



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11634.720246/2019-80
ACÓRDÃO	2102-004.395 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMERCIAL DE ALIMENTOS UNIQUE EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2017

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE AQUISIÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. ARTIGO 25 DA LEI Nº 8.212/91 COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 10.256/01. POSSIBILIDADE.

Com o trânsito em julgado do RE 718874/RS, em 06/11/18, o STF pacificou a questão da incidência da contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção rural do produtor pessoa física, declarando a constitucionalidade do artigo 25, inclusive de seus incisos I e II, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/01.

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE. SUMULA CARF N. 02

O processo administrativo tributário, e o procedimento inquisitório de fiscalização que o precede, pautam-se pelas leis aplicáveis. Assim como toda a Administração Pública, à Administração Tributária é defeso, por expressa disposição de lei, deixar de aplicar tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, o que, por óbvio, impede a análise de tais questões pelo julgador administrativo.

SUB-ROGAÇÃO NA PESSOA DO ADQUIRENTE DAS CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL POR PESSOAS FÍSICAS. FUNRURAL. SÚMULA CARF N.º 150.

Nos termos da Súmula CARF nº 150, 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.

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUBROGAÇÃO DO ADQUIRINTE DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. POSSIBILIDADE APENAS A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 13.606/2018. PARECER SEI 19.443/2021/ME. LISTA DE DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS DA PGFN.

Conforme reiteradas decisões do STJ, apesar de o art. 11, §5º, “a”, do Decreto nº 566/1992, prever a obrigação de retenção do SENAR pelo adquirente da produção rural, o dispositivo não encontrava amparo legal, violando as disposições do art. 121, parágrafo único, II, e art. 28 do CTN, obstáculo que foi superado somente a partir da Lei n. 13.606/2018.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS – NÃO APRESENTAÇÃO INTEGRAL DE DOCUMENTOS – DESCUMPRIMENTO PARCIAL – APLICAÇÃO DE MULTA – VALIDADE

A penalidade por descumprimento de obrigação acessória é devida quando comprovado o atendimento parcial à requisição fiscal, especialmente quanto à apresentação incompleta de contratos e documentos solicitados. A alegação de dificuldades operacionais ou de boa-fé no atendimento não afasta a infração, tampouco descaracteriza a multa prevista na legislação previdenciária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir o lançamento fiscal relativo à contribuição devida ao Senar.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca (substituto[a] integral), Jose Marcio Bittes, Yendis Rodrigues Costa, Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por **COMERCIAL DE ALIMENTOS UNIQUE EIRELI** em face do Acórdão nº 16-95.533, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP, que julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo integralmente o crédito tributário constituído.

O lançamento de ofício decorre da apuração de contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural adquirida de produtores rurais pessoas físicas, na condição de sub-rogação da empresa adquirente, relativamente ao período de 01/01/2016 a 31/03/2017, bem como das contribuições destinadas a terceiros (SENAR) e de multa pelo descumprimento de obrigação acessória.

Conforme descrito no Relatório Fiscal, a fiscalização identificou divergências entre os valores declarados pelo contribuinte e aqueles apurados a partir das notas fiscais de aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, extraídas tanto da documentação apresentada quanto do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED .

Apurou-se, ainda, que a empresa deixou de declarar corretamente os fatos geradores e as bases de cálculo das contribuições devidas, tendo sido consideradas, para fins de apuração, apenas as aquisições de produtores rurais cuja exigibilidade não se encontrava suspensa por decisão judicial, com exclusão dos casos devidamente comprovados .

Irresignada, a contribuinte apresentou impugnação administrativa, na qual alegou, em síntese: (i) nulidade do lançamento por ilegitimidade passiva, ao argumento de inexistência de previsão legal válida para a sub-rogação; (ii) nulidade por ausência de fundamentação legal adequada; (iii) impossibilidade de exigência das contribuições diante da suposta inconstitucionalidade do regime de sub-rogação; e (iv) indevida aplicação da multa de ofício.

A DRJ rejeitou as preliminares e, no mérito, manteve o lançamento, ao fundamento de que: (i) a sujeição passiva da empresa adquirente decorre de expressa previsão legal; (ii) a fiscalização apresentou elementos suficientes à identificação da base de cálculo; e (iii) não cabe ao julgador administrativo afastar a aplicação da legislação sob fundamento de inconstitucionalidade .

Irresignada, a contribuinte interpôs o presente recurso voluntário, no qual reitera, em essência, as alegações anteriormente deduzidas, sustentando: (i) nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo e ausência de previsão legal válida para a sub-rogação; (ii) impossibilidade de exigência das contribuições em razão de decisões judiciais favoráveis aos produtores rurais; (iii) ilegalidade da contribuição ao SENAR; e (iv) indevida aplicação da multa, especialmente diante da alegada inexistência de infração autônoma quanto à obrigação acessória .

Ao final, requer o cancelamento integral do lançamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Pressupostos de Admissibilidade

O presente recurso encontra-se tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

Das preliminares

As preliminares suscitadas não merecem prosperar, devendo ser mantido, neste ponto, o entendimento adotado pela autoridade julgadora de primeira instância.

No tocante à alegada nulidade do lançamento por ilegitimidade passiva, a insurgência recursal não se sustenta diante da moldura normativa aplicável ao caso.

Com efeito, a responsabilidade tributária da empresa adquirente, na condição de sub-rogada, encontra amparo expresso no ordenamento jurídico, notadamente no art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 9.528/97, o qual estabelece que a empresa adquirente, consumidora ou consignatária sub-roga-se nas obrigações do produtor rural pessoa física, relativamente às contribuições incidentes sobre a comercialização da produção.

Trata-se, portanto, de hipótese típica de sujeição passiva indireta por substituição tributária, cuja definição decorre diretamente da lei, nos termos dos arts. 121, inciso II, e 128 do Código Tributário Nacional, inexistindo qualquer vício na identificação do sujeito passivo no lançamento.

Nesse sentido, como corretamente assentado pela autoridade julgadora de primeira instância, a imputação da responsabilidade à recorrente não decorre de interpretação extensiva ou construção fiscal, mas sim de comando legal expresso, sendo plenamente legítima a constituição do crédito tributário em seu desfavor .

No que se refere especificamente à contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural (FUNRURAL), a legitimidade passiva da adquirente decorre diretamente da sistemática de sub-rogação prevista na legislação de regência, não havendo qualquer inconsistência na capitulação legal promovida pela autoridade fiscal.

No que se refere à alegação de ilegitimidade passiva da recorrente quanto à exigência da contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR, também não assiste razão à defesa. Isso porque a imputação da responsabilidade tributária à empresa

adquirente decorre de expressa previsão legal, inserida no regime de sub-rogação previsto no art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, o qual atribui ao adquirente, consumidor ou consignatário a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural de pessoa física. Trata-se, portanto, de hipótese de sujeição passiva indireta, fundada nos arts. 121, inciso II, e 128 do Código Tributário Nacional, não se verificando qualquer vício na identificação do sujeito passivo. Eventuais controvérsias acerca da validade, alcance ou exigibilidade da contribuição ao SENAR, especialmente em período anterior à Lei nº 13.606/2018, não se confundem com a legitimidade passiva do contribuinte, porquanto dizem respeito ao próprio fundamento material da exação, matéria que será oportunamente analisada no mérito. Desse modo, rejeita-se a preliminar.

Eventuais controvérsias quanto à validade ou exigibilidade dessa exação, todavia, não se confundem com a correta identificação do sujeito passivo, razão pela qual serão examinadas de forma específica no mérito.

Não prospera, ainda, a alegação de nulidade por ausência de fundamentação legal do lançamento. O auto de infração contém a descrição dos fatos, a indicação da base de cálculo e o enquadramento jurídico pertinente, em estrita observância ao disposto no art. 142 do CTN, não se verificando qualquer vício capaz de comprometer sua validade.

Por outro lado, a pretensão recursal de afastar a exigência tributária com fundamento na alegada inconstitucionalidade da legislação de regência não pode ser acolhida na presente esfera administrativa.

Isso porque, nos termos da Súmula CARF nº 02, “o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”, sendo vedado ao julgador administrativo afastar a aplicação de norma vigente sob tal fundamento.

Assim, ainda que a recorrente invoque decisões judiciais ou sustente a invalidade de dispositivos legais, tais argumentos não podem ser apreciados no âmbito deste Conselho, devendo eventual controle de constitucionalidade ser exercido exclusivamente pelo Poder Judiciário.

Diante desse cenário, não se verifica qualquer nulidade no lançamento, seja por vício na identificação do sujeito passivo, seja por deficiência de fundamentação ou por alegada invalidade da norma aplicável.

De igual modo, não se verifica a alegada nulidade por cerceamento do direito de defesa. Isso porque, conforme se extrai dos autos, a fiscalização apresentou elementos suficientes à identificação da matéria tributável, incluindo a relação das notas fiscais consideradas na apuração, com discriminação dos produtores, valores e circunstâncias relevantes, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do contraditório.

Cumprido destacar que, no processo administrativo fiscal, a nulidade somente se configura nas hipóteses taxativamente previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, não se

verificando, no caso concreto, qualquer preterição do direito de defesa ou vício de competência apto a invalidar o lançamento.

Rejeita-se, portanto, todas as preliminares.

Do mérito

No mérito, a controvérsia consiste na responsabilidade da pessoa jurídica adquirente pela retenção e recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de produtores pessoas físicas, na condição de sub-rogada.

A controvérsia central dos autos reside na exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural adquirida de produtores rurais pessoas físicas, na condição de sub-rogação da empresa adquirente, bem como na exigência da contribuição destinada ao SENAR, no mesmo contexto fático.

Inicialmente, no que concerne à contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização da produção rural (denominado FUNRURAL), não assiste razão à recorrente.

A sistemática de sub-rogação atribuída à empresa adquirente encontra-se expressamente prevista no art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação conferida pela Lei nº 9.528/97, a qual impõe ao adquirente a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições devidas pelo produtor rural pessoa física. Trata-se de hipótese de responsabilidade tributária por substituição, plenamente compatível com o disposto nos arts. 121, inciso II, e 128 do Código Tributário Nacional.

No caso concreto, restou devidamente comprovado pela fiscalização que a recorrente realizou aquisições de produtos rurais de pessoas físicas e deixou de promover o correto recolhimento das contribuições correspondentes, tendo sido apuradas divergências a partir do confronto entre os valores declarados e aqueles constantes das notas fiscais registradas no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, os quais constituíram a base de cálculo do lançamento .

Importante ressaltar que a autoridade fiscal adotou critério técnico adequado ao excluir da base de cálculo as aquisições relativas a produtores rurais cuja exigibilidade das contribuições se encontrava suspensa por decisão judicial, restringindo o lançamento às hipóteses em que não havia qualquer óbice à exigência do tributo, o que afasta a alegação de cobrança indevida nesse ponto .

Ademais, as alegações recursais no sentido de inexistência de base legal válida para a exigência não merecem prosperar.

A controvérsia acerca da constitucionalidade da contribuição sobre a comercialização da produção rural do produtor pessoa física foi definitivamente superada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 718.874/RS, que reconheceu a constitucionalidade da exação com fundamento na Lei nº 10.256/2001.

No âmbito deste Conselho, a matéria encontra-se igualmente pacificada, não havendo espaço para afastamento da exigência sob tal fundamento.

Pois bem!

O tema não enseja maiores delongas e não é estranho ao colegiado.

A legislação de regência é expressa ao estabelecer que a empresa adquirente da produção rural de produtor pessoa física sub-roga-se nas obrigações deste, devendo proceder à arrecadação e ao recolhimento das contribuições devidas, nos termos do art. 30, incisos III e IV, da Lei nº 8.212/91.

O procedimento fiscal demonstrou, com base em documentação idônea, que a recorrente adquiriu produção rural de pessoas físicas e deixou de efetuar o correto recolhimento das contribuições correspondentes.

- Das Contribuições

A Recorrente argumenta que, no caso específico do SENAR, a responsabilidade tributária do adquirente da produção rural pessoa física somente foi introduzida formalmente com a Lei 13.606/2018, que incluiu o parágrafo único e o inciso I no artigo 6º da Lei 9.528/97.

Dessa forma, até a edição dessa Lei, não existia base legal válida que determinasse a sub-rogação do adquirente na obrigação de retenção e recolhimento da contribuição ao SENAR. Esse entendimento é corroborado por jurisprudência que reconhece a importância de uma norma legal específica para o estabelecimento da responsabilidade tributária, especialmente quando o princípio da legalidade tributária estrita impõe que apenas a lei pode criar obrigações para o contribuinte.

Em vista disso, a Recorrente sustenta que qualquer cobrança de responsabilidade por sub-rogação do adquirente anterior à vigência da Lei 13.606/2018 é incompatível com o princípio da legalidade tributária e a estrutura normativa do Código Tributário Nacional.

Por fim, o Recorrente, ao argumentar acerca da multa, destaca a ausência de justificativa sólida para a aplicação da penalidade.

Pois bem!

Quanto ao FUNRURAL, é imperioso dispor que a pessoa jurídica que adquire produção rural de produtor rural pessoa física é obrigada a descontar e recolher a contribuição social substitutiva do empregador rural pessoa física destinada à Seguridade Social, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, denominada de FUNRURAL, no prazo estabelecido pela legislação, por ficar sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação, ficando diretamente responsável pela contribuição que deixar de descontar ou descontar em desacordo com a legislação pertinente.

A Resolução do Senado Federal n.º 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 n.º 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

São constitucionais as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei n.º 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos.

Nos termos da Súmula CARF n.º 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. Vejamos:

Aplica-se a Súmula CARF nº 150

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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.

Acórdãos Precedentes:

2401-005.593, 9202-006.636, 2201-003.486, 2202-003.846, 2201-003.800, 2301-005.268, 9202-005.128, 9202-003.706 e 9202-004.017.

(Vinculante, conforme [Portaria ME nº 410](#), de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Enquanto não transitar em julgado a ADI 4.395, estando definitivamente julgada, inclusive em relação a eventual modulação de seus efeitos, e enquanto não for revogada ou orientada a não aplicação da Súmula CARF n.º 150, não é possível adotar entendimento diverso do enunciado sumular.

Assim, nesse ponto, nada a prover na esfera recursal.

Quanto ao SENAR, e à aplicação do dever de recolhimento das Contribuições pelo adquirente de produtor pessoa física, entendo que assiste razão ao Recorrente quando afirma que os efeitos da Lei n. 13.606/2018 não podem ser aplicados retroativamente, dado que o período de apuração (01/01/2016 a 31/03/2017) é notadamente anterior à vigência da Lei.

A Fazenda Nacional analisou a possibilidade de inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN, mediante Parecer SEI n. 19443/2021/ME, referente à substituição tributária da contribuição ao SENAR prevista no art. 6º, da Lei nº 9.528/1997, ante a impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212/1991 e do art. 3º, §3º, da Lei n. 8.315/1991, como fundamento para a substituição tributária:

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 0839085), 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 a 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.

Brasília, 19 de abril de 2023.

Logo, para o período anterior à legislação, como no caso dos autos, não se pode exigir o recolhimento do SENAR do adquirente de produtor rural pessoa física.

Seguindo a orientação da PGFN, concluo que não há como utilizar o art. 30 IV, da Lei 8.212/1991 e o art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135/1991 como fundamento para a substituição tributária, a qual somente se tornou válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 09/01/2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528/1997.

Portanto, como estamos a tratar do período de 01/01/2016 a 31/03/2017, dou provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento as contribuições para o SENAR incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas (exigidas por sub-rogação).

- Da Multa

Quanto ao pedido de redução da multa, igualmente não merece prosperar. A penalidade foi aplicada nos exatos termos da lei, em atividade administrativa vinculada, não havendo margem para discricionariedade por parte da autoridade fiscal ou deste colegiado quanto à fixação de percentual diverso daquele expressamente previsto em lei.

Por fim, as alegações relativas ao suposto caráter confiscatório da multa, bem como à violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, demandariam o exame da compatibilidade da norma legal com a Constituição Federal.

Tal análise, contudo, extrapola a competência do CARF, nos termos do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972, conforme consolidado pela Súmula CARF nº 02, que veda o controle de constitucionalidade no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Diante de todo o exposto, verifica-se que o recurso voluntário não trouxe elementos novos capazes de infirmar os fundamentos da decisão recorrida, a qual deve ser integralmente mantida.

Conclusão

Face ao exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito as preliminares e, no mérito, dou parcial provimento para excluir o lançamento fiscal relativo à contribuição devida ao Senar.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula