

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 13116.722022/2018-14**ACÓRDÃO** 2402-012.713 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 04 de junho de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** FRIGOIAS INDUSTRIA & COMERCIO DE CARNE LTDA**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR. MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. NÃO CONHECIMENTO.

As alegações de defesa objeto do recurso voluntário que visem discutir matéria estranha à lide não devem ser conhecidas.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA PELO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA SOBRE O VALOR DA RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. ART. 25 DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 10.256/2001. VALIDADE. TEMA 669 STF.

Ao julgar o RE nº 718.874 (Tema 669), o Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade formal e material da contribuição do empregador rural pessoa física incidente sobre o valor da receita bruta da comercialização da produção rural, prevista no art. 25 da Lei nº 8.212/91, a partir da redação dada pela Lei nº 10.256/2001, sob o amparo da Emenda Constitucional nº 20/98.

RESPONSABILIDADE POR SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. ART. 30, IV, DA LEI Nº 8.212/91. ADI 4.395.

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.

AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Súmula Carf nº 1).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente o recurso voluntário, não se conhecendo das seguintes alegações (i) de ilegalidade da obrigação de recolhimento por pessoa jurídica da contribuição para o SENAR devida pelo produtor rural pessoa física; (ii) de que a contribuição ao SENAR foi instituída apenas em janeiro/2018 e (iii) da previsão constitucional para a criação do SENAR apenas sobre descontos em folha de pagamento, tendo em vista que visam a discutir matéria estranha à lide (contribuição ao SENAR) e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela (suplente convocada), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (p. 433) interposto em face da decisão da 8ª Turma da DRJ/BHE, consubstanciada no Acórdão nº 02-94.082 (p. 400), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata-se de Auto de Infração – AI (formulário de fls. 89/103) lavrado contra o contribuinte em epígrafe, no valor de R\$ 4.646.782,61, de 29/10/2018, referente a contribuições para a previdência social, incidentes sobre a comercialização da produção rural adquirida de pessoas físicas, códigos de receita 4863 e 2158, relativas às competências de 01/2014 a 12/2014, de 01/2015 a 12/2015 e de 01/2016 a 12/2016.

Consta no relatório fiscal de fls. 104/119 conforme segue.

No presente auto de infração foram lançadas as contribuições previdenciárias, sub-rogadas, incidentes sobre as aquisições de produção rural de pessoa física. As contribuições destinadas ao Senar, sub-rogadas, incidentes sobre as aquisições de produção rural de pessoa física, foram lançadas no auto de infração constante do processo administrativo fiscal (digital) nº 13116.722023/2018-51.

De acordo com o contrato social da empresa e suas alterações e com os dados constantes do Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral, o contribuinte é uma empresa individual de responsabilidade limitada, inscrita no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) sob o número de inscrição nº 07.779.699/0001-89, domiciliada à Rua Joaquim Machado – S/N – Quadra 03 – Lote 21 e 22 – Sítio Recreio Denise - Anápolis – GO, e exerce como atividade econômica principal, Frigorífico (abate de bovinos) – Código de Atividade Econômica (CAE): 10.11-2-01.

A fiscalizada, nos anos de 2014 a 2016, adquiriu produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, conforme notas fiscais eletrônicas, cujas informações estão detalhadas em 4 planilhas anexas: Planilha 01 – Compras de produção rural de pessoas físicas (NFe) – Matriz; Planilha 02 – Compras de produção rural de pessoas físicas (NFe) – Filial; Planilha 03 – Devoluções de produção rural de pessoas físicas (NFe) – Matriz; Planilha 04 – Diferença entre Compra e Devoluções (NFe) – Matriz.

Verificou-se que a empresa e sua filial, nos anos de 2014 a 2016, não declararam em GFIP (Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) as aquisições de produção rural de empregadores rurais pessoas físicas e nem recolheram, na qualidade de substituto tributário, as contribuições devidas pelos empregadores rurais pessoas físicas. Por isso, essas contribuições foram lançadas de ofício.

Processo judicial.

Em 24/2/2014, o sujeito passivo impetrou Mandado de Segurança Individual, com pedido de liminar, contra ato do Delgado da Receita Federal do Brasil em Anápolis - GO (Processo nº 0000746-76.2014.4.01.3502 – 2ª Vara da Subseção Judiciária de Anápolis-GO), objetivando, em sede de liminar, a inexistência da relação jurídica tributária, com a desobrigação da impetrante da retenção e do recolhimento da contribuição previdenciária relativa ao "Funrural".

O Juízo da 2ª Vara, Subseção Judiciária de Anápolis (GO) indeferiu a liminar pleiteada, todavia, em 11/7/2014, o TRF da 1ª Região deu provimento ao Agravo de Instrumento nº 13301-58.2014.4.01.0000/GO para desobrigar a agravante de promover a retenção do crédito tributário previsto nos incisos I e II do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991 quando da aquisição de produtos agropecuários fornecidos por produtor rural pessoa física.

Em 6/3/2015, foi prolatada sentença, na qual o MM Juiz de 1º grau concedeu a segurança pleiteada “para determinar que a autoridade coatora se abstenha de exigir do impetrante a retenção e o recolhimento da contribuição social incidente sobre a receita bruta derivada da aquisição da produção rural devida por empregador rural pessoa física, versada no incisos I e II do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991”.

Em grau de recurso, na data de 7/11/2016, a 8ª Turma do TRF da 1ª Região decidiu, por unanimidade, negar provimento à apelação da União (Fazenda Nacional) e à remessa oficial.

Em 30/10/2017, o TRF1 proferiu nova decisão acolhendo os embargos de declaração opostos pela União, com efeitos infringentes, para, na linha da tese firmada pelo STF, no julgamento do RE 718.874 (sob regime da repercussão geral), dar provimento à apelação e à remessa oficial e julgar improcedente o pedido inicial.

Em 20/11/2017, o acórdão transitou em julgado.

Defesa.

O autuado foi cientificado das autuações em 8/11/2018 (conforme documento de fl. 372) e apresentou impugnação em 6/12/2018, (conforme Termo de solicitação de juntada à fl. 373). Em sua impugnação de fls. 375/384, essencialmente:

Diz que, questionado pela autoridade tributária, quando a não declaração em GFIP de contribuições devidas a previdência social por sub-rogação informou por escrito "que não descontam as contribuições previdenciárias dos fornecedores de gado vivo por, à época dos fatos geradores estar amparado por medida judicial e não, as ter descontado, automaticamente não as informou".

Aduz que mesmo assim foi autuado pela falta de recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as aquisições de produtor rural pessoa física destinadas a Seguridade Social previstas na Lei nº 8.212/1991, artigo 25, inciso I e II, bem como as contribuições ao Senar.

Sujeito passivo amparado por mandado de segurança.

Diz que conforme documento anexo, em 24/2/2014, ingressou com Mandado de Segurança e que, no dia 6/3/2015, foi concedida a segurança onde o Juízo desobrigou o sujeito passivo do desconto e consequente recolhimento Funrural. Aduz que a Procuradoria da Fazenda ingressou com Agravo de Instrumento e a decisão restou mantida.

Assevera que não descontou o imposto do produtor rural pessoa física e que, por consequência não as recolheu. Diz que não pode ser autuado agora tendo em vista que no período autuado estava amparado por decisão judicial.

Contribuinte não descontou o imposto dos produtores rurais.

Afirma que a lei autoriza a descontar da produção o valor da contribuição social do empregador rural, mas no caso prático isso não ocorreu porque o produtor não permitia tal desconto e que ele estava amparado em decisão judicial (Mandado de Segurança) lhe impedindo de fazer o desconto.

Aduz que, por essa razão, não declarou essa comercialização, pois não descontou os valores devidos por esses produtores rurais.

Inconstitucionalidade das contribuições previdenciárias rurais no período autuado.

Alega que a contribuição foi declarada inconstitucional pelo STF nos períodos anteriores a 2017.

Assevera que a RFB tenta ressuscitar um tributo, que até o Carf vem decidindo ser inconstitucional. Cita decisão do Carf que se baseou no RE nº 363.852.

Diz que ao autuar, a RFB causou insegurança jurídica, procedendo inclusive o arrolamento de bens e com autuações que comprometem a sua solvência.

Afirma que o STF considerou inconstitucional o disposto no artigo 25 da Lei nº 8.212/1991 no RE nº 363.852 e que depois no RE nº 718.874 que considerou constitucional a exação passou a descontar e recolher tais contribuições.

Excesso de exação na aplicação das multas ferindo os Princípios Constitucionais da capacidade contributiva e do não confisco.

Apesar de ter esclarecido as divergências em GFIP para a fiscalização foi multado em 75 % que por ferir os Princípios Constitucionais da capacidade contributiva e do não confisco não pode prosperar.

Tece considerações sobre as modificações implementadas pela Lei nº 11.941/2009 e que as multas aplicadas estão em desalinho com a jurisprudência do Carf. Cita decisão do Carf que trata de aplicação de legislação posterior mais favorável ao contribuinte.

Conclui que a multa deve ser reduzida ao patamar de 20%.

Mudança na Lei para alíquota menor.

Disserta sobre o disposto sobre o CTN, artigo 106 e afirma que como o artigo 25, inciso I foi alterado pela Lei nº 13.606/2018, com alteração da alíquota de 2,1% para 1,2%, nada impede que o "Conselho" decida por analogia e aplique a alíquota menor, pois o aumento de tributos não deixa de ser uma penalidade. Pede tal medida, por considerar que não efetuou os descontos e estaria pagando tributos que não são devidos por ele.

Requer a aplicação do CTN, artigo 106, por analogia para reduzir a alíquota do tributo.

Contribuições para o Senar.

Diz que apesar da decisão do STF não ter tratado da contribuição para o Senar, uma vez que as bases de cálculo/fatos geradores são idênticos, por via reflexa a exação para o Senar também é inconstitucional.

Afirma que a eleição do sujeito passivo se deu por norma considerada inconstitucional (normas inseridas no ordenamento jurídico pelo artigo 1º da Lei nº 8.540/1992), portanto, inexistirá sujeição passiva à referida obrigação.

Diz que se a base de cálculo é materialmente inconstitucional ela também não pode servir de base de cálculo para o Senar que seria apenas um adicional do Funrural.

Tece considerações sobre a contribuição para o Senar para concluir pela sua inconstitucionalidade

Pedido.

Requer seja aceita a impugnação e provida afim de arquivar o processo e, caso não seja esse o entendimento que a multa seja reduzida a 20%.

Requer ainda seja aplicada retroatividade benigna para aplicar alíquota de 1,5%.

Requer, também, seja a parte relativa ao Senar anulada porque a base de cálculo de tributo declarado inconstitucional.

O impugnante juntou cópias de documentos (fls. 385/395).

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, nos termos do susodito Acórdão nº 02-94.082 (p. 400), conforme ementa abaixo reproduzida:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E PARA O SENAR. SUBROGAÇÃO.

A pessoa jurídica adquirente de produção rural de pessoa física, em razão da sub-rogação, é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias e para o Senar, incidentes sobre a receita bruta de comercialização auferida pelo produtor rural nessas transações.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

É vedado ao Fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o seu recurso voluntário (p. 433), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) a decisão de primeira instância reconhece a inconstitucionalidade da lei;

(ii) a responsabilidade tributária do adquirente por sub-rogação não foi tratada no RE 718.874/RS;

(iii) ilegalidade da obrigação de recolhimento por pessoa jurídica da contribuição para o SENAR devida pelo produtor rural pessoa física;

(iv) a contribuição ao SENAR foi instituída apenas em janeiro/2018;

(v) previsão constitucional para a criação do SENAR apenas sobre descontos em folha de pagamento; e

(vi) deve ser aplicada a redução de alíquota decorrente da alteração legislativa ocorrida em 2018.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo. Entretanto, não deve ser integralmente conhecido pelas razões a seguir expostas.

Das Matérias Não Conhecidas

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito referente à contribuição da empresa (cota patronal) e as devidas ao financiamento dos benefício concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do Trabalho (Sat/Rat).

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 104), tem-se que *a empresa FRIGOIÁS INDÚSTRIA & COMÉRCIO DE CARNE LTDA, CNPJ: 07.779.699/0001-89, e sua filial, nos anos de 2014 a 2016, não declararam em GFIP's (Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) as aquisições de produção rural de empregadores rurais pessoas físicas e nem recolheram, na qualidade de substituto tributário, as contribuições devidas pelos empregadores rurais pessoas físicas.*

Complementa a Fiscalização que, *neste auto de infração, foi realizado o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, sub-rogadas, incidentes sobre as aquisições de produção rural de pessoa física. As contribuições destinadas às OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS (SENAR), sub-rogadas, incidentes sobre as aquisições de produção rural de pessoa física, foram lançadas no auto de infração constante do processo administrativo fiscal (digital) nº 13116.722.023/2018-51.*

A Contribuinte, conforme igualmente exposto no relatório acima, defende, em seu recurso voluntário, os seguintes pontos:

- (i) a decisão de primeira instância reconhece a inconstitucionalidade da lei;
- (ii) a responsabilidade tributária do adquirente por sub-rogação não foi tratada no RE 718.874/RS;
- (iii) ilegalidade da obrigação de recolhimento por pessoa jurídica da contribuição para o SENAR devida pelo produtor rural pessoa física;
- (iv) a contribuição ao SENAR foi instituída apenas em janeiro/2018;
- (v) previsão constitucional para a criação do SENAR apenas sobre descontos em folha de pagamento; e
- (vi) deve ser aplicada a redução de alíquota decorrente da alteração legislativa ocorrida em 2018.

Pois bem!

No que tange especificamente às razões de defesa referentes à contribuição ao SENAR, impõe-se o não conhecimento das mesmas, tendo em vista que visam a discutir matéria estranha à lide.

De fato, conforme expressamente destacado pela autoridade administrativa fiscal, *as contribuições destinadas às OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS (SENAR), sub-rogadas, incidentes sobre as aquisições de produção rural de pessoa física, foram lançadas no auto de infração constante do processo administrativo fiscal (digital) nº 13116.722.023/2018-51.*

Como se vê – e em resumo – tem-se que o crédito tributário objeto do presente processo administrativo fiscal é composto, apenas, pelos débitos referente às *contribuições previdenciárias, sub-rogadas, incidentes sobre as aquisições de produção rural de pessoa física.*

Assim, por visarem a discutir matéria estranha à lide, impõe-se o não conhecimento das seguintes matérias suscitadas no apelo recursal: (i) ilegalidade da obrigação de recolhimento por pessoa jurídica da contribuição para o SENAR devida pelo produtor rural pessoa física; (ii) a contribuição ao SENAR foi instituída apenas em janeiro/2018; e (iii) previsão constitucional para a criação do SENAR apenas sobre descontos em folha de pagamento.

Das alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade da sub-rogação no recolhimento da contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural

No que tange às alegações da Contribuinte referentes à ilegalidade e/ou inconstitucionalidade da sub-rogação no recolhimento da contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, socorro-me aos escólios da Conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira, objeto do Acórdão nº 2402-012.381, de 03 de novembro de 2023, *in verbis*:

1.1 Da contribuição devida pelo produtor rural pessoa física sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural (art. 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91)

A Constituição Federal (CF) prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo empregador, empresa ou entidade equiparada incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; b) receita ou faturamento e; c) o lucro – art. 195, I, alíneas *a*, *b* e *c*, da CF, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98 (EC 20/98). Até o advento da EC 20/98, o art. 195, I, da CF dispunha que as contribuições sociais seriam pagas pelos empregadores apenas e incidiriam sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro. Apenas após a EC 20/98 passou-se a prever contribuições incidentes sobre a receita OU sobre o faturamento.

A CF dispõe, ainda, que o produtor rural e o cônjuge, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção - § 8º do art. 195 da CF, com a redação dada pela EC 20/98. Assim, ao produtor rural, fora do regime de economia familiar, restou a obrigação de recolher contribuições sobre a folha de salários, tal como os empregadores, empresas ou entidades equiparadas, nos termos do art. 195, I, da CF, cujo tratamento infraconstitucional encontra amparo no art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/91.

A contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural a ser paga pelo produtor em regime de economia familiar e autorizada pelo art. 195, § 8º, da CF foi estabelecida pelo art. 25 da Lei nº 8.212/91, cuja redação original previa a contribuição de 3% da receita bruta proveniente da comercialização da produção do produtor rural em regime familiar. Ocorre que a Lei nº 8.540/92 alterou a redação do art. 25 da Lei 8.212/91 para dispor que o contribuinte mencionado no art. 12, V, *a*, da mesma Lei também poderia recolher a contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção; a saber, *a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua.*

Eis que surge um problema.

A Constituição previa a contribuição sobre a **receita bruta** da comercialização apenas para o produtor rural em regime de economia familiar. Para outros segurados, até o advento da EC 20/98, a CF não previa contribuição que tivesse como base de cálculo a **receita**.

Para a instituição de contribuições para a seguridade social não previstas no texto constitucional (chamadas de *contribuições residuais*), a CF exige a veiculação por meio de lei complementar, nos termos do exigido por meio do art. 195, § 4º, CF. Todavia, tanto a Lei nº 8.212/91, quanto a de nº 8.540/92, são leis ordinárias e não satisfazem o comando constitucional que exige a edição de lei complementar.

Diante desses fatos, em fevereiro de 2010, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o **Recurso Extraordinário nº 363.852, declarou a inconstitucionalidade dos arts. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos arts. 12, incisos V e VII; 25, incisos I e II e; 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97**, e reconheceu que os contribuintes não estavam obrigados à retenção ou ao recolhimento por sub-rogação da contribuição social sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores pessoas físicas.

Ademais, em novembro de 2011, ao julgar o RE nº 596.177, em sede de recurso repetitivo (Tema 202 da Repercussão Geral), o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92 sob o fundamento de ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador e; necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social.

Finalmente, em setembro de 2017, a Resolução do Senado nº 15, de 12/09/2017, suspendeu a execução do art. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos arts. 12, inciso V; **25, incisos I e II e; 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97**, declarados inconstitucionais por decisão definitiva do STF no bojo do RE nº 363.852.

Mas, o caso não termina aqui.

A Lei nº 10.256, de 09/07/2001, também implementou alterações na redação do **art. 25 da Lei nº 8.212/91** e dispôs que 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, tratados, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da mesma Lei, seria de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

Em março de 2017, ao julgar o **RE nº 718.874, Tema 669** da Repercussão Geral, com trânsito em julgado em 21/09/2018, o STF decidiu pela constitucionalidade, formal e material, da contribuição social do empregador rural **pessoa física** instituída pela redação dada pela Lei **10.256/2001 ao art. 25 da Lei nº 8.212/91**, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção; e que a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal não se aplica à Lei 10.256/2001 e

não produz efeitos jurídicos em relação ao decidido no Tema 669 da Repercussão Geral.

Isso porque a Lei nº 10.256/2001, que alterou o artigo 25 da Lei 8.212/91 e reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, foi editada após a EC 20/98, momento em que já havia no texto constitucional a previsão de contribuição que tivesse a **receita** como base de cálculo, o que dispensa sua veiculação por meio de lei complementar.

Como dito antes, as Leis nºs 8.540/1992 e 9.258/97 são anteriores à EC 20/98 e somente com o advento desta emenda constitucional foi possível fixar, por meio de lei ordinária, a materialidade sobre a *receita bruta*.

Vale mencionar que, em abril de 2020, o STF, ao julgar o RE nº 761.263 (Tema 723 da repercussão geral), com trânsito em julgado em outubro de 2020, definiu que: *"É constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do segurado especial prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991"*. Esta é a contribuição a ser recolhida pelo produtor rural pessoa física que desempenha suas atividades em **regime de economia familiar**, sem empregados permanentes, sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

Portanto, até aqui, é válido o lançamento que tem como fundamento legal a cobrança das contribuições previstas no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

1.2 Da responsabilidade por sub-rogação da empresa adquirente (art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91)

No tocante à **sub-rogação**, importa assinalar que desde a sua redação original, o art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 previa que o adquirente, o consignatário ou a cooperativa estavam sub-rogados nas obrigações do **segurado especial** pelo cumprimento das obrigações do art. 25.

Com o advento da redação dada pela Lei nº 8.540/92, passou a incluir a **pessoa física** descrita no art. 12, V, *a*, da mesma Lei. Assim, o adquirente da produção rural do produtor rural pessoa física e do segurado especial ficou responsável, por sub-rogação (art. 30, V, da Lei nº 8.212/91), ao recolhimento da contribuição devida pelo produtor rural pessoa física sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural (art. 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91).

Em dezembro de 2022, a Suprema Corte julgou parcialmente procedente a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4.395, que questionou 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. Não obstante, ao invés de concluir o julgamento, o STF decidiu pela suspensão do julgamento para proclamação do resultado em sessão presencial, conforme extrai-se do próprio andamento da ação constitucional no sítio do STF.

(...)

O art. 28 da Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999, que dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade perante o STF, determina que dentro do prazo de dez dias após o trânsito em julgado da decisão, o Supremo Tribunal Federal fará publicar em seção especial do Diário da Justiça e do Diário Oficial da União a parte *dispositiva do acórdão*.

Com isso, a declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, inclusive a interpretação conforme a Constituição e a declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, passa a ter eficácia contra todos e efeito vinculante em relação aos órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública federal, estadual e municipal.

Por seu turno, o Regimento Interno do CARF (art. 62) preceitua que é vedado ao julgador afastar a aplicação ou deixar de observar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, salvo se tiver sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF; ou se o fundamento do crédito tributário for objeto de Súmula Vinculante ou decisão definitiva do STF ou STJ, em sede de julgamento de recursos repetitivos. Estabelece, ainda, a obrigatoriedade de reprodução pelos conselheiros do CARF das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ em julgamento de recursos repetitivos, nos termos dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC/15.

Pendente a proclamação do resultado da ADI 4395 e não havendo qualquer disposição determinando a suspensão dos processos administrativos até o julgamento final da ADI 4.395, cabe ao julgador do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em respeito ao princípio da legalidade do enunciado nº 2 da Súmula deste Órgão, a aplicação da legislação vigente.

Ademais, por ora, vigora a Súmula Vinculante CARF nº 1502 que dispõe 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.

(...)

Portanto, correto o lançamento decorrente da sub-rogação da contribuição quando da aquisição da produção rural de pessoa física, nos termos do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, pendente a conclusão do julgamento realizado no bojo da ADI 4395.

Nesse ponto, sem razão a recorrente.

No caso em análise, tem-se que o lançamento fiscal, realizado em 2018, refere-se a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 2014 e 2016, posterior, portanto, à publicação da Lei nº 10.256, de 2001.

Assim, aplicando-se ao presente caso o racional do precedente ora adotado como razões de decidir, afigura-se incólume o lançamento decorrente da sub-rogação da contribuição quando da aquisição da produção rural de pessoa física, nos termos do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, pendente a conclusão do julgamento realizado no bojo da ADI 4395.

No que tange à alegação da Recorrente no sentido de que à época do período fiscalizado possuía decisão judicial que a desobrigava de reter e recolher o FUNRURAL, melhor sorte não lhe assiste.

Isto porque, a discussão judicial deflagrada pela autuada neste particular obsta a apreciação no âmbito administrativo acerca das objeções à exigência das contribuições previdenciárias incidentes sobre a sub-rogação da comercialização da produção rural.

De fato, não pode a Administração Tributária, por seu contencioso administrativo, imiscuir-se em matéria decidida (ou ser decidida) pelo Poder Judiciário, pois cabe a este tutelar a Administração, e não o inverso.

É essa, pois, a inteligência da Súmula CARF nº 1, *in verbis*:

Súmula CARF nº 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Neste esboço, em face da renúncia ao contencioso administrativo nos termos acima exposto, impõe-se o não conhecimento do recurso voluntário também neste particular.

Ademais, ainda que fosse possível conhecer a matéria em questão, ainda assim faleceria razão à Recorrente, tendo em vista que, à época do lançamento fiscal (e não dos fatos geradores, conforme sustentado pela Contribuinte), a decisão judicial que lhe desobrigava de reter e recolher o FUNRURAL já havia sido reformada, conforme expressamente destacado pelo Colegiado de origem, *in verbis*:

Conforme informação contida no relatório fiscal, em 24/2/2014, o sujeito passivo impetrou Mandado de Segurança Individual, com pedido de liminar, contra ato do Delgado da Receita Federal do Brasil em Anápolis - GO (Processo nº 0000746-76.2014.4.01.3502 – 2ª Vara da Subseção Judiciária de Anápolis-GO), objetivando, em sede de liminar, a inexistência da relação jurídica tributária, com a desobrigação da impetrante da retenção e do recolhimento da contribuição previdenciária relativa ao "Funrural". O Juízo da 2ª Vara, Subseção Judiciária de Anápolis (GO) indeferiu a liminar pleiteada, todavia, em 11/7/2014, o TRF da 1ª Região deu provimento ao Agravo de Instrumento nº 13301-58.2014.4.01.0000/GO para desobrigar a agravante de promover a retenção do crédito tributário previsto nos incisos I e II do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991

quando da aquisição de produtos agropecuários fornecidos por produtor rural pessoa física.

Em 6/3/2015, foi prolatada sentença, na qual o MM Juiz de 1º grau concedeu a segurança pleiteada “para determinar que a autoridade coatora se absteresse de exigir do impetrante a retenção e o recolhimento da contribuição social incidente sobre a receita bruta derivada da aquisição da produção rural devida por empregador rural pessoa física, versada nos incisos I e II do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991”. Em grau de recurso, na data de 7/11/2016, a 8ª Turma do TRF da 1ª Região decidiu, por unanimidade, negar provimento à apelação da União (Fazenda Nacional) e à remessa oficial. Contudo, em 30/10/2017, o TRF1 proferiu nova decisão acolhendo os embargos de declaração opostos pela União, com efeitos infringentes, para, na linha da tese firmada pelo STF, no julgamento do RE 718.874 (sob regime da repercussão geral), dar provimento à apelação e à remessa oficial e julgar improcedente o pedido inicial. Em 20/11/2017, o acórdão transitou em julgado. (grifo original)

Os documentos de fls. 363/367 corroboram as informações fiscais acerca dessas decisões.

Percebe-se, portanto, que o autuado, quando da lavratura do auto de infração, não era portador de nenhuma decisão judicial que o autorizasse a deixar de recolher as contribuições incidentes sobre os valores de aquisição de produção rural de pessoa física na condição de sub-rogado.

Ademais, o provimento liminar em sede de mandado de segurança é sempre provisório e a parte que se beneficia da medida acautelatória fica sujeita à sua cassação e deve arcar com os consectários decorrentes da decisão porque a cassação tem efeitos ex tunc. E, **conforme visto, a decisão final transitada em julgado não afastou a obrigatoriedade do desconto e do recolhimento das contribuições objeto da autuação.**

(grifei e destaquei)

Da Aplicação Retroativa de Alíquota Menor Superveniente

Neste ponto, a Recorrente defende que a Lei utilizada para embasar o auto de infração, recebeu diversas mudanças no decorrer dos anos, a mais impactante, foi a Lei 13.606/18 que trata da redução das alíquotas, a qual o sujeito passivo pugnou pela aplicação destas alíquotas na impugnação, e que tampouco foi apreciado este pedido no acórdão ora combatido. O auto de infração, foi elaborado sobre a alíquota de 2,3%, e a Lei vigente, permite a alíquota de 1,3%, como abaixo estampado.

Sobre o tema, o órgão julgador de primeira instância expressamente destacou e concluiu que:

Sendo assim, tendo em vista que conforme a Lei nº 8.212/1991, artigo 33, § 5º, 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, tem-se que são devidas pelo sujeito passivo as contribuições lançadas com os juros e multas aplicáveis ao lançamento de ofício.

O CTN dispõe que:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

[...]

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

[...]

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. (grifo original)

Portanto, com base na legislação citada, **não pode ser acolhido o pedido do impugnante de aplicação da legislação posterior** (Lei nº 13.603, de 6/9/2018, publicada no DOU de 10/1/2018) **que alterou as alíquotas aplicáveis para fatos geradores ocorridos a partir da publicação das alterações citadas na defesa**, pois há disposição legal expressa aplicável ao caso (fato gerador ocorrido na vigência de uma lei com redação específica que fez nascer a obrigação tributária). (grifei e destaquei)

O próprio CTN, artigo 108, veda a aplicação de analogia quando há disposição legal expressa.

Esclareça-se, ainda, que a interpretação sistêmica do contido no CTN, não autoriza a retroação de legislação para alcançar fato gerador definitivamente ocorrido. Especificamente, também consta no CTN que:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Dessa feita, tendo em vista que a legislação que a defesa pretendia ver retroagir se refere a tributo, e não à penalidade, e que penalidade não se confunde com o conceito de tributo, conforme o conteúdo do CTN, não podem prosperar as alegações e pedidos do contribuinte de aplicação de alíquota instituída após a ocorrência do fato gerador. (grifei e destaquei)

Adicionalmente às razões de decidir supra reproduzidas, ora adotadas como fundamento do presente voto, cumpre trazer à baila as disposições dos artigos 105 e 106 do CTN, que tratam da aplicação da legislação tributária. Confira-se:

CAPÍTULO III

Aplicação da Legislação Tributária

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Como se vê, não há nos dispositivos legais em destaque norma que ampare a pretensão da Recorrente, no sentido de ser aplicada, retroativamente, a alíquota estabelecida por Lei superveniente.

Neste esboço, não há qualquer reparo a ser feito na decisão de primeira neste particular, impondo-se a sua manutenção neste ponto pelos seus próprios fundamentos.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente o recurso voluntário, não se conhecendo das alegações (i) ilegalidade da obrigação de recolhimento por pessoa jurídica da contribuição para o SENAR devida pelo produtor rural pessoa física, (ii) a contribuição ao SENAR foi instituída apenas em janeiro/2018 e (iii) previsão constitucional para a criação do SENAR apenas sobre descontos em folha de pagamento, tendo em vista que visam a discutir matéria estranha à lide (contribuição ao SENAR) e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior