 363.852/MG, assim como no RE nº 596177/RS, o Supremo Tribunal não estava processualmente autorizado a analisar a manutenção ou não da vigência das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97 sob a égide (após) da Emenda Constitucional nº 20/98, porque o objeto processual analisado no recurso extraordinário era apenas a invalidação das relações jurídicas tributárias *inter partes* e a declaração apenas incidental de invalidade das normas jurídicas tributárias impugnadas perante o texto originário;

- a Corte também não examinou o art. 25 com a redação dada pelas leis ordinárias posteriores à Emenda Constitucional nº 20/98 porque estas também não integravam o objeto processual delimitado na petição inicial, dentre as quais se insere a Lei nº 10.256/2001 que fundamentou o lançamento;

- delineado esse contexto, ressalte-se que ainda não foi superada a divergência jurídica na seara judicial, uma vez que a União vem defendendo a possibilidade e a constitucionalidade do instituto da sub-rogação diante do advento da Lei nº 10.256/2001, mesmo após o RE nº 363.852/MG, o que inclusive já foi acatado por diversos órgãos julgadores do Poder Judiciário, como é o caso do TRF da 4ª Região;

- assim, o CARF deve ater-se aos estritos limites objetivos da demanda, não sendo lícito fazer ilações para, mediante interpretação extensiva, alcançar situações não previstas, não alijadas pela pecha de inconstitucionalidade e assim declaradas pelo Poder incumbido pela Constituição Federal de tal mister;

- portanto, no caso presente, o período de apuração situa-se de 07/2006 a 02/2007, ou seja, em período integralmente coberto pela regência da Lei nº 10.256/2001, não havendo que se falar em inconstitucionalidade da exação, pois esta decorre diretamente da norma tributária inserida no ordenamento pelo diploma legal suso referido, concebido e gerido sob à luz da EC nº 20/98, e não pelas regras consignadas nas leis nº 8.540/92 e 9.528/97, estas, sim, declaradas inconstitucionais pelo STF;

- logo, por todas as razões acima expostas, impõe-se a reforma do aresto, mantendo-se o lançamento em sua integralidade.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e o provimento de seu recurso.

Cientificada em 29/05/2013 (AR - Aviso de Recebimento de fls. 883), a Contribuinte ficou-se silente (fls. 884).

## Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido. Não foram oferecidas Contrarrazões.

Trata-se de exigência referente ao Debcad nº 37.115.353-0, que tem por objeto a contribuição dos produtores rurais, deles retidas pelo responsável tributário (autuado) quando da aquisição da produção rural.

Os valores são referentes ao período de : 01/07/2006 a 28/02/2007, portanto exigidos já sob a égide da Lei nº 10.256, de 2001, sobre a qual até o momento não paira qualquer restrição acerca de sua constitucionalidade.

A Fazenda Nacional visa rediscutir a questão da aplicabilidade do artigo 25 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 10.256, de 2001.

Destarte, tendo em vista que esta foi a única matéria do acórdão recorrido e do Recurso Especial, não há como sequer discutir-se a suposta inconstitucionalidade da Lei nº 10.256, de 2001, em face de determinação expressa da Súmula CARF nº 2:

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

Ainda que se pudesse discutir a constitucionalidade de dispositivo legal vigente e não declarado inconstitucional pelo STF - o que se admite apenas para argumentar - a decisão no RE nº 363.852/MG não deixa dúvidas acerca da impossibilidade de estender-se à Lei nº 10.256, de 2001, editada após a Emenda Constitucional nº 20/98, a inconstitucionalidade declarada em relação ao art. 1º da Lei nº 8.540, de 1992, como se naquela assentada o Excelso Pretório tivesse condenado o instituto da substituição tributária da contribuição previdenciária do produtor agrícola de forma ampla, estendendo seus efeitos a legislação superveniente, editada após a Emenda Constitucional nº 20/98.

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)*

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.

Destarte, a exigência pela sistemática de sub-rogação, descrita no art. 30, IV, da Lei nº 8212, de 1991, também encontra-se devidamente amparada pela legislação, já que o Supremo Tribunal Federal não se pronunciou acerca de eventual vício de inconstitucionalidade a maculá-la. Confira-se o voto do Min. Marco Aurélio:

*"Ante esses aspectos, conheço e provejo o recurso interposto para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por sub-rogação sobre a "receita bruta proveniente da comercialização da produção rural" de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate, declarando a 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, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição, tudo na forma do pedido inicial, invertidos os ônus da sucumbência."*

Com efeito, a referência ao termo "subrogação", e ao "inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91", somente teve lugar na conclusão do acórdão, quando o Sr. Min. Relator desobriga os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por subrogação sobre a "receita bruta proveniente da comercialização da produção rural" de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate.

Por fim, ressalte-se que a exigência das contribuições do adquirente, consumidor, consignatário ou cooperativa, foi determinada pelo inciso III, do art. 30, da Lei nº 8.212, de 1991, que não foi questionado ou mesmo mencionado na declaração de inconstitucionalidade proferida no RE nº 363.852/MG, permanecendo vigente e eficaz, inclusive em relação ao empregador rural pessoa física, após a publicação da Lei nº 10.256, de 2001, portanto produzindo todos os efeitos jurídicos.

Corroborando o entendimento de que a inconstitucionalidade de que se trata não se estendeu à Lei nº 10.256, de 2001, como aventou o acórdão recorrido, colaciona-se a ementa dos Embargos de Declaração no RE nº 596.177/RS:

*"Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. FUNDAMENTO NÃO ADMITIDO NO DESLINDE DA CAUSA DEVE SER EXCLUÍDO DA EMENTA DO ACÓRDÃO. IMPOSSIBILIDADE DA ANÁLISE DE MATÉRIA QUE NÃO FOI ADEQUADAMENTE ALEGADA NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO NEM TEVE SUA REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. INEXISTÊNCIA DE OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO OU OMISSÃO EM DECISÃO QUE CITA EXPRESSAMENTE O DISPOSITIVO LEGAL CONSIDERADO INCONSTITUCIONAL. I - Por não ter servido de fundamento para a conclusão do acórdão embargado, exclui-se da ementa a seguinte assertiva: 'Ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador' (fl. 260). II - A*

**constitucionalidade da tributação com base na Lei 10.256/2001 não foi analisada nem teve repercussão geral reconhecida.** III - Inexiste obscuridade, contradição ou omissão em decisão que indica expressamente os dispositivos considerados inconstitucionais. IV - Embargos parcialmente acolhidos, sem alteração do resultado.'

(RE 596.177 ED, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Tribunal Pleno, julgado em 17/10/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe- 226 DIVULG 14- 11- 2013 PUBLIC 18- 11- 2013)"

Diante do exposto, conheço e dou provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo