



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11070.720591/2017-84
ACÓRDÃO	2004-000.340 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CALLEGARO & IRMAOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

PRELIMINAR. PROTESTO GENÉRICO PELA PRODUÇÃO DE PROVAS E DE JUNTADA DE DOCUMENTAÇÃO EM MOMENTO POSTERIOR OPORTUNO NÃO ESPECIFICADO. INEXISTÊNCIA DE PROCEDIMENTO DE ABERTURA DE FASE INSTRUTÓRIA PARA ESPECIFICAÇÃO DE PROVAS NO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REJEIÇÃO.

No contencioso administrativo fiscal a prova é essencialmente documental, com possibilidades de realizações de perícias e diligências, e deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo produzi-la em outro momento processual, excetuadas as hipóteses autorizativas das alíneas do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, ou quando for meramente aclaratória de elemento probatório anterior relativo à questão já controvertida pela peça impugnatória e para rebater razões da primeira instância, ainda assim, deve ser, por regra, apresentada com o recurso voluntário, salvo impossibilidade comprovada de fazê-lo na ocasião.

No contencioso administrativo fiscal não há etapa procedimental de abertura de fase instrutória para especificação de provas, sendo o protesto genérico de produção de todas as provas em direito admitidas ou o protesto para a juntada de provas documentais em momento posterior oportuno carente de fundamentação legal e preclusa a oportunidade de produzir a prova que competia ser trazida, por regra, com a impugnação.

PRELIMINAR. ALEGAÇÃO DE ILEGITIMIDADE PASSIVA. REJEIÇÃO.

A empresa adquirente da produção rural é responsável pela arrecadação, mediante desconto, e pelo recolhimento da contribuição do segurado especial, incidente sobre a comercialização da produção, em razão de

norma legal de sub-rogação, sendo parte legítima para constar no lançamento.

As alegações de impossibilidade de retenção, para fins de cumprimento de norma de sub-rogação, desacompanhadas de provas, são ineficazes para modificar o lançamento de ofício regularmente constituído.

AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA E CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA HISTORICAMENTE DENOMINADA FUNRURAL E CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DO SAT/RAT/GILRAT. NORMA DE RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR SUB-ROGAÇÃO PELA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE DA PRODUÇÃO RURAL. LEI Nº 10.256, DE 2001. SÚMULA CARF Nº 150. VALIDADE DA SUBROGAÇÃO.

A empresa adquirente é obrigada a descontar a contribuição social substitutiva do empregador rural pessoa física destinada à Seguridade Social, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural da pessoa física, que por fatores históricos se convencionou denominar de FUNRURAL, no prazo estabelecido pela legislação, assim como deve descontar a contribuição ao financiamento do SAT/RAT/GILRAT, que possui a mesma base de cálculo e metodologia de aplicação. Elas ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física produtora rural, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação, obrigando-se ao desconto e, posterior, recolhimento, presumindo-se efetivado oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, ficando diretamente responsável.

São constitucionais as substitutivas contribuições previdenciárias e contribuições ao financiamento do SAT/RAT/GILRAT incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei nº 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação para a pessoa jurídica adquirente de tais produtos.

A Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias ou ao RAT/SAT/GILRAT incidentes sobre comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei nº 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

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.

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 10.256/2001.

Também incidem contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à rubrica SAT/RAT/GILRAT, para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, sobre os valores da comercialização de produção rural referentes às operações de aquisição de produtores rurais pessoas físicas.

PRÊMIO ASSIDUIDADE EM BASE MENSAL E HABITUAL PAGO PARA SEGURADOS EMPREGADOS. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

O prêmio assiduidade em base mensal e com habitualidade pago aos segurados empregados integra o chamado salário-de-contribuição, sendo base de cálculo das contribuições previdenciárias, inclusive do GILRAT, e das destinadas a outras entidades e fundos – Terceiros, não se confundindo com abono ou com verba indenizatória. Referida verba em base mensal não lhe atribui caráter de ganho eventual, mas um salário condicionado e habitual.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 446/465), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 413/435), consubstanciada no Acórdão nº 110-006.893 – 6ª TURMA/DRJ10, de 28/10/2021, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVAS.

As alegações desacompanhadas de provas são ineficazes para modificar o lançamento regularmente constituído.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo as exceções legais devidamente comprovadas.

ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

CONTRIBUIÇÕES DO SEGURADO ESPECIAL INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. ADQUIRENTE. RESPONSABILIDADE PELA ARRECADAÇÃO E RECOLHIMENTO.

A empresa adquirente da produção rural é responsável pela arrecadação, mediante desconto, e pelo recolhimento da contribuição do segurado especial, incidente sobre a comercialização da produção.

SUB-ROGAÇÃO. FUNDAMENTO NA LEI Nº 10.256, DE 2001. VALIDADE.

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.

PRÊMIO DE ASSIDUIDADE. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

O prêmio assiduidade pago aos empregados integra o salário-de-contribuição, sendo base de cálculo das contribuições previdenciárias e das destinadas a outras entidades e fundos.

Impugnação Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido em Parte

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração (e-fls. 115/137) juntamente com as peças integrativas e Termo de Constatação Fiscal (e-fls. 100/113) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 17/08/2017 (e-fls. 141/142), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Tramitam neste processo administrativo os seguintes Autos de Infração, lavrados em 14/08/2017:

a) Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador, que corresponde ao lançamento nas competências 01/2013 a 12/2014 da contribuição previdenciária substitutiva e da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural por **segurado especial**; e, nas competências 01/2013, 02/2013 e 04/2013 a 12/2013, das contribuições incidentes sobre o **pagamento de prêmios a empregados**, assim como o GILRAT incidente sobre estes pagamentos. O montante do crédito tributário é de R\$ 2.535.675,25 (dois milhões, quinhentos e trinta e cinco mil, seiscentos e setenta e cinco reais e vinte e cinco centavos);

b) Contribuição para Outras Entidades e Fundos, que corresponde ao lançamento nas competências 01/2013, 02/2013 e 04/2013 a 12/2013 das contribuições destinadas ao INCRA e ao FNDE - Salário Educação, incidentes sobre o **pagamento de prêmios a empregados**. O montante do crédito tributário é de R\$ 18.581,59 (dezoito mil, quinhentos e oitenta e um reais e cinquenta e nove centavos).

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal de fls. 100/113, o sujeito passivo, em atendimento à Intimação Fiscal nº 05, apresentou as folhas de pagamento a empregados. Em relação ao **prêmio de assiduidade**, a empresa esclareceu que o acordo coletivo de trabalho estabelecia na cláusula vigésima a ausência de caráter salarial desta verba, razão pela qual os valores constantes na conta contábil 331010058 – “*despesas com prêmio de assiduidade*” não foram oferecidos para a tributação. Considerando o artigo 214, inciso I, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, e a Solução Cosit nº 126, os valores constantes na conta contábil 331010058 foram

considerados pela fiscalização como base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Foram objeto de lançamento de ofício as contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural de **segurado especial**, que são sub-rogadas ao sujeito passivo por força do artigo 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991. A fiscalização verificou nos Sistemas Previdenciários da Receita Federal, durante o período fiscalizado, aqueles que possuíam ou não empregados. O produtor rural pessoa física foi classificado como segurado especial (SE) quando não possuía matrícula CEI ou quando possuía matrícula CEI mas sem entrega de GFIP durante o período. Os demais foram considerados empregadores rurais (ER).

Como a empresa autuada apresentou cópia do Mandado de Segurança nº 5000268-93.2010.404.7105/RS, que a desobrigava da retenção e recolhimento da contribuição social sobre a *“receita bruta proveniente da comercialização da produção rural”* pelos empregadores rurais pessoas físicas, prevista no artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, a fiscalização efetuou o lançamento destas contribuições, com exigibilidade suspensa, para prevenir decadência, no Processo nº 11070.720594/2017-18 (processo conexo).

Nestes autos não houve lançamento em relação ao SENAR.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 147/176), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênha para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

A empresa teve ciência do lançamento em 17/08/2017 e apresentou impugnação tempestiva em 18/09/2017, juntada às fls. 147/177 dos autos, cujas alegações são sintetizadas a seguir.

Da preliminar de nulidade

O impugnante afirma que o auto de infração deve ser anulado, já que não possui legitimidade para figurar no polo passivo da autuação, pois não efetuou a retenção porque o não recolhimento das contribuições era posto pelo produtor como condicionante à concretização da venda da matéria-prima. Por uma questão de mercado e por ser mera retentora, era compelida ao cumprimento do entendimento majoritário dos tribunais do país quanto à inexigibilidade dessas contribuições, cujos reais contribuintes devedores são os produtores rurais.

Alega que a legislação do Funrural somente impõe ao adquirente, fonte retentora, a necessidade de promover a retenção do percentual da contribuição; não o fazendo, não isenta o contribuinte da responsabilidade pelo pagamento do

tributo que não foi retido pela fonte retentora. Citando casos relacionados ao IRRF, afirma que a fonte pagadora não é contribuinte, nem responsável por substituição ou transferência, e nem tem responsabilidade solidária ou subsidiária relativamente à contribuição que deve reter e recolher, o que a torna parte ilegítima para figurar na demanda.

Entende que, como demonstrado que não reteve a contribuição do Funrural e do GILRAT, não há que se admitir a lavratura do auto de infração em seu nome, mas diretamente em face do produtor rural.

Da existência de liminares/decisões em favor dos produtores rurais

O sujeito passivo afirma que existem diversas liminares/decisões em favor dos produtores rurais, cuja retenção está sendo cobrada e cuja exigibilidade das contribuições deve ser suspensa ou cancelada, conforme o caso concreto, por força do que decidido nos autos das respectivas ações judiciais. Cita, por amostragem, os processos judiciais nºs 5000386-69.2010.404.71.05 (Associação dos Produtores de Soja do Rio Grande do Sul), 5002290-89.2013.404.7115/RS (Sindicato Rural de Tuparendi), 5000457-77.2010.404.7103 (Sindicato Rural de Itaqui e Maçambará), 5000908-96.2010.404.7105/RS (Sindicato Rural de Santa Rosa) e 5000162-86.2010.404.7120/RS (Sindicato Rural de Bossoroca).

Alega que o produtor rural Sérgio Tesche consta da lista de associados do Sindicato Rural de Bossoroca, está abrangido pela decisão liminar do Sindicato e é produtor rural empregador, conforme as guias de recolhimento do FGTS que anexa.

Afirma que junta as decisões judiciais, com idêntico teor, concedidas em favor do Sindicato Rural de Giruá, Sindicato Rural de Itaqui e Maçambará, Sindicato Rural de Santo Ângelo, Sindicato Rural de Santo Antônio das Missões, Sindicato Rural de São Luis Gonzaga, Sindicato Rural de São Nicolau e Sindicato Rural de Tuparendi, para suspender a obrigação de recolhimento do Funrural, bem como as listas de seus associados.

Conclui que não pode ser obrigada a reter a contribuição e, por ocasião deste auto de infração, recolher a presente exigência fiscal, uma vez que os próprios fornecedores, produtores rurais, foram desobrigados de tal recolhimento por força de decisão judicial em seu favor.

No mérito, o sujeito passivo alega, em síntese, que:

a) a retenção das contribuições ao Funrural e ao GILRAT é inexigível, carecendo as autuações de base legal válida que sustente a imposição do dever de retenção e recolhimento das contribuições em apreço. O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE nº 363.852/MG, declarou a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, com a redação da Lei nº 9.528/1997, bem como posicionou-se pela consequente inexigibilidade do dever de retenção do suposto adquirente da produção rural, previsto no artigo 30, IV,

da Lei nº 8.212/1991, o que restou mantido no RE 718.874. Afirma, ainda que se entenda que a retenção estava prevista no Decreto nº 790/1993, tal diploma carece de validade, pois somente a lei em sentido estrito poderia prever esta imposição tributária, de acordo com o que determina o artigo 128 do CTN;

b) na esfera administrativa, em face do artigo 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, é perfeitamente aplicável o entendimento proferido pelo pleno do STF no Recurso Extraordinário nº 363.852/MG, que declarou a inconstitucionalidade do artigo 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991 e, via de consequência, declarou a inexigibilidade da retenção e recolhimento das contribuições ao Funrural, ao GILRAT e ao SENAR sobre a receita bruta decorrente da comercialização da produção do produtor rural;

c) a ausência de análise de outros meios comprobatórios demonstra a falta de averiguação da fiscalização em busca da verdade material;

d) o Senado Federal proferiu a Resolução nº 15, de 12/09/2017, publicada no Diário Oficial da União em 13/09/2017, determinando a suspensão do artigo 12 da Lei nº 8.212/1991 e a execução do artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação ao artigo 12, inciso V, ao artigo 25, incisos I e II, e ao artigo 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/1997. Diante desta Resolução, o Poder Executivo deve acatá-la e suspender qualquer tipo de cobrança realizada do Funrural e do GILRAT com base nos referidos dispositivos legais julgados inconstitucionais, a exemplo do artigo 25, incisos I e II, e artigo 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, em razão da redação dada pela Lei nº 8.540/1992 ser flagrantemente inconstitucional. O auto de infração deve ser integralmente cancelado, aplicando-se a Resolução do Senado Federal nº 15 como legislação superveniente, na forma do artigo 106, II, "a", do CTN;

e) inexigibilidade da contribuição patronal, do GILRAT, do INCRA e do FNDE/Salário-Educação sobre o prêmio assiduidade, que está dentre as hipóteses do artigo 28, § 9º, "d", da Lei nº 8.212/1991, tem natureza indenizatória e foi devidamente celebrado pelo impugnante e o Sindicato de seus funcionários, a fim de promover o estímulo à produtividade e premiar o cumprimento da meta proposta. Cita o Acordo Coletivo de Trabalho 2012/2012, registrado sob o nº RS001896/2012 em 17/09/2012, que estabelece, na cláusula décima oitava, que o prêmio assiduidade corresponderia a uma cesta básica, no valor de R\$ 70,00 (setenta reais), a título de prêmio assiduidade aos funcionários que cumprirem com a pontualidade no mês de trabalho do mês anterior, que não tiverem atrasos ou ausências justificadas ou injustificadas, com a exceção de força maior que prevê. Afirma que os valores mensais oscilavam, o que demonstra que não havia habitualidade. Cita a Nota PGFN/CRJ nº 101/2016, que estabelece a dispensa de recorrer em razão da jurisprudência no STJ no sentido de que os pagamentos referentes a abonos-assiduidade não gozados exibem natureza indenizatória, requerendo a aplicação do artigo 62-A, § 1º, "b", do RICARF;

f) os juros sobre a multa de ofício devem ser afastados, tendo em vista que a multa tem natureza sancionatória e não de tributo. As penalidades, tanto multa de ofício como taxa de juros Selic, embora previstas em lei, não são autorizadas a incidir uma sobre a outra. A previsão legal de incidência dos juros de mora é apenas sobre tributos e contribuições.

Ao final, o sujeito passivo requer, preliminarmente, o reconhecimento da sua ilegitimidade passiva e a determinação da nulidade do auto de infração, bem como o afastamento da imposição em relação aos produtores que possuem liminares e/ou sentenças procedentes que determinam o recolhimento das contribuições ao Funrural e GILRAT sobre as produções rurais.

No mérito, requer o cancelamento integral do Auto de Infração que exige as contribuições ao Funrural e ao GILRAT sobre as aquisições de produção rural, bem como sejam afastados os lançamentos da contribuição patronal, do GILRAT, do INCRA e do FNDE/Salário-Educação sobre o prêmio assiduidade.

Sucessivamente, caso o pedido anterior não seja acolhido, requer a exclusão da incidência da taxa Selic sobre a multa de ofício aplicada.

Protesta pela juntada de documentos adicionais à impugnação.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela procedência em parte do lançamento, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita.

Exclusivamente, foi decotado do lançamento de ofício à base de cálculo relacionado com o produtor rural empregador pessoa física (contribuinte individual) Sérgio Tesche, pois constava da lista de associados do Sindicato Rural de Bossoroca, abrangido por decisão liminar do Sindicato, constando do Mandado de Segurança nº 000268-93.2010.404.7105/RS decisão que desobrigava da retenção e recolhimento da contribuição social sobre a *“receita bruta proveniente da comercialização da produção rural”* pelos empregadores rurais pessoas físicas, prevista no art. 25 da Lei nº 8.212. Assim, ordenou-se excluir do lançamento as contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural deste produtor rural nas competências 08/2013, 10/2013, 11/2013 e 09/2014.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, no que foi vencido, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de anular ou cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

Especificamente, em preliminar, requereu o reconhecimento da ilegitimidade passiva. No mérito, o reconhecimento da inexigibilidade das contribuições do Funrural e do GILRAT correlacionado pela aquisição da comercialização da produção rural do segurado especial ou, sucessivamente, determinar o cancelamento das exigências das contribuições ao Funrural e ao GILRAT sobre as aquisições de produção rural do segurado especial, por ser dever afastar a norma de sub-rogação, bem como postulou na outra parte do lançamento afastar as exigências da contribuição Patronal, do GILRAT, do INCRA e do Salário-Educação sobre o prêmio assiduidade pago para seus próprios empregados.

Postulou pelo protesto pela juntada de documentos adicionais à peça recursal em momento oportuno, em nome da verdade material, se necessários.

Na peça recursal arguiu a ilegitimidade passiva para figurar no polo passivo, bem como ressaltou que, no período, havia decisões liminares em favor dos produtores rurais, para o fim de afastar o recolhimento das referidas contribuições. No mérito, sustentou a inexigibilidade da retenção das contribuições ao Funrural e ao GILRAT (i) em razão do art. 30, IV, da Lei nº 8.212, ter sido declarado inconstitucional no julgamento do RE nº 363.852; (ii) que as decisões proferidas pelo Plenário do STF são aplicáveis na esfera administrativa, por força do RICARF; (iii) que em face da Resolução do Senado Federal nº 15, de 2017, também enseja o cancelamento do auto de infração. Ainda, arguiu a inexigibilidade da contribuição Patronal, do GILRAT, do INCRA e do Salário-Educação sobre o prêmio de assiduidade.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

O contribuinte apresentou memoriais reiterativos.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 30/12/2021, e-fl. 442, protocolo recursal em 28/01/2022, e-fl. 445, e despacho de encaminhamento, e-fl. 466), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no

art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF nº 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

- Preliminar pelo protesto de provas e juntada posterior de documentos

Observo ter o recorrente requerido que lhe seja autorizado juntar documentos em momento posterior e protestou provar suas alegações por todos os meios de prova permitidos.

Muito bem. O art. 24 do Decreto nº 7.574, que regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União (*regulamenta o Decreto nº 70.235, que tem status de lei ordinária, a teor do §5º do art. 34 do ADCT da CF/1988*), disciplina que “[s]ão hábeis para comprovar a verdade dos fatos todos os meios de prova admitidos em direito”. Portanto, todos os meios de prova são autorizados, desde que não sejam ilícitos, na forma do parágrafo único do mesmo art. 24 do Decreto nº 7.574.

Todavia, na forma do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, que rege o processo administrativo fiscal de determinação e de exigência de créditos tributários da União, a prova documental deve ser apresentada com a impugnação, que instaura a lide do contencioso administrativo fiscal, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, a menos que comprove situações ressalvadas nas alíneas “a”, “b” e “c” do mesmo dispositivo legal ou quando o novo documento seja meramente aclaratório de questão já tempestivamente controvertida pela peça impugnatória e venha rebater razões da primeira instância, ainda assim, deve ser, por regra, apresentada com o recurso voluntário, salvo impossibilidade comprovada de fazê-lo na ocasião.

Demais disto, não caracteriza cerceamento de defesa a assertiva, em contencioso administrativo fiscal, no sentido de que a prova cabe ser produzida com a impugnação, especialmente se a conclusão decorre da análise de requerimento de protesto pela produção de provas deduzido em irresignação contra o lançamento de ofício.

Vale concluir que, no contencioso administrativo fiscal, a prova é essencialmente documental, com possibilidades de realizações de perícias e diligências, devendo ser apresentada, por regra, com a impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo produzi-la em outro momento processual, excetuadas as hipóteses autorizativas mencionadas alhures.

De qualquer sorte, é certo que, no contencioso administrativo fiscal não há etapa procedimental de abertura de fase instrutória para especificação de provas, sendo o protesto genérico de produção de todas as provas em direito admitidas ou o protesto para a juntada de provas documentais em momento posterior oportuno carente de fundamentação legal e preclusa a oportunidade de produzir a prova que competia ser trazida, por regra, com a impugnação.

De mais a mais, em *obiter dictum*, quando a prova competir ao contribuinte, a diligência não pode servir ou ser determinada como instrumento para corrigir a deficiência probatória do sujeito passivo. A diligência deve auxiliar o julgador em esclarecimentos de dúvidas e aclaramentos em relação a prova já produzida pelos polos do contencioso administrativo fiscal, sendo a matéria, no mais, exclusivamente de direito, impõe-se o julgamento da lide com as provas que tiverem sido produzidas a tempo e modo.

Sendo assim, rejeito a preliminar.

- Preliminar de nulidade por ilegitimidade passiva e decisões liminares

Observo que o recorrente requereu o reconhecimento de sua ilegitimidade passiva para figurar no polo da exigência fiscal, bem como ressaltou que, no período autuado, havia decisões liminares em favor dos produtores rurais, com isso, objetiva afastar o lançamento contra si direcionado. Aduz, ainda, que a inexistência de retenções, com a consequente falta de recolhimento das contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural adquirida, era posta pelo produtor rural como condicionante à concretização da venda da matéria-prima.

Muito bem. Não assiste razão ao recorrente.

Oportuno, em primeiro momento, considerar que o art. 123 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que, salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes. Logo, argumentar que para a aquisição dos produtos havia um “ajuste” ou “pedido” dos vendedores, no sentido de que não ocorresse a retenção, não socorre o autuado recorrente.

Demais disto, o lançamento foi efetuado com base na legislação que prevê a norma legal de sub-rogação e recolhimento retenção (*Lei nº 8.212, art. 30, III e IV, com suas alterações*), sendo eventual alegação de sua não aplicabilidade discutida no mérito. Por disposição legal, a empresa adquirente é sub-rogada nas obrigações do segurado especial pelo cumprimento das obrigações relacionadas às contribuições substitutivas, sendo, desta forma, o sujeito passivo do lançamento.

Adicionalmente, a exigência fiscal sobre o contribuinte em si (*os produtores rurais*) também tem respaldo em norma legal que prevê a incidência (*Lei nº 8.212, art. 25, I e II, com suas alterações*), sendo eventual alegação de sua não aplicabilidade discutida no mérito.

Fato é que o legislador optou por transferir a responsabilidade pela arrecadação e recolhimento das contribuições devidas pelo produtor rural pessoa física ao adquirente da produção rural, sendo, desta forma, indevida a verificação de eventual recolhimento pelos próprios produtores rurais das contribuições exigidas. A sub-rogação nas obrigações do produtor rural pessoa física significa que o sujeito passivo deveria ter apurado o montante devido e recolhido os respectivos valores, no lugar do contribuinte (produtor rural). Não o fazendo, ficou sujeito à cobrança das contribuições que deixou de arrecadar, conforme dispõe a Lei nº 8.212 (art. 33, §5º).

Por isso, não há nulidade e o autuado é parte legítima para figurar no polo passivo do lançamento de ofício.

Aliás, o autuado recorrente trouxe aos autos, com sua vetusta impugnação, decisões judiciais que, no seu entendimento, o impediriam de efetuar o recolhimento das contribuições devidas pelos produtores rurais pessoas físicas, conquanto não é possível confirmar este entendimento por meio dos documentos apresentados, inclusive porque a fiscalização, de acordo com as informações recebidas durante o procedimento fiscal e com pesquisas realizadas nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, relacionou os produtores rurais pessoas físicas nos Anexos V (2013) e VI (2014) do Termo de Constatação Fiscal, classificando-os em segurados especiais e empregadores rurais, por competência e individualmente, informando ainda quanto à existência ou não de ação judicial e de decisão favorável ou desfavorável à não retenção das contribuições substitutivas pelo sujeito passivo, inclusive nestes autos só se considerou como base de cálculo os segurados especiais (não considerando os empregadores rurais).

No caso, para infirmar as conclusões da fiscalização no lançamento em vergasta, o autuado recorrente deveria ter demonstrado, objetivamente e mediante comprovação documental, quais eram os produtores rurais segurados especiais incluídos no lançamento que estavam albergados por decisões judiciais vigentes nas competências objeto do lançamento, o que não foi feito. O autuado recorrente apenas citou nominalmente em sua defesa e apresentou documentos referentes ao produtor rural Sérgio Tesche, o que foi analisado pela DRJ.

O autuado recorrente relacionou em sua impugnação – por amostragem –, os processos judiciais nºs 5000386-692010.404.71.05 (Associação dos Produtores de Soja do Rio Grande do Sul), 5002290-89.2013.404.7115/RS (Sindicato Rural de Tuparendi), 5000457-77.2010.404.7103 (Sindicato Rural de Itaqui), 5000908-96.2010.404.7105/RS (Sindicato Rural de Santa Rosa) e 5000162 86.2010.404.7120/RS (Sindicato Rural de Bossoroca) e, também, afirma que, com idêntico teor, juntava aos autos as decisões judiciais concedidas em favor de Sindicato Rural de Giruá, Sindicato Rural de Itaqui e Maçambará, Sindicato Rural de Santo Ângelo, Sindicato Rural de Santo Antônio das Missões, Sindicato Rural de São Luis Gonzaga, Sindicato Rural de São Nicolau e Sindicato Rural de Tuparendi, para suspender a obrigação de recolhimento do Funrural, bem como as listas de seus associados, porém, no que tange aos processos do Sindicato Rural de Itaqui, Sindicato Rural de Santa Rosa e Sindicato Rural de Bossoroca, os próprios excertos das decisões deixam claro que se referem apenas aos empregadores rurais pessoas físicas, que não

são o objeto deste processo; aqui se tratam de segurados especiais. Ainda, tem-se que o exame das decisões juntadas aos autos demonstra que estas foram exaradas majoritariamente entre 2010 e 2011, muito antes da ocorrência dos fatos geradores objeto do lançamento, que se refere a 2013/2014, não havendo nos autos comprovação de que ainda permanecessem válidas neste período. Demais disto, as decisões favoráveis não são direcionadas aos segurados especiais, mas tão somente aos empregadores rurais pessoas físicas.

Diante disto, não restando comprovado que existiam liminares ou decisões com trânsito em julgado impedindo o lançamento ou suspendendo a exigibilidade das contribuições devidas pelos segurados especiais e sub-rogadas ao sujeito passivo, conforme dispõem os artigos 25, incisos I e II, e 30, IV, da Lei nº 8.212, conclui-se que os argumentos do recorrente neste aspecto não são aptos a sua pretensão recursal.

Sendo assim, rejeito a preliminar.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia se refere ao lançamento de ofício que exigiu a contribuição do produtor rural pessoa física e correlacionado GILRAT incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural por segurado especial pessoa física não oferecido à tributação, que foi adquirida pela autuada, no período fiscalizado de 01/2013 a 12/2014. O lançamento se efetivou em razão de norma de sub-rogação, por força do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, assumindo o adquirente o dever de reter e recolher tais contribuições, o que não o fez no que foi objeto do lançamento de ofício.

Consta que o produtor rural pessoa física foi classificado como segurado especial (SE) quando não possuía matrícula CEI ou quando possuía matrícula CEI mas sem entrega de GFIP durante o período.

Consta que a empresa autuada apresentou cópia do Mandado de Segurança nº 5000268-93.2010.404.7105/RS, que a desobrigava da retenção e recolhimento da contribuição social sobre a *“receita bruta proveniente da comercialização da produção rural”* pelos empregadores rurais pessoas físicas, prevista no art. 25 da Lei nº 8.212. Neste sentido, a fiscalização efetuou o lançamento destas contribuições, com exigibilidade suspensa, para prevenir decadência, no Processo nº 11070.720594/2017-18 (processo conexo). Lá foram considerados os empregadores rurais (ER), enquanto nestes autos (nº 11070.720591/2017-84) são considerados os segurados especiais (SE), os quais não têm empregados permanentes e a contribuição previdenciária e ao SENAR é feita sobre o produto da comercialização da produção rural deles.

Houve, também, para as competências 01/2013, 02/2013 e 04/2013 a 12/2013, o lançamento de ofício da contribuição Patronal, GILRAT, INCRA e Salário-Educação sobre o prêmio de assiduidade pago aos empregados da autuada que atingiram metas de pontualidade.

Em relação ao prêmio de assiduidade, a autuada esclareceu que o ACT – Acordo Coletivo de Trabalho estabelecia na cláusula vigésima a ausência de caráter salarial da verba, razão pela qual as indicações constantes na conta contábil 331010058 – “*despesas com prêmio de assiduidade*” não foram ofertadas para a tributação.

O contribuinte recorrente sustenta a inexigibilidade da retenção das contribuições ao Funrural e ao GILRAT correlacionado pela aquisição da comercialização da produção rural do segurado especial (i) em razão do art. 30, IV, da Lei nº 8.212, ter sido declarado inconstitucional no julgamento do RE nº 363.852; (ii) também por entender que as decisões proferidas pelo Plenário do STF são aplicáveis na esfera administrativa, por força do RICARF; e (iii) por entender que se aplica a Resolução do Senado Federal nº 15, de 2017, tudo a ensejar o cancelamento do auto de infração.

Ainda, arguiu a inexigibilidade da contribuição Patronal, do GILRAT, do INCRA e do Salário-Educação sobre o prêmio de assiduidade pago para seus próprios empregados.

À análise por capítulos.

- Aquisições de produção rural de pessoa física segurado especial: Funrural e GILRAT decorrente da norma de sub-rogação

Consta, no relatório fiscal, que o contribuinte foi autuado como “responsável” por dever de retenção e recolhimento de contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural do Produtor Rural Pessoa Física (*Contribuições ao FUNRURAL e RAT*), isto porque realizou aquisições dos produtores. Não houve lançamento de SENAR nestes autos por aquisição de produção rural.

A fiscalização reporta que a empresa é responsável pelo recolhimento, e se submete como sub-rogada ao adquirir produção rural do produtor rural pessoa física, não tendo efetuado o desconto das contribuições dos produtores rurais pessoa física, por isso se obrigando a exigência por sub-rogação.

Consta que a base tributável é a receita bruta da comercialização da produção do produtor rural pessoa física, havendo a norma de retenção para o adquirente por sub-rogação.

O contribuinte, que realizou as aquisições e se posicionou como adquirente e assumiu, na ótica fiscal, a responsabilidade da substituição tributária por sub-rogação, resumidamente, sustenta exclusivamente que a Lei nº 10.256/2001 não atualizou a redação do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, que seria o arquétipo legal da responsabilidade tributária por sub-rogação da empresa adquirente da produção rural.

Argumenta que, por força do princípio da legalidade tributária (*art. 150, I, da Constituição Federal c/c art. 97, do Código Tributário Nacional*), não seria responsável tributária, por sub-rogação, quanto às contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização de

produtos rurais, por perda da eficácia do art. 30, inciso IV, da Lei 8.212. Invoca a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal.

Vê-se que o recorrente pretende a improcedência do lançamento sustentando a ausência de vigência da norma de sub-rogação do art. 30, IV, da Lei nº 8.212. Sustenta inaplicável a sub-rogação. Sustenta a aplicação da Resolução nº 15, de 2017, do Senado Federal.

O contribuinte não questiona, no particular, as bases de cálculo em si, mas apenas a incidência. Todavia, os fatos geradores são hígidos.

Inicialmente, pondero que na resolução do Tema 723 da Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal a Excelsa Corte firmou tese segundo a qual: *“É constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do segurado especial prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991”*.

Em complemento a **Súmula CARF nº 150** reza 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.”*

Prosseguindo, cabe afirmar que a Resolução do Senado Federal nº 15/2007 não se aplica a matéria em lide, considerando à época dos fatos geradores em espécie. Explico.

O fato é que a empresa adquirente de produtos rurais fica obrigada ao recolhimento das obrigações da pessoa física produtora rural pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural da pessoa física.

Nos autos consta que a recorrente adquiriu produção rural de pessoa física produtora rural, de modo que incide na obrigação. Desta forma, o lançamento é hígido. Não há reparos. A contribuição é constitucional até que sobrevenha eventual pronunciamento em contrário do STF. No mais, na forma da Súmula CARF nº 2, *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Demais disto, a suspensão dos processos judiciais na ADI 4395 não se estende aos processos administrativos, sem ordem expressa da Excelsa Corte para abarcar processos administrativos.

Veja-se que os fatos geradores destes autos estão sob a égide da Lei nº 10.256, de 2001, já amparada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998, que alargou a base de custeio da Seguridade Social, pelo que não se insere no âmbito de aplicação dos RE nsº 363.852 e 596.177.

Deveras, o Plenário do STF, no RE nº 718.874 (Repercussão Geral, Tema 669), entendeu pela validade da contribuição a ser recolhida pelo empregador rural, pessoa física, sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, nos termos do art. 1º da Lei 10.256/2001, o que válida igualmente as contribuições para o SAT/RAT/GILRAT, conforme a ementa (o mesmo racional se aplica ao segurado especial produtor rural):

Ementa: 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." (*RE 718.874, Relator Min. Edson Fachin, Relator p/ Acórdão Min. Alexandre de Moraes, Tribunal Pleno, julgado em 30/03/2017*)

Pelo relato acima, é constitucional a contribuição social do produtor rural pessoa física incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção, a partir da edição da Lei nº 10.256, de 2001, que alterou o art. 25 da Lei 8.212, de 1991, demais disto o caso destes autos é de mera sub-rogação da empresa pela aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, na forma do art. 30, IV, combinado com o art. 25, da Lei nº 8.212, de 1991, com redação da Lei nº 10.256, de 2001.

Bem delimitando o assunto em comento, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região apresenta a seguinte ementa em seu repositório de jurisprudência (também aplicada ao segurado especial), a qual peço vênha para replicar, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO. APELAÇÃO CÍVEL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA COM EMPREGADOS. CONTRIBUIÇÃO. ARTS. 12, V, e VII, 25, I e II, e 30, IV, da LEI 8.212/91. LEI Nº 10.256/2001. EXIGIBILIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.

1. Com a edição das Leis nºs 8.212/91 – PCPS – Plano de Custeio da Previdência Social e Lei nº 8.213/91 – PBPS – Plano de Benefícios da Previdência Social, a contribuição sobre a comercialização de produtos rurais teve incidência prevista apenas para os segurados especiais (produtor rural individual, sem empregados, ou que exerce a atividade rural em regime de economia familiar (Lei nº 8.212/91, Art. 12, VII, e CF/88, Art. 195, § 8º), à alíquota de 3%. O empregador rural pessoa física contribuía sobre a folha de salários, consoante a previsão do art. 22.

2. O art. 1º da Lei 8.540/92 deu nova redação aos arts. 12, V e VII, 25, I e II, e 30, IV, da Lei 8.212/91, cuidando da tributação da pessoa física e do segurado especial. A contribuição do empregador rural, antes sobre a folha de salários, foi

substituída pelo percentual de 2% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção rural para o pagamento dos benefícios gerais da Previdência Social, acrescido de 0,1% para financiamento dos benefícios decorrentes de acidentes de trabalho.

3. Quanto aos segurados especiais, a Lei nº 8.540/92 reduziu a sua contribuição de 3% para 2% incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural e instituiu a contribuição de 0,1% para financiamento da complementação dos benefícios decorrentes de acidentes do trabalho, além de possibilitar a sua contribuição facultativa na forma dos segurados autônomos e equiparados de então.

4. O art. 30 impôs ao adquirente/consignatário/cooperativas o dever de proceder à retenção do tributo.

5. Os ministros do Pleno do Supremo Tribunal Federal, ao apreciarem o RE 363.852, em 03/02/2010, decidiram que a alteração introduzida pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92 infringiu o § 4º do art. 195 da Constituição na redação anterior à Emenda 20/98, pois constituiu nova fonte de custeio da Previdência Social, sem a observância da obrigatoriedade de lei complementar para tanto.

6. A decisão do STF diz respeito apenas às previsões legais contidas nas Leis nºs 8.540/92 e 9.528/97 e aborda somente as obrigações sub-rogadas da empresa adquirente, consignatária ou consumidora e da cooperativa adquirente da produção do empregador rural pessoa física (no caso específico o "Frigorífico Mataboi S/A").

7. O STF não tratou das legislações posteriores relativas à matéria, até porque o referido Recurso Extraordinário foi interposto na Ação Ordinária nº 1999.01.00.111.378-2, o que delimitou a análise da constitucionalidade da norma no controle difuso ali exarado.

8. O RE 363.852 não afetou a contribuição devida pelo segurado especial, quanto à redução de contribuição prevista pelos mesmos incisos I e II, do artigo 25, da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 8.540/92, como retro mencionado. Portanto, não houve declaração de inconstitucionalidade integral da norma, mas apenas em relação ao fato gerador específico e à ampliação do rol de sujeitos passivos (contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural do empregador rural pessoa física), permanecendo válidos e constitucionais os incisos I e II do artigo 25 da norma legal ventilada.

9. A Emenda Constitucional nº 20/98 deu nova redação ao artigo 195 da CF/88 e permitiu a cobrança também sobre a receita de contribuição do empregador, empresa ou entidade a ela equiparada:

10. Em face do permissivo constitucional (EC nº 20/98), a "receita" passou a fazer parte do rol de fontes de custeio da Seguridade Social. A consequência direta dessa alteração é que, a partir de então, foi admitida a edição de lei ordinária para dispor acerca da exação em debate nesta lide, afastando definitivamente a

exigência de lei complementar como previsto no disposto do artigo 195, § 4º, com a observância da técnica da competência legislativa residual (art. 154, I).

11. Editada após a Emenda Constitucional nº 20/98, a Lei nº 10.256/2001 deu nova redação ao artigo 25 da Lei nº 8.212/91 e alcançou validamente as diversas receitas da pessoa física, ao contrário das antecessoras, Leis nº 8.540/92 e 9.528/97, surgidas na redação original do art. 195, I, da CF/88, e inconstitucionais por extrapolarem a base econômica vigente.

12. Não cabe o argumento de que os incisos I e II foram declarados inconstitucionais e, portanto, inexistente a fixação de alíquota, o que tornaria a previsão do Caput "letra morta". Na hipótese, não houve declaração de inconstitucionalidade integral da norma, mas apenas em relação ao fato gerador específico e à ampliação do rol de sujeitos passivos (contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural do empregador rural pessoa física), permanecendo válidos e constitucionais os incisos I e II do artigo 25 da norma legal ventilada quanto ao segurado especial.

13. Com a modificação do Caput pela Lei nº 10.256/2001, aplicam-se os incisos I e II também ao empregador rural pessoa física.

14. O empregador rural pessoa física não se enquadra como sujeito passivo da COFINS, por não ser equiparado à pessoa jurídica pela legislação do imposto de renda (Nota Cosit nº 243, de 04/10/2010), não se podendo falar, assim, em "bis in idem", mas apenas a tributação de uma das bases econômicas previstas no art. 195, I, da CF, sem qualquer sobreposição.

15. A contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física, nos moldes do artigo 25 da Lei nº 8.212/91, vem em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários, a cujo pagamento estaria obrigado na condição de empregador, mas foi dispensado pela Lei nº 10.256/2001.

16. Nos termos do artigo 30, III, da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 11.933/2009, cabe à empresa adquirente, consumidora ou consignatária e à cooperativa a obrigação de recolher a contribuição de que trata o artigo 25, da Lei nº 8.212/91 até o dia 20 do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção.

17. São devidas as contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta da comercialização de produtos pelo empregador rural pessoa física, a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.256/01.

18. O RE nº 596.177, julgado pelo Supremo Tribunal Federal no regime do artigo 543-B, não tratou da constitucionalidade da Lei nº 10.256/2001. No caso, apenas o Ministro Marco Aurélio externou posição quanto ao tema que não foi posto em análise no julgamento ocorrido naquela Corte Suprema.

19. Não corresponde à realidade a afirmação de que os Ministros do Supremo Tribunal Federal têm posição firmada pela inexigibilidade da contribuição, mesmo

após a edição da Lei nº 10.256/2001, como é possível verificar na seguinte decisão monocrática proferida pelo Ministro Joaquim Barbosa, em 25/02/2011, no RE 585.684, a qual afastou a contribuição sobre produção rural somente até a edição da Lei nº 10.256/2001.

20. Quanto ao prazo prescricional para a repetição, vinha se adotando o posicionamento pacificado no âmbito do Colendo Superior Tribunal de Justiça, adotado por sua Primeira Seção, a qual decidiu no regime de Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC), por unanimidade, (Recurso Especial Repetitivo nº 1.002.932/SP), que, na hipótese de pagamentos indevidos realizados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09/06/2005), aplica-se a tese que considera os 5 anos de decadência da homologação para a constituição do crédito tributário acrescidos de mais 5 anos referentes à prescrição da ação.

21. Todavia, em 11/10/2011, o Supremo Tribunal Federal disponibilizou no Diário de Justiça Eletrônico, o V. Acórdão do RE 566.621, apreciado pelo Pleno da Suprema Corte, que entendeu pela aplicabilidade da Lei Complementar nº 118/2005 ÀS AÇÕES AJUIZADAS após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. A partir da publicação do supracitado Acórdão não há mais como prevalecer o entendimento então sufragado pelo Superior Tribunal de Justiça, tendo em vista que o RE 566.621 foi proferido no regime previsto no artigo 543-B, § 3º, do CPC.

22. Aqueles que AJUIZARAM AÇÕES ANTES da entrada em vigor da LC 118/05 (09/06/2005) têm direito à repetição das contribuições recolhidas no período de DEZ ANOS anteriores ao ajuizamento da ação, limitada ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da nova lei (art. 2.028 do Código Civil). No tocante ÀS AÇÕES AJUIZADAS APÓS a vigência da LC 118/05, o prazo prescricional é de CINCO ANOS.

23. Não é possível a pretensão de compensação, pois prescritas as parcelas recolhidas no período anterior à Lei nº 10.256/2001.

24. Apelação da parte autora a que se nega provimento. (TRF 3ª Região, Décima Primeira Turma, Ap – Apelação Cível – 1.945.225 – 0002897-42.2010.4.03.6107, Rel. Des. Federal Cecília Mello, julgado em 04/08/2015, e-DJF3 Judicial 1 datado de 21/08/2015)

Sendo assim, em resumo, a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física é recolhida com base no art. 25 da Lei nº 8.212, com a redação da Lei nº 10.256, de 2001, cuja constitucionalidade não foi apreciada pelo STF no RE nº 363.852, tendo em vista que o RE 363.852 excepcionou a sua aplicação ao período anterior à Emenda Constitucional (EC) nº 20, de 1998, de modo que a superveniência de lei ordinária, posterior à EC nº 20, é suficiente para afastar suposta inconstitucionalidade.

Demais disto, entende-se que com a edição da Lei nº 10.256, de 2001, sanou-se eventual vício, logo, se a administração tributária aplicou a lei de ofício, nada há para reparar, ademais o caso dos autos é de mera sub-rogação desta disciplina que se mostra válida e efetiva.

Aliás, a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural de produtores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei nº 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

Sobremais, em 24/09/2019, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, através de sua 2ª Turma, decidiu o seguinte conforme ementa que transcrevo (Acórdão 9202-008.164):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

LEI OU DECRETO. AFASTAMENTO. FUNDAMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO.

É vedado aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. EMPREGADORES PESSOAS FÍSICAS. LEI Nº 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE.

São constitucionais as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei nº 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos.

A Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei nº 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

(...)

Neste sentido, incidem contribuições previdenciárias nas aquisições da produção rural de pessoas físicas produtoras rurais. Há uma substituição tributária sendo o recolhimento/retenção pelo adquirente. Aliás, também incidem contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à rubrica SAT/RAT/GILRAT, para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, sobre estes valores decorrentes das aquisições na comercialização de produção rural referentes às operações de aquisição de produtores rurais pessoas físicas.

Repita-se, ao ensejo, que na ADI 4.395 não se suspendeu os trâmites dos processos administrativos, havendo suspensão apenas dos processos judiciais em decisão de Sua Excelência Ministro Gilmar Mendes, referendada pelo Plenário (*em Fevereiro/2025, por maioria – relacionada com o art. 30, IV, da Lei nº 8.212 – norma de sub-rogação*). Adicionalmente, o RICARF (art. 100)

não prevê o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, exceto se houver ordem expressa do STF para suspensão ou sobrestamento de processos administrativos ou se já houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional, o que não é o caso, pois não há resultado efetivamente proclamado para uma eventual inconstitucionalidade da norma de sub-rogação das aquisições de produção rural de pessoas físicas produtoras rurais (Lei nº 8.212, art. 30, IV).

Mais a mais, a temática da sub-rogação pela aquisição de produção rural do produtor rural pessoa física não é nova neste Colegiado ou no Egrégio Conselho, tampouco em minha relatoria, a teor do Acórdão CARF nº 2202-009.142, datado de 13/09/2022, cuja ementa daquele julgado este Relator assim exarou em decisão unânime:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 163.

A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador.

A autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência. Inexiste cerceamento de defesa.

Súmula CARF nº 163. O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF Nº 2

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de ilegalidade e/ou de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso neste particular. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO HISTORICAMENTE DENOMINADA FUNRURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. LEI Nº 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE. NORMA DE SUB-ROGAÇÃO. VALIDADE. SÚMULA CARF Nº 150.

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a descontar a contribuição social substitutiva do empregador rural pessoa física destinada à Seguridade Social, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, que por fatores históricos se convencionou denominar de FUNRURAL, no prazo estabelecido pela legislação, contado da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física. Elas ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física produtora rural, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação, obrigando-se ao desconto e, posterior, recolhimento, presumindo-se efetivado oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável.

São constitucionais as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei nº 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos.

A Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei nº 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

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 10.256/2001.

Também incidem contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à rubrica SAT/RAT, para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, sobre os valores da comercialização de produção rural referentes às operações de aquisição de produtores rurais pessoas físicas.

(...)

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. MULTA CONFISCATÓRIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

É cabível, por expressa disposição legal, a aplicação da multa de 75% decorrente do lançamento de ofício quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária.

A Súmula CARF nº 2 enuncia que o Egrégio Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 4.

É cabível, por expressa disposição legal, a partir de 01/04/1995, a exigência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Inexiste ilegalidade na aplicação da taxa SELIC devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de

estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

Doravante, como já comentei, não descuido do curso do julgamento no Supremo Tribunal Federal (STF) da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4.395, que, em 21/12/2022, consignou: *“Após o voto do Ministro Dias Toffoli, que, divergindo em parte do Ministro Gilmar Mendes (Relator), julgava parcialmente procedente a ação direta para conferir interpretação conforme à Constituição Federal, ao art. 30, IV [norma da sub-rogação], da Lei nº 8.212/91, a fim de afastar a interpretação que autorize, na ausência de nova lei dispondo sobre o assunto, sua aplicação para se estabelecer a sub-rogação da contribuição do empregador rural pessoa física sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção (art. 25, I e II, da Lei nº 8.212/91) cobrada nos termos da Lei nº 10.256/01 ou de leis posteriores, o julgamento foi suspenso para proclamação do resultado em sessão presencial. Não participaram os Ministros Nunes Marques e André Mendonça, sucessores, respectivamente, dos Ministros Celso de Mello e Marco Aurélio. Plenário, Sessão Virtual de 9.12.2022 a 16.12.2022”*. (grifei)

Ocorre que, a proclamação do resultado ainda não se efetivou. A retomada do julgamento em sessão presencial esteve agendado para se realizar em 23/03/2023, porém foi adiado para 30/03/2023 e, em ato subsequente, consta que a Presidente do Supremo determinou, em 29/03/2023, que o referido processo fosse “[e]xcluído do calendário de julgamento”, conforme informação do andamento da ADI 4.395 no site do STF. Na sequência houve nova inclusão no calendário de julgamento pelo Presidente do Supremo para 18/09/2025, porém não ocorreu o julgamento.

Consta que, em 06 de janeiro de 2025 (publicação em 02/2025), Sua Excelência o Ministro Gilmar Mendes, deferiu a suspensão, mas não se pronunciou sobre processos administrativos fiscais, que acabam por ficar excluídos diante de norma do RICARF:

Ante o exposto, determino a suspensão nacional dos processos judiciais que ainda não transitaram em julgado e que tratam da constitucionalidade da sub-rogação prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.528/1997, até a proclamação do resultado da presente ação direta.

Publique-se. Intimem-se.

Brasília, 6 de janeiro de 2025.

De toda sorte, cabe registrar que a imprensa especializada passou a divulgar que o Supremo teria proibido a sub-rogação posta no art. 30, IV, da Lei 8.212. Exemplo claro do ora afirmado é a seguinte matéria veiculada no dia 12/12/2022 no JOTA¹ (acesso em 05/04/2023):

STF: maioria valida Funrural devido por pessoa física, mas proíbe sub-rogação

¹ <https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/stf-maioria-valida-funrural-devido-por-pessoa-fisica-mas-proibe-sub-rogacao-12122022>

Para os magistrados, a obrigação é exclusiva de produtores, não havendo, até agora, lei que discipline a sub-rogação

Os ministros do Supremo Tribunal Federal (STF) formaram placar de seis a cinco para decidir que é constitucional a cobrança da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, em substituição à folha de pagamentos, para o produtor rural pessoa física. É a chamada contribuição social ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (Funrural).

Por outro lado, a maioria dos ministros também proibiu a sub-rogação instituída pelo artigo 30, IV da Lei 8.212/91. Em outras palavras, a maioria concluiu que a empresa adquirente (da produção), consumidora ou consignatária ou a cooperativa não são obrigadas a recolher a contribuição em nome do produtor rural pessoa física. Para os magistrados, a obrigação é exclusiva desses produtores, não havendo, até agora, lei que discipline a sub-rogação. Desse modo, frigoríficos, por exemplo, não são obrigados a recolher a contribuição em nome do produtor rural pessoa física.

A controvérsia é objeto da **ADI 4395**. O julgamento estava suspenso desde maio de 2020, quando os ministros formaram placar de 5X5, e foi retomado na última sexta-feira (9/12) com o voto do ministro Dias Toffoli. O magistrado reconheceu a constitucionalidade da contribuição sobre a receita, em substituição à folha de salários. Para Toffoli, a cobrança foi instituída já na vigência da Emenda Constitucional 20/1998, sendo, portanto, constitucional. Essa emenda deu nova redação ao artigo 195, inciso I, alínea b, da Constituição, que passou a prever a cobrança das contribuições sobre “a receita ou faturamento”, sem qualquer discriminação.

Por outro lado, Toffoli considerou que não há lei disciplinando a sub-rogação da contribuição. Portanto, os adquirentes, consumidores ou consignatários ou cooperativas não são obrigados a recolher a contribuição.

Embora os ministros tenham formado maioria no caso, o julgamento segue no plenário virtual até 16 de dezembro. Como os votos seguem linhas distintas, é necessário aguardar a proclamação do resultado para saber a tese a ser fixada pelo STF. Além disso, até o fim do julgamento, algum ministro pode mudar o voto, pedir vista o destaque. Neste último caso, o julgamento seria levado ao plenário físico, e a contagem de votos, reiniciada.

Votos

Em 2020, antes da suspensão do julgamento, o relator, ministro Gilmar Mendes, votou pela improcedência da ação ajuizada pela Associação Brasileira de Frigoríficos (Abrafrigo). Ou seja, para o relator, a cobrança é constitucional, bem como a sub-rogação. O relator foi acompanhado pelos ministros Alexandre de Moraes, Cármen Lúcia, Luiz Fux e Luís Roberto Barroso. Havia, portanto, cinco votos pela constitucionalidade da cobrança e da sub-rogação.

Na ocasião, o ministro Edson Fachin abriu a divergência. O ministro concluiu não apenas que a cobrança é inconstitucional, mas que também não pode haver a sub-rogação. Entre outros argumentos, Fachin considerou que a contribuição não

encontra suporte na Constituição (artigo 195, I, b, da CF). A cobrança deveria, portanto, ser instituída por lei complementar. Fachin foi acompanhado pelos ministros Rosa Weber, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello.

Além disso, foi apresentado um voto do ministro agora aposentado Marco Aurélio, que também concluiu pela inconstitucionalidade da cobrança, em razão da ausência de previsão legal para tanto. Por fim, no voto apresentado nesta sexta-feira, Toffoli concluiu que, embora a cobrança da contribuição seja constitucional, a obrigação não pode ser sub-rogada.

Para o advogado Marco André Dunley Gomes, o posicionamento dos ministros confirma a jurisprudência do STF tanto em relação à contribuição ao Funrural quanto no que diz respeito à sub-rogação. *“É o STF fazendo valer sua mensagem, qual seja, a da importância do respeito dos precedentes qualificados que visam a segurança jurídica e a eficiência do judiciário, e, por conseguinte da própria administração pública”, diz.*

Somaram-se a notícia acima artigos em sites especializados como Consultor Jurídico² e Migalhas³ proclamando a solução definitiva do STF quanto a inconstitucionalidade da sub-rogação do art. 30, IV, da Lei n.º 8.212.

No entanto, é importante, também, destacar que naqueloutro site especializado, via relatório denominado JOTA PRO TRIBUTOS, circulou como *“Apostas da Semana – 27 de março de 2023”* a agenda de julgamentos do STF da semana do dia 27/03/2023, na qual constou a indicação da ADI 4.395 como pautado para o dia 30/03/2023 e apresentou o seguinte resumo para a questão jurídica a ser julgada:

Plenário/STF

Funrural devido pelo produtor pessoa física (quinta-feira, 30/3)

Os ministros julgam a ADI 4395. A ação discute a constitucionalidade da cobrança da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, em substituição à folha de pagamentos, para o produtor rural pessoa física. É a chamada contribuição social ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (Funrural).

Em sessão virtual finalizada em 16 de dezembro, os ministros do STF formaram placar de 6X5 para decidir que a cobrança é constitucional. Na ocasião, ficou entendido que a maioria também proibiu a sub-rogação instituída pelo artigo 30, IV da Lei 8.212/91. Em outras palavras, a maioria concluiu que a empresa adquirente (da produção), consumidora ou consignatária ou a cooperativa não é obrigada a recolher a contribuição em nome do produtor rural pessoa física.

A AGU, no entanto, afirma que o ministro Marco Aurélio, na conclusão do seu voto, assentou a inconstitucionalidade apenas do dispositivo que trata da contribuição em si, mas não da sub-rogação. Assim, não haveria maioria para

² <https://www.conjur.com.br/2022-dez-28/breno-paula-sub-rogacao-funrural-julgamento-adi-4395>

³ <https://www.migalhas.com.br/depeso/379067/inconstitucionalidade-na-sub-rogacao-do-funrural-adi-4-395>

derrubar essa regra. Na quinta-feira (23/3), os ministros devem discutir essa questão e definir a tese.

Observa-se, então, que **existe controvérsia pendente sobre o resultado mesmo do julgamento e pende desde a finalização da sessão virtual a realização de sessão presencial para proclamação do resultado, ocasião em que ocorrerá a declaração, ou não, da eventual inconstitucionalidade da sub-rogação do art. 30, IV, da Lei nº 8.212.**

Como consignei anteriormente, **o que de concreto há no momento é a pendência da proclamação do resultado** e, noutro vértice, tem-se a exclusão da ADI 4.395 do calendário de julgamento do STF, não tendo sido ainda proclamado o resultado, do qual se tem dúvidas.

Demais disto, o mesmo STF, em relatoria do Eminentíssimo Ministro Edson Fachin, entendeu em processo diverso, individual, em julgamento de Recurso Extraordinário (RE) tratando de sub-rogação do art. 30, IV, da Lei nº 8.212, que – *por força do entendimento consolidado anteriormente no Tema 669 em feito submetido à repercussão geral* –, torna-se injustificável o sobrestamento do feito para aguardar o julgamento da ação direta de inconstitucionalidade (ADI 4.395), entendendo – ainda que com a ressalva do pensamento pessoal da Sua Excelência o Ministro Edson Fachin –, constitucional o art. 30, IV, da Lei nº 8.212 que trata da sub-rogação.

Em relação ao afirmado confira-se nas pesquisas de jurisprudência do *site* do STF o inteiro teor do AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO Nº 1.362.763, cuja ementa foi publicada em 09/02/2023, a qual transcrevo:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. RECEITA BRUTA. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. LEI 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUB-ROGAÇÃO. ART. 30, IV, DA LEI 8.212/1991. CONSTITUCIONALIDADE. TEMA 669 DA REPERCUSSÃO GERAL. DESPROVIMENTO DO AGRAVO.

1. Esta Corte consolidou entendimento pela constitucionalidade formal e material da contribuição social do empregador rural pessoa física, prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991, a partir da reintrodução desse sujeito passivo pela Lei 10.256/2001.
2. O reconhecimento da inconstitucionalidade dessa exação na forma prevista em leis anteriores à EC 20/1998 (Lei 8.540/1992 e a Lei 9.528/1997) não retirou do ordenamento jurídico todo o conteúdo do art. 25 da Lei 8.212/1991 e nem as demais disposições legais deste texto normativo, que continuaram a servir de base para a cobrança da contribuição devida pelo segurado especial.
3. É constitucional a responsabilidade tributária prevista no art. 30, IV, da Lei 8.212/1991.
4. Agravo regimental a que se nega provimento.

No inteiro teor Sua Excelência, o Preclaro Ministro Edson Fachin, assim se manifestou, *in verbis*:

Com efeito, é de se aplicar ao caso dos autos a orientação predominante na Corte, consolidada no julgamento do Tema 669 da repercussão geral, com a fixação da 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.”*

É que, uma vez reconhecida a constitucionalidade dessa exação, é de se atribuir o mesmo entendimento à previsão de responsabilidade tributária da empresa adquirente de reter essa contribuição, nos termos do art. 30, IV, da Lei 8.212/1991, que não foi declarada inconstitucional para a contribuição recolhida pelo segurado especial e pode ser aproveitada para o empregador rural pessoa física, a partir da Lei 10.256/2001.

(...)

Diante do entendimento consolidado em feito submetido à repercussão geral, injustificável o sobrestamento do feito para aguardar eventual julgamento de ação direta de inconstitucionalidade *[o recorrente falava da impossibilidade de existir uma sub-rogação para o recolhimento da exação e ponderou que “Sobre o tema, ..., está prevista para julgamento, ..., a leitura do voto-vista do Senhor Ministro Dias Toffoli na ADI 4.395, cuja votação encontra-se empatada”]*.

Ante o exposto, nego provimento ao agravo regimental.

A questão é que, enquanto não proclamado o resultado da ADI 4.395, aplica-se a orientação do Tema 669 da Repercussão Geral da Excelsa Corte (RE 718.874), de modo que a norma do art. 30, IV, da Lei 8.212, é constitucional para fatos geradores ocorridos após o advento da Lei n. 10.256, de 2001 (como é o caso dos autos), sendo inconstitucional a exigência, na qualidade de sub-rogada (art. 30, IV, Lei nº 8.212), das contribuições do produtor rural pessoa física incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção previstas no art. 25, I e II, da Lei nº 8.212/91 apenas para fatos geradores sob à égide da Lei nº 8.540/92, atualizada até a Lei nº 9.528/97, até o dia imediatamente anterior ao advento da vigência da Lei nº 10.256, de 2001, a partir de quando a constitucionalidade tem sido afirmada.

Por último, reitero e destaco, este **Conselheiro se encontra vinculado por norma ministerial cogente** (Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020) ao cumprimento da **Súmula CARF nº 150** que reza: *“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.”*

Referida súmula e a portaria ministerial estão em vigor e não foram revogadas, inexistindo também a proclamação do resultado da ADI 4.395.

Por conseguinte, em relação ao FUNRURAL e SAT/RAT/GILRAT do produtor rural pessoa física a empresa adquirente dos produtos rurais se submete ao dever de cumprir a norma de sub-rogação, não lhe assistindo razão neste capítulo em análise.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Pagamentos de prêmio assiduidade para os próprios empregados: Contribuição previdenciária Patronal, GILRAT, INCRA e Salário-Educação/FNDE

Nas competências 01/2013, 02/2013 e 04/2013 a 12/2013, houve o lançamento de ofício da contribuição Patronal, GILRAT, INCRA e Salário-Educação sobre o prêmio de assiduidade pago aos empregados da autuada que atingiram metas de pontualidade.

Isto é, há discussão sobre contribuições próprias do contribuinte autuado.

Em relação ao prêmio de assiduidade, a autuada esclareceu que o ACT – Acordo Coletivo de Trabalho estabelecia na cláusula vigésima a ausência de caráter salarial da verba, razão pela qual as indicações constantes na conta contábil 331010058 – “*despesas com prêmio de assiduidade*” não foram ofertadas para a tributação.

O contribuinte recorrente sustenta a inexigibilidade da contribuição Patronal, do GILRAT, do INCRA e do Salário-Educação sobre o prêmio de assiduidade pago para seus próprios empregados. Argumenta, inclusive, que o prêmio assiduidade está dentre as hipóteses do art. 28, §9º, alínea “d”, da Lei nº 8.212, sendo não habitual, com natureza indenizatória e, no ponto específico, pondera que decorreu de negociação coletiva com o Sindicato de seus funcionários, a fim de promover o estímulo à produtividade e premiar o cumprimento de metas propostas.

Pois bem. Não lhe assiste razão. Explico.

A Lei nº 8.212 estabelece exaustivamente no art. 28, §9º, as verbas que não integram o salário de contribuição, não se encontrando, na redação vigente à época dos fatos geradores, o prêmio assiduidade, inclusive a alínea “d” não trata de prêmio assiduidade, mas sim das férias indenizadas e do respectivo adicional constitucional.

De acordo com informações prestadas à fiscalização, o pagamento do prêmio assiduidade nas competências 01/2013, 02/2013 e 04/2013 a 12/2013 decorreu de Acordos Coletivos de Trabalho, conquanto sua pactuação é de ser pago ao empregado no desempenho de sua atividade laboral, remunerando sua assiduidade e pontualidade, bem como a inexistência de advertência ou suspensão, vale dizer, não é verba indenizatória, mas sim remuneratória, tendo sido pago sob determinadas condições, diretamente associadas à contraprestação do trabalho.

Além disso, no Tema 20 da Repercussão Geral do STF (RE 565.160) ficou assentado que *“A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998”*. No caso em específico, havia habitualidade no pagamento por assiduidade, sendo o prêmio assiduidade um pagamento mensal.

Importante, adicionalmente, esclarecer e pontuar que a discussão deste capítulo não se confunde com o chamado *“abono assiduidade”* que trata a jurisprudência do STJ e a Nota PGFN/CRJ nº 101/2016 e o item da lista de dispensa de contestar e de recorrer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, haja vista que o denominado *“abono assiduidade”* da jurisprudência, convertido em pecúnia, de natureza indenizatória, sem natureza salarial, é relacionado com valores pagos aos empregados a título de APIP (*Ausência Permitida para Tratar de Interesse Particular*), inclusive muitas vezes tratado em conjunto com as folgas não gozadas ou com licença-prêmio não gozada.

Ainda quando ele se relaciona com premiação, visando premiar aqueles empregados que se empenham e não faltam ao trabalho, nem chegam atrasados – *o que também consta como outro sentido na jurisprudência do STJ (a exemplo do REsp nº 749.467, mencionado na Nota PGFN/CRJ nº 101/2016)* –, tem-se contexto jurisprudencial no qual o pagamento é em forma de *“abono único”*, isto é, pago uma vez por ano, não se destinando a retribuir salário.

No caso dos autos, a situação prática, independentemente de rótulo para a verba, que foi chamada de *“prêmio assiduidade”* (*sequer nominada de abono-assiduidade, como na jurisprudência*) o valor é pago mês-a-mês ao empregado no desempenho de sua atividade laboral, remunerando sua assiduidade e pontualidade, relacionada diretamente com salário em base mensal e de forma habitual, ou seja, por peculiaridade flagrante não possui natureza indenizatória, tendo sido pago sob determinadas condições, diretamente associadas à contraprestação de serviço em bases mensais e habituais.

Pode-se até ponderar que no caso concreto não temos um *“abono”*, mas uma espécie de gratificação mensal no formato de prêmio, inclusive para fatos geradores anteriores a reforma trabalhista, vinculado à assiduidade no desempenho da atividade laboral do empregado com vínculo direto ao trabalho, caracterizando-se como gratificação ajustada (Consolidação das Leis do Trabalho, art. 457, §1º), a remunerar o trabalho com pontualidade. O fato de só ser percebida se restar configurada a assiduidade em base mensal não lhe atribui caráter de ganho eventual, mas de salário condicionado e habitual.

Por conseguinte, o prêmio assiduidade em bases mensais do caso concreto integra o salário de contribuição, sendo base de cálculo das contribuições previdenciárias e das destinadas a outras entidades e fundos.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Em resumo, conheço do recurso voluntário, rejeito as preliminares e, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida.

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, rejeito as preliminares e NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros