



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11634.720285/2014-72</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-003.081 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de março de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	AMERICA COMISSARIA AGROMERCANTIL - EIRELI
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/08/2011 a 31/10/2013

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. 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.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. VINCULAÇÃO ADMINISTRATIVA.

À autoridade administrativa cabe cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente aos fatos geradores e infrações concretamente constatadas, não sendo competente para discutir a constitucionalidade da lei e se esta fere ou não dispositivos e/ou princípios constitucionais.

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. PARECER PGFN 19443/2021.

Substituição Tributária. Contribuição para o SENAR. Pessoa física e segurado especial. Lei 9.528, de 1997, art. 6º. 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 dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para que seja cancelado o DEBCAD 51.054.632-2, referente ao SENAR.

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Ferreira Nunes Leite** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Mario Hermes Soares Campos** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Wesley Rocha, Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Antonio Savio Nastureles, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima.

**RELATÓRIO**

Trata-se o presente de Autos de Infração, relativos ao período de 08/2011 a 12/2013, com ciência ao contribuinte em 12/03/2014, sendo:

DEBCAD nº 51.054.631-5, referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre a aquisição de produção rural de produtor rural pessoa física – parte patronal e contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – SAT/RAT;

DEBCAD nº 51.054.632-3, referente à contribuição a outras entidades e fundos (terceiros), no caso, o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR.

Cientificada, a empresa apresentou impugnação, com as seguintes alegações, de acordo com o relatório do acórdão da impugnação:

Assevera que jamais reteve quaisquer importâncias dos seus clientes a título de contribuição previdenciária.

Cita o recurso extraordinário RE/363852, que declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos art. 12, incisos V e VII, 25, Incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, entendendo que essa decisão tomada pelo Plenário do STF desobriga a retenção e o recolhimento da contribuição social ou de seu recolhimento por sub-rogação sobre receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores pessoas naturais, quando fornecem produtos rurais.

Faz em ordem cronológica das normas, uma síntese da contribuição impugnada, destacando que, os produtores rurais pessoas físicas, que não se enquadram no regime de economia familiar, como os requerentes, já recolhem, obrigatoriamente, a contribuição previdenciária na forma do art. 21, da Lei nº 8.212/91, conforme mencionado acima (art. 25, § 2º ) sendo onerados duplamente. Dessa forma, referida contribuição não possui respaldo constitucional algum.

Entende que as contribuições de custeio da seguridade social, instituídas com arrimo no artigo 195, I, só podem ter fato gerador a folha de salários, o faturamento ou lucro, com exceção do caso previsto no § 8º daquele mesmo artigo, ou seja, sobre a comercialização da produção rural de produtores que exercem sua atividade em regime de economia familiar.

Discorre fartamente sobre a inconstitucionalidade da sub-rogação trazida pelo art. 25 da Lei nº 8.212/91, que, por não haver observado art. 195, § 4º c/c art. 154 I da Constituição Federal – CF, é manifestamente inconstitucional, mostrando-se indevida, portanto, a contribuição previdenciária instituída pelo referido artigo, culminando com a transcrição do entendimento do STF expresso no julgamento do RE 363.852/MG, para reafirmar que a exigência da contribuição é inconstitucional desde a edição da Lei nº 8.540/92, com vigência a partir da competência março/93, que no seu artigo 1º, deu nova redação aos art. aos art. 12, incisos V, 25, Incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

Argui também a inconstitucionalidade do SAT, por entender que a contribuição previdenciária estipulada pela Lei nº 8.212/91, a qual estabeleceu alíquotas diferenciadas, de 1 a 3% levando em consideração o grau de risco de acidentes de trabalho da atividade preponderante das empresas, no entanto a referida lei foi omissa quanto ao conceito de atividade preponderante e do que sejam os riscos mínimo, médio e grave para ensejar a aplicação das referidas alíquotas, ferindo, desta forma, o princípio da legalidade, uma vez que tal definição é imprescindível para cômputo das alíquotas sobre a base de cálculo.

Sustenta que a contrário senso, o texto acima citado apenas anuncia uma classificação genérica das alíquotas a serem aplicadas, o que é absolutamente insuficiente para sua aplicação. O referido dispositivo não contém a definição expressa do que sejam esses riscos leve, médio e grave aos quais se refere, não

podendo assim ser considerado criado o tributo, como se pretende, por omissão, ainda que parcial, do elemento quantitativo do fato gerador e que a aplicação desta ou daquela alíquota não pode ficar a critério do Executivo. O princípio da estrita legalidade tributária não permite a criação de norma legal em branco, como ocorre na espécie.

Sustenta a impossibilidade de recolhimento sobre a contribuição do SENAR, pois em se tratando de contribuinte pessoa jurídica, o recolhimento se daria por meio da Guia da Previdência Social-GPS eletrônica, a qual é gerada em conjunto, convergindo todas as três contribuições, mesmo aquelas duas tidas inconstitucionais, portanto, o sistema não permite o recolhimento da Contribuição ao SENAR de forma autônoma que as demais contribuições citadas no auto de infração são inconstitucionais, sendo impossível exigir seu recolhimento por parte da contribuinte.

Argui que com a entrada em vigor da Lei nº 8.847/1994, a Secretaria da Receita Federal perdeu a legitimidade de administração e cobrança da Contribuição ao Senar, a qual foi redirecionada às Federações de Agricultura, extraído ser indevida a autuação por auditores-fiscais da Receita Federal.

Afirma que não foi devidamente notificada a apresentar livros e documentos fiscais, como informa o auto de infração COMPROT: 11634.720287/2014-61 - DEBCAD: 51.054.633-1 pelo contrário, seu representante legal jamais recebeu comunicação nesse sentido, como lhe seria de direito. Daí ser imprópria a multa que lhe foi imposta e que não fora isso, tais livros e documentos seriam de pouca ou nenhuma valia, já que as autuações se deram com base nas notas fiscais eletrônicas, e ainda que fosse devida, a multa imposta tem um valor muito superior ao razoável e, sobretudo, ao parâmetro instituído pela lei, cabendo deveras ser cancelada ou reduzida.

Ao final requer:

Que nessas condições, considera-se demonstrada a ilegalidade das autuações ora impugnadas. Primeiro porque a contribuinte em questão jamais reteve valores dos seus clientes a título de depois repassá-los à Previdência. Depois, porque ditas contribuições já foram declaradas pela Justiça como inconstitucionais. E ainda aquelas que ainda não o foram pela Corte Suprema, o são verdadeiramente. Mais, a Secretaria da Receita Federal perdeu a legitimidade legal para cobrança de parte das contribuições e não haveria possibilidade de contribuinte recolhê-las autonomamente. Por fim, descabe a autuação pela não apresentação de documentos, posto que não houve, sendo certo, ainda assim, ela extrapolou o limite legal, merecendo exclusão ou redução.

A DRJ considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário.

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (folhas 276/300), com as mesmas alegações da impugnação.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro **Cleber Ferreira Nunes Leite**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

Trata-se o presente de Autos de Infração, relativos ao período de 08/2011 a 12/2013, com ciência ao contribuinte em 12/03/2014, sendo, DEBCAD nº 51.054.631-5, referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre a aquisição de produção rural de produtor rural pessoa física – parte patronal e contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – SAT/RAT e DEBCAD nº 51.054.632-3, referente à contribuição a outras entidades e fundos (terceiros), no caso, o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR.

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

### Sub-rogação do Adquirente

Na inicial da defesa apresentada, assevera a impugnante que jamais reteve quaisquer importâncias dos seus clientes a título de contribuição previdenciária.

Quanto à responsabilidade decorrente da sub-rogação, sua previsão legal encontra-se no artigo 30, IV da Lei 8.212/91. Por sua vez, o §5º do artigo 33 do mesmo diploma legal dispõe que:

“O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.”

Visto, portanto, não procedem os argumentos da autuada de que não deve ser responsabilizada por não ter efetuado a retenção das contribuições lançadas.

### Fundamentação legal das contribuições lançadas:

Em prosseguimento, insurge-se, a impugnante, contra as contribuições ora lançadas alegando que as mesmas foram declaradas inconstitucionais em decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal.

A respeito, cumpre destacar que as contribuições previdenciárias lançadas encontram fundamento de validade na disposição contida no artigo 25 da Lei

8.212/91, com a redação dada pela Lei 10.256/2001, editada já na vigência da Emenda Constitucional 20/98 e, portanto, em consonância com as disposições constitucionais, cuja redação apresenta-se abaixo inserida:

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.

A decisão proferida pelo STF nos autos do RE nº 363.852, mencionada pela impugnante, limita-se a declarar a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, V e VII, 25, I e II e 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97. E ainda ressaltou a possibilidade de legislação nova instituir a contribuição com arrimo na Emenda Constitucional nº 20/98, o que foi feito com a superveniência da Lei nº 10.256/01, a qual não foi abrangida pela declaração de inconstitucionalidade.

Ao contrário, a própria decisão exarada nos autos do Recurso Extraordinário nº 363.852/MG da suprema corte esclarece que a inconstitucionalidade somente perdura até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir validamente a contribuição. Como consequência, com a edição da Lei nº 10.256/2001, que deu nova redação ao artigo 25 da Lei nº 8.212/91, resta superada a inconstitucionalidade da contribuição em debate.

Assim sendo, uma vez que, no presente processo, os valores das contribuições exigidas referem-se ao período de 08/2011 a 10/2013, posteriores, portanto, à vigência da Lei nº 10.256/01, não há que se falar em distinção entre produtores rurais pessoas físicas com empregados e produtores rurais segurados especiais, uma vez que a comercialização da produção rural das duas categorias encontra-se sob a égide da citada Lei n.º 10.256/01, sendo devida, em ambos os casos, a contribuição social em discussão.

Em síntese, devem ser julgadas devidas as contribuições do produtor pessoa física, de responsabilidade do adquirente (por sub-rogação), sobre a receita da comercialização da sua produção rural, com fundamento no art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 10.256/01, c/c art. 30, IV da Lei nº 8.212/91, dispositivos legais que estão em plena vigência tributária.

#### INCONSTITUCIONALIDADE DA ALÍQUOTA SAT

O contribuinte argui também a inconstitucionalidade no que diz respeito a majoração das alíquotas do SAT, por entender que a Lei nº 8.212/91, foi omissa quanto ao conceito de atividade preponderante, e de que sejam os riscos mínimo, médio e grave para ensejar a aplicação das referidas alíquotas, ferindo, desta forma, o princípio da legalidade, uma vez que tal definição é imprescindível para

cômputo das alíquotas sobre a base de cálculo, ressaltando que tal omissão não pode ser suprida por meio de decreto.

Cumpre evidenciar que é pacífico nos autos o não recolhimento das contribuições previdenciárias, GILRAT, incidente sobre a aquisição de produção rural de produtor rural pessoa física, apuradas no Auto de Infração nº 51.054.631-5.

Ditas contribuições ao contrário do alegado na impugnação, foram instituídas nos termos do inciso II, caput do art. 25, da Lei nº 8.212/91, de modo a explicitar que os produtores rurais pessoas físicas com empregados passaram, em substituição à contribuição sobre a folha de salários, a contribuir em favor da Previdência Social somente sobre a "receita bruta decorrente da comercialização da produção" – base impositiva legítima e possível, sobremaneira após a EC nº 20/98 – razão pela qual, encontrando suporte na própria Constituição de 1988, passou a existir fundamento de validade para que legislação ordinária regulamentasse a exigência dessa espécie tributária.

Em contraposição às alegações de que o auto de infração é ilegal ou inconstitucional, bem como de que no lançamento, ocorre dupla oneração, tem-se a consignar que não cabe a esta instância de julgamento administrativo afastar a aplicação de leis ou atos normativos vigentes, sob o pretexto de violação de princípios e normas constitucionais.

#### DA CONTRIBUIÇÃO AO SENAR

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 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária.

Nesse ponto, assiste razão à recorrente, haja vista fato superveniente posterior à impugnação.

No presente caso, período de apuração, 01/08/2011 a 31/10/2013, há que se verificar se a sub-rogação do SENAR, é válida em momento anterior a 11 de janeiro de 2018, momento da entrada em vigor da Lei 13.606/2018 (artigo 16 e “caput” do artigo 40 da Lei nº 13.606/2018), que deu nova redação ao inciso I do parágrafo único do artigo 6º da Lei 9.528/1997.

Ocorre que, com relação à substituição tributária da Contribuição ao Senar prevista no “caput” do art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997, a Procuradoria da Fazenda Nacional, por meio do Parecer SEI nº 19443/2021/ME, aprovado por despacho da Procuradora-Geral da Fazenda Nacional, incluiu o tema na lista de dispensa de contestação, oferecimento de contrarrazões e interposição de recursos, em razão da sua pacificação em ambas as turmas de direito público do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sentido desfavorável à Fazenda Nacional Ementa do Parecer SEI nº 19443/2021/ME:

Substituição Tributária. Contribuição para o SENAR. Pessoa física e segurado especial. Lei 9.528, de 1997, art. 6º.

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.

No caso, verifica-se que o art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, serve de fundamento para a sub-rogação da contribuição previdenciária instituída no art. 25 da mesma Lei, mas não para a Contribuição devida ao Senar prevista no “caput” do art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

Não há, pois, base legal para a obrigação de retenção da contribuição pelo adquirente da produção rural, prevista no art. 11, § 5º, alínea “a”, do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 566, de 1992, por violar os dispositivos do Código Tributário Nacional (CTN) que determinam a responsabilidade tributária como decorrente de expressa disposição de lei, obstáculo que foi superado a partir da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018.

Assim, a obrigação de retenção da Contribuição devida ao Senar pela empresa adquirente é válida tão somente a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 2018, que acrescentou o parágrafo único ao art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997:

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 dada pela Lei nº 10.256, de 09/07/2001) Parágrafo único. A contribuição de que trata o caput deste artigo será recolhida: (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)I - pelo adquirente, consignatário ou cooperativa, que ficam sub-rogados, para esse fim, nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, independentemente das operações de venda e consignação terem sido realizadas diretamente com produtor ou com intermediário pessoa física; (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)II - pelo próprio produtor pessoa física e pelo segurado especial, quando comercializarem sua produção com adquirente no exterior, com outro produtor pessoa física, ou diretamente no varejo, com o consumidor pessoa física. (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)A aplicação do Parecer SEI nº 19443/2021/ME é resguarda pelo art. 98, parágrafo único, inciso II, alínea “c”, do RICARF/23.

Há precedentes recentes da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), Acórdão nº 9202-011.091, de 18/12/2023, Conselheira Relatora Sheila Aires Cartaxo Gomes, decididos por unanimidade de votos a favor do sujeito passivo, assim ementado:

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. PARECER PGFN 19443/2021.

Substituição Tributária. Contribuição para o SENAR. Pessoa física e segurado especial. Lei 9.528, de 1997, art. 6º. 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.

Considerando-se que, no presente processo, o auto de infração é relativo exclusivamente à exigência da Contribuição devida ao Senar, compreendendo as competências 08/2011 a 10/2013, cabe cancelar o DEBCAD 51.054.632-3 integralmente.

#### CONCLUSÃO

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que seja cancelado o DEBCAD 51.054.632-2, referente ao SENAR.

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Ferreira Nunes Leite**