



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11274.720661/2021-94
ACÓRDÃO	2201-013.008 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGRIVALE - AGRICULTURA DO VALE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. TRIBUTAÇÃO. RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL.

São devidas pelo produtor rural pessoa jurídica, as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, em substituição às contribuições incidentes sobre a folha de pagamento.

ALEGAÇÕES NOVAS. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS.

O Recurso Voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação, ou suscitada na decisão recorrida. As alegações que não tenham sido levantadas à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância administrativa não podem ser conhecidas por se tratar de matérias novas, de modo que o seu conhecimento violaria o princípio da não supressão de instância.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO. RESPONSABILIDADE POR SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. ART. 30, IV, DA LEI N 8.212/91. ADI 4395.

Em dezembro de 2022, a Suprema Corte concluiu pela parcial procedência da ADI 4.395 que questionava a constitucionalidade da responsabilidade do

adquirente por sub-rogação, veiculada no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97. Na sequência, decidiu pela suspensão do julgamento para proclamação do resultado em sessão presencial. No âmbito do CARF, vigora a Súmula Vinculante nº 150 dispondo que a inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VIGÊNCIA SOMENTE A PARTIR DA LEI Nº 13.606, DE 09/01/2018. PARECER PGFN 19.443/2021.

Impossibilidade de utilização do art. 30 IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir de vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997. Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, (art. 11, § 5º, “a”). Ausência de lastro normativo que autoriza a substituição tributária até que editada a Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN). Inclusão em lista: art. 2º, VII e § 4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, e art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002. Processo Sei nº 10951.106426/2021-13.

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 provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Esio Kennedy Souza Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Por esclarecedor, utilizo para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão de piso desde a constituição do crédito tributário até a impugnação, mediante a reprodução do seguinte excerto do voto (fls. 2.959/2.961):

Destina-se, o presente auto de infração, ao lançamento das contribuições previdenciárias e de terceiros apuradas em ação fiscal realizada junto ao contribuinte acima identificado, cujo montante total soma a importância de R\$ 2.117.236,94 (valor consolidado em 29/07/2021) relativo, especificamente, a:

1. Contribuição devida pelo produtor rural pessoa jurídica, nos moldes previstos no artigo 25, I e II da Lei nº 8.870/1994, em substituição às contribuições sobre a folha de pagamentos previstas nos incisos I e II do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção. Conforme relatado pela fiscalização, ao analisar a contabilidade da empresa foram identificados valores relativos a vendas de produtos rurais, integrantes das contas 511101001 (Vendas Manga PP-MI), 51101002 (Vendas Uva PP – MI) e 51103002 (Vendas Uva PT – MI) cujos valores não foram integralmente declarados pela empresa em GFIP. As diferenças apuradas encontram-se relacionadas na planilha de fls. 26.

2. Contribuição devida em decorrência da sub-rogação prevista no artigo 30, IV da Lei nº 8.212/1991, incidente sobre a aquisição de produto rural de produtor rural pessoa física, nos termos do artigo 25, I e II desse mesmo diploma legal, e do artigo 6º da Lei nº 9.528/1997 (SENAR).

De acordo com os fatos relatados pela fiscalização, a base de cálculo foi obtida a partir de planilha apresentada pela empresa em decorrência de intimação específica para esse fim e encontra-se relacionada às fls. 27 do Relatório Fiscal.

Sobre o montante apurado, foi aplicada a multa de ofício prevista nos artigos 35-A da Lei nº 8.212/1991 e 44, I da Lei nº 9.430/1996, à alíquota de 75%.

IMPUGNAÇÃO

Por não concordar com os termos da autuação, a autuada apresentou impugnação ao débito contendo as seguintes alegações, abaixo sintetizadas.

Alega, inicialmente, a tempestividade da impugnação.

Da ausência de fato gerador – retenção no momento da aquisição

Afirma a efetiva realização de retenção no momento da aquisição dos produtos pela impugnante.

Que os valores foram objeto de declaração em GFIP, porém que esta foi dividida entre GFIP folha de pagamento e GFIP Receita, afirmando ter o Auditor-Fiscal se baseado apenas na segunda.

Que a discussão em relação ao lançamento dos valores relativos a produtos adquiridos de terceiros se refere apenas à obrigação acessória, não podendo ser atribuído como obrigação principal.

Transcreve o artigo 25 da Lei nº 8.212/1991 argumentando que o contribuinte responsável é aquele que comercializa, ainda que se trate de pessoa física. E que a obrigação da impugnante no presente caso se limita à retenção dos valores correspondentes.

Apresenta planilhas explicativas com a finalidade de demonstrar a adimplência da obrigação principal.

Conclui que a obrigação principal e os valores cobrados no presente Auto de Infração já foram adimplidos, devendo o presente auto ser considerado nulo devido à inexistência de fato gerador.

Ausência de descumprimento de obrigação acessória

Afirma ter o Auditor Fiscal lavrado o presente auto de infração com base em uma suposta ausência de informações na GFIP no ano de 2018. Esclarece, contudo, que os valores mencionados foram devidamente lançados na GFIP. Que a partir do segundo semestre de 2018 a contabilidade da empresa, visando facilitar a compreensão da RFB, dividiu a GFIP em duas, onde uma versava sobre os valores de folha e a outra, de receita, conforme documentos anexados.

Que também constam os valores decorrentes da comercialização de terceiros, afirmando a efetiva retenção dos valores devidos no momento da aquisição, conforme planilha que demonstra.

Salienta que os valores retidos no momento da aquisição de mercadorias não devem constar como receita tributável na GFIP, já que as retenções satisfazem a obrigação principal.

Conclui pela inexistência de inadimplemento tributário, seja em relação à obrigação principal quanto acessória.

Da inconstitucionalidade da cobrança de tributos sobre valores exportados

Afirma que algumas das receitas tributadas no auto de infração são relativas a produtos destinados à exportação, em relação às quais incide a imunidade tributária prevista na Constituição Federal.

Cita jurisprudência contrária à disposição contida no artigo 170, §1º da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, afirmando que uma instrução normativa não poderia modificar norma constitucional.

Manifesta-se pela exclusão do presente auto de infração dos valores destinados à exportação.

Da nulidade por ausência de certeza e liquidez

Pugna pela nulidade da autuação afirmando a ausência de liquidez e certeza em sua constituição, por constar valores inexatos ou incertos e que não condizem com a realidade dos fatos.

Menciona os artigos 202, 203 e 204 do Código Tributário Nacional.

Do malferimento aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade Pugna pela declaração de inconstitucionalidade da pretensão do fisco em contrariar preceito constitucional, ao tributar produtos destinados à exportação pelo simples fato destes serem exportados mediante empresa especializada e não diretamente ao consumidor no exterior.

Do efeito confiscatório da penalidade imposta

Apresenta um extenso arrazoadado no qual afirma a contrariedade da multa aplicada ao princípio constitucional do não confisco. Afirma que a matéria importa em exame pela administração, não podendo a mesma se furtar a tal análise sob a alegação de que fugiria ao âmbito de sua competência. Que a autuação contraria os excertos doutrinários e jurisprudenciais e não enseja subordinação administrativa.

Dos requerimentos

Requer, ao final, a declaração de nulidade do Auto de Infração em face da inexistência de fato gerador.

Em observância aos princípios da legalidade e da razoabilidade, requer seja recebido com efeito suspensivo e anulado o Auto de Infração, além de não caber aplicação da multa nos moldes cobrados no caso concreto.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente através da prova pericial a ser oportunamente requerida.

Da Decisão de Primeira Instância

A 28ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 – DRJ/08, em sessão realizada na data de 11/01/2023, por meio do acórdão nº 108-034.231 (fls. 2958/2965), **julgou improcedente** a impugnação apresentada, cujo acórdão restou assim ementado (fl. 2958):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

AUTO DE INFRAÇÃO. ARGUIÇÃO DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Revela-se improcedente a arguição de nulidade quando se encontram nos autos todos os elementos necessários à correta identificação do lançamento fiscal.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E DE TERCEIROS. PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA SUA PRODUÇÃO.

As contribuições devidas à Seguridade Social pelo empregador pessoa jurídica que se dedique à produção rural, em substituição àquelas previstas no artigo 22, I e II da Lei nº 8.212/91, incidem sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E DE TERCEIROS. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE.

A empresa adquirente de produtos rurais fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização de sua produção, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação previdenciária INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

Intimado do resultado do julgamento em primeira instância na data de 19/01/2023, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fl. 2971), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 2974/2992), na data de 17/02/2023 (fl. 2972), no qual alegou, em breve síntese, as razões que sintetizo nos tópicos abaixo:

I – Ausência de Fato Gerador – Recolhimento das retenções de terceiros e da produção própria;

II – Nulidade por Ausência de Certeza e Liquidez;

III – Violação aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo – o Recorrente foi intimado da decisão em 19/01/2023 (fl. 2971) e apresentou RV em 17/02/2023 (fl. 2972) – e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminar – Nulidade do Auto de Infração

Ausência de Certeza e Liquidez

Preliminarmente, a Recorrente suscita nulidade do Auto de Infração, por ausência de certeza e liquidez, uma vez que o fato gerador utilizado pela fiscalização para lavratura do Auto de Infração ora impugnado foi a ausência de informação em GFIP com relação a retenções de pessoas físicas e referentes à sua produção própria, entretanto tais contribuições foram efetivamente adimplidas.

Entretanto, em que pese as razões expostas pela Recorrente, não comportam acolhimento.

Isso porque, a lavratura de Auto de Infração para constituir o crédito de contribuições previdenciárias não recolhidas encontra-se em plena conformidade com o disposto nos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72, não havendo qualquer prejuízo ao contribuinte ou ofensa à Lei nº 8.212, de 1991.

Outrossim, em sede de processo administrativo fiscal as nulidades estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, ao passo que o artigo seguinte, traz as hipóteses de outras irregularidades, passíveis de serem sanadas, e que não acarretam nulidade do auto de infração, senão vejamos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

[...]

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Os Autos de Infração (fls. 6/15 e fls. 16/22) foram lavrados por autoridade competente, contém a descrição dos fatos, acompanhada da capitulação legal, não se cogitando tampouco, a hipótese de cerceamento do direito de defesa da contribuinte. A Recorrente foi cientificada dos autos de infração, tendo-lhe sido facultado o prazo regulamentar para apresentar impugnação com as razões de defesa que entendeu pertinente, inclusive a produção das provas admitidas em direito, tudo de acordo com o Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações.

Desse modo, os lançamentos tributários atenderam aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, havendo a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, de modo que restam afastadas quaisquer hipóteses de nulidade do lançamento.

A mera discordância da recorrente em relação ao conteúdo dos autos de infração, não tem o condão de torná-los nulo, mesmo porque, uma vez lavrado, abre-se ao contribuinte a

possibilidade de se defender nesta via administrativa, como de fato fez. O inconformismo da recorrente volta-se, na realidade, contra o mérito do lançamento, o que se passa a analisar na sequência.

Assim, rejeito a preliminar suscitada.

Mérito

Conforme se constata no Relatório Fiscal (fls. 23/31), os Autos de Infração ora impugnados abrangem duas espécies de contribuições distintas, quais sejam:

(a) Contribuição previdenciária e de terceiros devidas em decorrência da comercialização, pela pessoa jurídica, da produção rural própria, prevista no artigo 25 da Lei nº 8.870/1994:

Esta contribuição exigida é a prevista no artigo 25, incisos I e II da Lei nº 8.870/94, com redação dada pela Lei nº 10.256/01, que a seguir reproduzo:

Lei nº 8.870/94

Art. 25. A contribuição devida à seguridade social pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, em substituição à prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a ser a seguinte: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

I - 1,7% (um inteiro e sete décimos por cento) da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 13.606, de 2018)

II - um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho.

Tal contribuição é exigida do empregador Pessoa Jurídica, como contribuinte da obrigação, e é incidente sobre a comercialização da produção rural própria. Salienta-se que tal contribuição, também, é realizada de forma a substituir a contribuição prevista no art. 22, I e II da Lei nº 8.212/91.

Em sede de Recurso Voluntário a Recorrente **inova sua defesa**, na medida em que traz novas alegações não aduzidas em sede de impugnação, cujas razões abaixo reproduzo (fls. 2.982/9.986):

De outra feita, no que se refere a produção própria, o auto de infração defendido e ora recorrido utiliza documentos demonstrados pela recorrente para compará-los com aqueles descritos na GFIP, assim para se chegar ao valor cobrado no presente auto de infração, como se verifica na folha 26 dos presentes autos administrativos através de tabela também retirada do auto e copiada abaixo:

[...]

Analisando a tabela descrita acima verifica-se que os meses entre agosto e dezembro de 2018 estão com valores de GFIP constando como declaração

zerada, o que teria motivado a base de cálculo utilizada para se chegar no valor cobrado no auto de infração.

Sendo assim, seguindo tal linha de raciocínio **o fisco utilizou os valores demonstrados na venda dos produtos comercializados pela recorrente para subtrair aqueles demonstrados na GFIP e retirar uma nova base de cálculo.**

Desta forma, **salienta-se que no ano de 2018 (ano exercício do presente auto), a empresa recorrente a partir do segundo semestre declarou a GFIP de forma separada, segregando-a em duas, onde uma se reportava a receita e outra a folha de pagamentos.**

Ante isto, como colacionamos aqui no corpo da própria peça alguns documentos retirados da própria SEFIP 2018 demonstrando que as declarações não estavam zeradas senão vejamos nos movimentos de GFIP acostados abaixo:

[...]

Nota-se que nas tabelas acima retiradas da SEFIP declarada pela recorrente no que se refere aos meses de agosto a dezembro de 2018, o campo referente a pessoa jurídica está representado com seus respectivos valores, onde nota-se que nenhum destes encontrasse zerados.

Sendo assim, a obrigação principal e os valores cobrados no auto de infração já foram adimplidas, devendo o presente auto de infração ser considerado nulo por iliquidez devido a inexistência e débitos a serem cobrados, pois se subsistir, caracterizará bitributação, o que não é admitido no nosso ordenamento jurídico.

Primeiramente, destaco que **tais alegações não se trata de matérias de ordem pública e, portanto, não podem/devem ser analisadas de ofício por este colegiado.**

Deste modo, os contornos da lide foram construídos a partir da linha de defesa formulada pelo contribuinte na Impugnação, logo os julgadores de primeiro grau não foram instados a se manifestarem a respeito dos temas suscitados apenas e tão somente quando da interposição do recurso voluntário.

Consequentemente, não há que se falar em constituição de lide no tocante às matérias de defesa não trazidas na Impugnação, mas que veio aos autos somente no recurso voluntário, em razão da preclusão.

A preclusão encontra fundamento no artigo 342 do Código de Processo Civil, bem como nos artigos 17 e 33 do Decreto nº 70.235/1972, de modo que, com base nestes dispositivos, somente é possível apresentar novas alegações para apreciação pela segunda instância de julgamento em casos excepcionais, sob pena da ocorrência da preclusão.

Ademais, as questões que não foram debatidas pela autoridade judicante de 1ª instância, não poderiam ter sido suscitadas em sede de Recurso Voluntário, já que apenas as questões previamente debatidas é que são devolvidas à autoridade judicante revisora para que sejam novamente examinadas. Isto é o efeito devolutivo típico dos recursos, que, a propósito,

deve ser compreendido como um efeito de transferência, ao órgão ad quem, do conhecimento de matérias que já tenham sido objeto de decisão por parte do juízo *a quo*.

A interposição do recurso transfere ao órgão ad quem o conhecimento da matéria impugnada. O efeito devolutivo deve ser examinado em duas dimensões: extensão (dimensão horizontal) e profundidade (dimensão vertical). Destaco as definições trazidas pelo processualista Fredie Didier Junior:

“A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: *tantum devolutum quantum appellatum*. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) *a quo*. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC). A extensão do efeito devolutivo determina o objeto litigioso, a questão principal do procedimento recursal. Trata-se da dimensão horizontal do efeito devolutivo.

A profundidade do efeito devolutivo determina as questões que devem ser examinadas pelo órgão ad quem para decidir o objeto litigioso do recurso. Trata-se da dimensão vertical do efeito devolutivo. A profundidade identifica-se com o material que há de trabalhar o órgão ad quem para julgar. Para decidir, o juízo *a quo* deveria resolver questões atinentes ao pedido e à defesa. A decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas. Em que medida competirá ao tribunal a respectiva apreciação?

O § 1º do art. 1.013 do CPC diz que serão objeto da apreciação do tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, desde que relacionadas ao capítulo impugnado. Assim, se o juízo *a quo* extingue o processo pela compensação, o tribunal poderá, negando-a, apreciar as demais questões de mérito, sobre as quais o juiz não chegou a pronunciar-se. Ora, para julgar, o órgão *a quo* não está obrigado a resolver todas as questões atinentes aos fundamentos do pedido e da defesa; se acolher um dos fundamentos do autor, não terá de examinar os demais; se acolher um dos fundamentos da defesa do réu, *idem*. Na decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas: ‘basta que decida aquelas suficientes à fundamentação da conclusão a que chega no dispositivo da sentença.’”

É nesse sentido que vem se manifestando este Tribunal:

(...) **LIMITES DO LITÍGIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.** Nos termos dos artigos 14 a 17 do Decreto nº 70.235 de 1972, a fase contenciosa do processo administrativo fiscal somente se instaura em face de impugnação ou manifestação de inconformidade que tragam, de maneira expressa, as matérias contestadas, explicitando os fundamentos de fato e de direito, de maneira que os argumentos submetidos à primeira instância é que determinarão os limites da lide. A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, restringe-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira

instância, bem como recursos de natureza especial, de modo que matéria não impugnada ou não recorrida escapa à competência deste órgão. (...) **(Acórdão nº 2201-011.407, de 06/02/2024, Relatora: Débora Fófano dos Santos)**

(...) ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS. As alegações que não tenham sido levantadas à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância administrativa não podem ser conhecidas por se tratar de matérias novas, de modo que o seu conhecimento violaria o princípio da não supressão de instância. (...) **(Acórdão nº 2201-011.556, Relator: Thiago Alvares Feital).**

Acrescento, ainda, que os Autos de Infração objetos deste processo administrativo foram lavrados com base nas informações extraídas dos documentos entregues pelo próprio contribuinte, razão pela qual os argumentos apresentados no recurso, desprovidos de provas que os corroborem são podem ser acatados por esta instância julgadora, conforme se extrai do relatório fiscal (fls. 25/27):

1.1. Comercialização da Produção Rural Própria

1.1.1. Destaca-se adiante **tabelas com os dados extraídos das GFIPWEB com Status “1 – EXPORTADAS”, entregues antes do início do procedimento fiscal, as quais se encontram armazenadas nos sistemas corporativos da RFB.** Essas apreciadas e consideradas pela fiscalização no confronto com **receita própria proveniente da comercialização da produção rural** e da sub-rogação identificadas pela fiscalização:

[...]

1.1.2. Na análise da contabilidade da empresa sob ação fiscal, extraída do repositório nacional Sped, especificamente das contas 51101001 (Vendas Manga PP – MI), 51101002 (Vendas Uva PP – MI) e 51103002 (Vendas Uva PT – MI), identificou-se que parte dessas vendas de produtos rurais deixaram de ser informadas nas GFIP do período fiscalizado (01/2018 a 12/2018), consoante cotejo demonstrado abaixo:

[...]

1.1.3. Os lançamentos contábeis nas contas supramencionadas estão estampados em tabelas Excel que serão juntadas aos respectivos autos de infração e encaminhadas ao contribuinte autuado, na forma de arquivo não-paginável. Ressalta-se que por meio do item 8 do Termo de Início do Procedimento Fiscal o contribuinte foi intimado a promover retificações nas suas GFIP.

1.1.4. Identificada a base de cálculo que deixou de ser declarada nas GFIP, a contribuição devida, proveniente da comercialização da produção rural, definida no art. 25, incisos I e II, § 3º, da Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994, foi lançada de ofício no AUTO DE INFRAÇÃO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR, de acordo com as infrações abaixo:

a) COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL PRÓPRIA DE PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA NÃO OFERECIDA À TRIBUTAÇÃO, código da infração/DARF 4863, valor original do crédito lançado R\$ 904.856,29;

b) GILRAT DE COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL PRÓPRIA DE PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA NÃO OFERECIDA À TRIBUTAÇÃO, código da infração/DARF 2158, valor original do crédito lançado R\$ 52.203,34.

1.1.5. Da mesma forma, a contribuição para outras entidade e fundos, no caso em tela, contribuição para o Serviços Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), que têm com fato gerador o mesmo que as contribuições previdenciárias, foi lançada como reflexo no Auto de Infração - CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS, infrações: SENAR SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL - PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA INCLUSIVE AGROINDÚSTRIA - CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS, código da infração/DARF 2187, valor original do crédito lançado R\$ 130.508,49.

Assim, não há reparos a serem feitos na decisão de piso e tampouco no lançamento tributário.

(b) Contribuição previdenciária e de terceiros em decorrência da aquisição de produto rural de produtor rural pessoa física, na condição de sub-rogação, com fundamentos nos artigos 25 e 30, IV da Lei nº 8.212/1991:

O lançamento refere-se à obrigação estabelecida na Lei nº 8.212/1991, artigo 25, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001, ao produtor rural, que foi sub-rogada à Recorrente, enquanto adquirente da produção comercializada, por imposição legal contida na Lei nº 8.212/91, artigo 30, IV:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho.

[...]

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[...]

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem

sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento.

Com relação à contribuição para o SENAR, assim estabelece a Lei nº 9.528 de 10/12/1997, em seu artigo 6º:

Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei no 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural." (Redação alterada pela Lei nº 10.256, de 09/07/2001).

Acerca da constitucionalidade da sub-rogação estabelecida pelo art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 e da ilegitimidade passiva da Recorrente em relação à cobrança, verifica-se que a ADI 4395, que a tem por objeto, ainda não teve o seu mérito julgado pelo STF. O julgamento foi suspenso em dezembro de 2022, para proclamação do resultado em sessão presencial, o que ainda não ocorreu. Deste modo, conquanto se possa concordar com a Recorrente que “a jurisprudência do STF caminha para a declaração da inconstitucionalidade da cobrança”, isso ainda não ocorreu.

Ressalto que em 24/02/2025, na referida ADI, o Tribunal, por unanimidade, referendou a decisão liminar proferida pelo Ministro Relator Gilmar Mendes, e determinou “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.” Ocorre que tal suspensão não obsta o prosseguimento e julgamento deste processo administrativo, conforme preconiza o artigo 100 do Regimento Interno do CARF (RICARF):

Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, contudo o sobrestamento do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.

Parágrafo único. O sobrestamento do julgamento previsto no caput não se aplica na hipótese em que o julgamento do recurso puder ser concluído independentemente de manifestação quanto ao tema afetado.

Ao contrário do que aduz a Recorrente, cujas razões foram integralmente repisadas de sua Impugnação, o que se depreende das consultas realizadas ao sistema GFIP Web é que a empresa deixou de declarar as referidas retenções/recolhimentos em suas GFIPs.

Até mesmo quando se visualiza as GFIPs não exportadas ou substituídas por outra GFIP posterior, não é possível identificar as declarações que a impugnante afirma ter realizado em relação às contribuições que afirma ter retido.

Sobre o tema, assim dispõe o Manual da GFIP para Usuários do SEFIP 8.4:

6.5 – ADQUIRENTE E CONSIGNATÁRIO DE PRODUÇÃO RURAL A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa, na condição de sub-rogadas nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, são responsáveis pelo recolhimento das contribuições a que se refere o artigo 25 da Lei nº 8.212/91, e são responsáveis também pela informação em GFIP/SEFIP da receita da comercialização da produção no campo Comercialização da Produção – Pessoa Física. Esta informação pode ser prestada na mesma GFIP/SEFIP em que forem informados os trabalhadores regulares da empresa.

Não se trata de mero descumprimento de obrigação acessória, como pretende demonstrar a Recorrente. O fato é que, inexistente a declaração em GFIP, eventual recolhimento realizado pelo responsável tributário permanece sem a devida atribuição a uma base de cálculo específica e, por isso, a obrigação tributária principal permanece por ele inadimplida.

Inexistente, assim, a declaração em GFIP e não identificado outros documentos aptos a demonstrar o efetivo cumprimento da obrigação tributária em questão, não procedem as alegações da defesa.

Por fim, no que tange às **alegações de inconstitucionalidade dos dispositivos legais, e violação aos princípios constitucionais suscitada pela Recorrente**, aplica-se aqui a **Súmula CARF n.º 02**, sendo impossível a este julgador afastar a aplicação de dispositivo legal a pretexto de ser inconstitucional.

Diante disso, uma vez vigente a lei, esta goza presunção de constitucionalidade, não cabendo ao aplicador negar sua aplicação sob argumentos desta natureza, razão pela qual deve ser mantido o lançamento tributário.

(b.1.) Contribuição para o SENAR

Sobre a contribuição para o SENAR, também objeto deste lançamento fiscal, a PGFN emitiu o Parecer SEI nº 19.443/2021/ME, incluindo na lista de dispensa de contestação e recursos esse tema referente à substituição tributária dessa contribuição prevista no art. 6º, da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, tendo em vista a pacificação do entendimento no âmbito das turmas de direito público do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no sentido da impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991 e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, a qual somente é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

Reproduzo abaixo os trechos pertinentes do referido parecer:

A presente manifestação analisa a possibilidade de inclusão, na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN, do tema referente à substituição tributária da contribuição ao SENAR prevista no art. 6º, da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997:

[...]

A dispensa se refere à impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991 e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

3. O tema foi reportado pela Coordenação-Geral de atuação perante o STJ (CASTJ), considerando sua pacificação no âmbito das turmas de direito público do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

4. De fato, a matéria encontra-se pacificada no âmbito do STJ, conforme os precedentes abaixo:

[...]

5. Conforme se verifica dos acórdãos acima, o art. 30, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, serve de fundamento para a substituição tributária da contribuição prevista no art. 25 da mesma lei, e não para a contribuição prevista na Lei nº 9.528, de 1997. Em relação a essa última, a previsão legal para a substituição tributária veio somente com a Lei nº 13.606, de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997.

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

7. A propósito do art. 3º, §3º da Lei nº 8.315, de 1991, somente o REsp 1839986/AL analisou o citado dispositivo, considerando que não se refere à contribuição prevista na Lei nº 9.528, de 1997, porque anterior a ela.

8. A ausência de manifestação expressa de ambas as turmas de direito público do STJ a respeito do art. 3º, §3º da Lei nº 8.315, de 1991, contudo, não interfere na conclusão acima reportada, seja porque os acórdãos citam-se uns aos outros, seja porque há consenso quanto ao momento em que o art. 11, §5º, “a”, do Decreto nº 566, de 1992, passa a ter validade, a partir da edição da Lei nº 13.606, de 2018.

9. O tema restou assim pacificado sem possibilidade de reversão do entendimento, situação que se enquadra nas previsões do art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002, e do art. 2º, VII, e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em temas sobre os quais exista jurisprudência consolidada do STF em

matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sendo desfavorável à Fazenda Nacional:

[...]

10. De se destacar que a matéria não preenche os requisitos necessários à interposição de recurso extraordinário, por envolver matéria infraconstitucional, e que os Temas 202[6] e 669[7] julgados pelo Supremo Tribunal Federal (STF) não se confundem e não interferem na presente análise.

III 11. Feitas as considerações acima, propõe-se a inclusão do seguinte item na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN:

1.45 – Substituição tributária a) Contribuição ao SENAR. Art. 6º, da Lei nº 9.528, de 1997. Contribuinte pessoa física ou segurado especial.

Resumo: Impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, e do 3º, §3º da Lei nº 8.315, de 1991, como fundamento para a substituição tributária. A substituição tributária é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

Precedentes: REsp 1839986/AL, REsp 1723555/SC, AgInt no REsp 1910506/RS, AgInt no REsp 1923191/RS, REsp 1651654/RS.

Referência: Parecer SEI nº 19443/2021/ME Data de inclusão: XX/12/2021
DESPACHO Processo nº 10695.101507/2020-14 Ponho-me de acordo com o Parecer PGFN/CRJ/COJUD SEI nº 19443/2021/ME (SEI nº 20839085), que veicula, forte no art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002, e do art. 2º, VII, e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, dispensa de apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, ante a jurisprudência consolidada do STJ acerca da impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315, de 1991, como fundamento para a substituição tributária, a qual somente é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente FERNANDO MANCHINI SERENATO
Coordenador de Consultoria Judicial Substituto De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente MANOEL TAVARES DE MENEZES NETTO
Coordenador-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional Aprovo.
Encaminhe-se como proposto.

Documento assinado eletronicamente ADRIANA GOMES DE PAULA ROCHA
Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial
DESPACHO Nº 66/2023/PGFN-MF Processo nº 10951.106426/2021-13 APROVO,
para os fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, o PARECER SEI Nº 19443/2021/ME (SEI nº 20839085), o qual, considerando

o entendimento consolidado do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, propõe a seguinte inclusão na lista de temas com dispensa de contestação e recursos da PGFN:

1.45 – Substituição tributária a) Contribuição ao SENAR. Art. 6º, da Lei nº 9.528, de 1997. Contribuinte pessoa física ou segurado especial.

Resumo: Impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, e do 3º, §3º da Lei nº 8.315, de 1991, como fundamento para a substituição tributária. A substituição tributária é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

Precedentes: REsp 1839986/AL, REsp 1723555/SC, AgInt no REsp 1910506/RS, AgInt no REsp 1923191/RS, REsp 1651654/RS.

Referência: Parecer SEI nº 19443/2021/ME Cientifique-se a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, bem como restitua-se o expediente à Procuradoria-Geral Adjunta de Representação Judicial para as providências cabíveis.

O referido tema foi incluído na lista de dispensa de contestar e recorrer da PGFN em 19/04/2023, conforme abaixo (<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/representacaojudicial/documentos-portaria-502/lista-de-dispensa-de-contestar-e-recorrer-art-2º-v-vii-e-a7a7-3º-a-8º-da-portaria-pgfn-no-502-2016> - acesso em 16/11/2023):

1.45 - Contribuições Sociais

[...]

b) Contribuição ao SENAR. Art. 6º, da Lei nº 9.528, de 1997. Contribuinte pessoa física ou segurado especial.

Resumo: Impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, e do 3º, §3º da Lei nº 8.315, de 1991, como fundamento para a substituição tributária. A substituição tributária é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

Precedentes: REsp 1839986/AL, REsp 1723555/SC, AgInt no REsp 1910506/RS, AgInt no REsp 1923191/RS, REsp 1651654/RS.

Referência: Parecer SEI nº 19443/2021/ME Data de inclusão: 19/04/2023

Desse modo, seguindo a jurisprudência consolidada do STJ e a orientação da PGFN, não há como utilizar o art. 30 IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e o art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, a qual somente se tornou válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997.

Portanto, como estamos a tratar de fatos geradores do período de 01/2018 a 12/2018, por conseguinte, posterior à vigência da citada legislação, deve ser mantido o lançamento referente as contribuições para o SENAR, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas (exigidas por sub-rogação), relativo ao Auto de Infração de fls. 16/22.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, **NEGAR-LHE** provimento.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas