



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 13603.723862/2012-17  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-007.846 – 2ª Turma  
**Sessão de** 21 de maio de 2019  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** NUTRIBEL NUTRICAÇÃO BETIM EIRELI

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 01/01/2010

PRODUTOR RURAL. 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 na legislação previdenciária vigente.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO.

Tratando-se de contribuição para outras entidades ou fundos que tem a mesma base de incidência das contribuições previdenciárias, a sub-rogação da contribuição ao SENAR na pessoa do adquirente de produtos de pessoas físicas tem amparo no inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212/1991 e demais normas de regência.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIACÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF, sendo órgão do Poder Executivo, não possui competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária que amparou o lançamento, de acordo com a Súmula CARF nº 2: "o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2803-003.319 proferido pela 3ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 14 de maio de 2014, no qual restou consignada a seguinte ementa:

*AUSENTE SITUAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE COM REPERCUSSÃO GERAL QUE DETERMINE A APLICAÇÃO DAS DETERMINAÇÕES DO RICARF NESSE PONTO. O CRÉDITO ESTÁ*

*FUNDANDO EM OUTRAS NORMAS AO INVÉS DAS NORMAS CONSIDERADAS INCONSTITUCIONAIS. A CONTRIBUIÇÃO AO SENAR É DEVIDA. PORÉM A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUBSTITUIÇÃO FICA EXCLUÍDA, ANTE A AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. A DRJ DEMONSTROU QUE A ALEGAÇÃO DE ERRO ENTRE MANAD X GFIP E REPRODUÇÃO DOS SEGURADOS. CUIDASE DE ALEGAÇÃO IMPROCEDENTE O QUAL ADOTEI. A MULTA É DEVIDA, POIS OS DEMAIS CRÉDITOS, TAMBÉM, O SÃO.*

No que se refere ao **Recurso Especial interposto**, fls. 881 a 890, houve sua admissão, por meio do **Despacho** de fls. 892 a 894, **para rediscutir responsabilidade tributária do adquirente de produção rural fornecida por contribuinte individual ou segurado especial**.

Em seu **recurso, aduz a Fazenda**, em síntese, que:

a) *constou do acórdão recorrido que a responsabilidade tributária do adquirente de produção rural fornecida por contribuinte individual ou segurado especial não poderia ter sido instituída mediante decreto, nos termos do CF/88 e da CTN;*

b) *não obstante o exposto, a responsabilidade tributária do adquirente da produção rural fornecida pelo contribuinte individual ou segurado especial tem previsão no art. 30, IV, da Lei n.º 8.212/91;*

c) *considerando-se que as contribuições para terceiros se sujeitam aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios das contribuições estabelecidas pela Lei n.º 8.212/1991 e das contribuições instituídas a título de substituição, a obrigação de descontar e recolher os valores devidos pelo produtor rural pessoa física ao SENAR (em razão da obtenção de receita bruta*

*auferida pela comercialização de produção rural) é do adquirente pessoa jurídica;*

*d) fundamentação da Egrégia Turma de que inexistente dispositivo legal imputando responsabilidade tributária ao adquirente não podem prosperar, pois, conforme se observa, a responsabilidade tributária não deriva simplesmente do Decreto nº 790/93, mas sim de norma legal com status de lei ordinária.*

Intimado, o **Contribuinte** apresentou **Contrarrrazões, fls. 928 e seguintes:**

*a) não merece prevalecer o entendimento esposado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, uma vez que o citado artigo 30, IV, da Lei 8.212/91, impõe, expressamente, a responsabilidade por substituição apenas da contribuição ao INSS de 2% da receita da comercialização da produção rural (Funrural) e de 0,1% ao SAT, não se referindo à contribuição ao SENAR (0,2%);*

*b) mesmo sendo devida a contribuição ao SENAR, cumpre destacar que a sua exigência do adquirente dos produtos rurais, por sub-rogação, não está inserida no art. 30, IV, da Lei 8.212/91;*

*c) a contribuição devida ao SENAR sobre a receita bruta da comercialização da produção rural encontra fundamento de validade no art. 1º da Lei 8.315/91 e na Lei n.º 9.528/97, com a redação dada pela Lei 10.256/2001 e jamais no artigo 25 da Lei 8.212/91, ao qual se refere o art. 30, IV;*

*d) portanto, a contribuição é do empregador rural pessoa física, a quem cabe promover o pagamento da exação.*

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os demais requisitos de admissibilidade.

Consoante narrado, a matéria objeto da divergência suscitada é a **responsabilidade tributária do adquirente de produção rural fornecida por contribuinte individual ou segurado especial quanto à contribuição ao SENAR.**

Aduz a Recorrente que as contribuições para terceiros se sujeitam aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios das contribuições estabelecidas pela Lei nº 8.212/1991 e das contribuições instituídas a título de substituição, a obrigação de descontar e recolher os valores devidos pelo produtor rural pessoa física ao SENAR (em razão da obtenção de receita bruta auferida pela comercialização de produção rural) é do adquirente pessoa jurídica.

Acrescentou a Procuradoria que a responsabilidade tributária do adquirente da produção rural fornecida pelo contribuinte individual ou segurado especial tem previsão no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91.

Por outro lado, em sede de contrarrazões, o Contribuinte aduziu que não merece prevalecer o entendimento esposado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, uma vez que o citado artigo 30, IV, da Lei 8.212/91, impõe, expressamente, a responsabilidade por substituição apenas da contribuição ao INSS de 2% da receita da comercialização da produção rural (Funrural) e de 0,1% ao SAT, não se referindo à contribuição ao SENAR (0,2%).

Portanto, a contribuição ao SENAR, segundo o Recorrido, é de responsabilidade do empregador rural pessoa física, a quem cabe promover o pagamento da exação.

A respeito do tema, utilizo como razões de decidir os fundamentos dispostos no voto de lavra do Conselheiro Ronnie Soares Anderson, constantes do Acórdão n.º 2402-005.808 da 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da 2ª Seção de Julgamento, pois o meu entendimento converge, na íntegra, com o seu posicionamento. Segue abaixo o teor da decisão:

*No tocante à constitucionalidade da subrogação das contribuições previdenciárias guerreadas, não são necessárias maiores lucubrações argumentativas para concluir-se que a irresignação em comento não merece prosperar.*

*É cediço que o STF reconheceu, quando do julgamento do RE nº 363.852/MG (j. 3/2/2010), ratificado pelo acórdão exarado em sede de repercussão geral no RE nº 596.177/RS (j. 29/8/2011), a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92, o qual respaldava o art. 25 da Lei nº 8.212/91, no que tange à contribuição social exigida do empregador rural pessoa física sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.*

*Isso, porque considerou inconstitucional a instituição de nova fonte de custeio por meio de lei ordinária, sem observância de lei complementar para tanto.*

*Porém a autuação contestada tem supedâneo legal diverso, a saber, os artigos 30, inciso IV, e 25 da Lei nº 8.212/91, este último já com a redação dada pela Lei nº 10.256/01, em consonância com a novel redação do art. 195 da Carta Magna, nos termos da Emenda Constitucional nº 20/98, que acresceu o vocábulo "receita" ao texto do artigo.*

*A precitada inconstitucionalidade reconhecida sob o rito do art. 545B do CPC, por conseguinte, não atinge o diploma no qual se amparou o lançamento, valendo frisar que tampouco a sistemática de subrogação, por si só, foi considerada inconstitucional sob qualquer prisma, à luz da precitada decisão do STF.*

*A par disso, é sabido que a repercussão geral reconhecida em 23/8/2013 no RE nº 718.874/RS, no que diz respeito à redação conferida ao art. 25 da Lei nº 8.212/91 pela Lei nº 10.256/01, já foi devidamente submetida ao Plenário do Pretório Excelso, conforme noticiado no Informativo STF nº 859 (27 a 31 de março de 2017) 1:*

*DIREITO TRIBUTÁRIO LIMITAÇÃO AO PODER DE TRIBUTAR Contribuição social do empregador rural sobre a receita da comercialização da produção*

*É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção. Com base nesse entendimento, o Plenário, por maioria, deu provimento a recurso extraordinário em que se discutia a constitucionalidade do art. 25 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pelo art. 1º da Lei 10.256/2001, que reintroduziu, após a Emenda Constitucional 20/1998, a contribuição a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, mantendo a alíquota e a base de cálculo instituídas por leis ordinárias declaradas inconstitucionais em controle difuso pelo Supremo Tribunal Federal (STF). O Colegiado observou que a Lei 9.528/1997 incluiu no “caput” do art. 25 da Lei 8.212/1991 a contribuição do empregador rural pessoa física, cuja base de cálculo é a receita bruta proveniente da comercialização da produção. Como a receita bruta não figurava no elenco do art. 195, I, da*

*Constituição Federal (CF) como uma base de cálculo possível para a incidência de contribuições sociais, o STF, em dois precedentes, concluiu pela inconstitucionalidade do emprego dessa base de cálculo, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, nos termos do art. 195, § 4º, da CF. Entretanto, com a Emenda Constitucional 20/1998, que incluiu a receita ao lado do faturamento como uma materialidade passível de ser tributada para fins de financiamento da seguridade social (CF, art. 195, I), passou a ser possível a instituição de contribuição patronal do empregador rural pessoa física com base na receita bruta proveniente da comercialização da produção. Assim, a Lei 10.256/2001 reincluiu a figura do empregador rural pessoa física na disciplina já existente e em vigor para o segurado especial — produtor rural que não tem empregados. A Corte ressaltou que a norma impugnada, ao incluir um novo sujeito passivo no dispositivo de uma lei que já existia e já definia claramente os elementos do fato gerador, a base de cálculo e a alíquota, violou o princípio da legalidade. Ademais, ao dar tratamento diferenciado para o produtor rural, o empregador rural pessoa física e o empregador urbano pessoa física, a lei em questão não ofendeu o princípio da isonomia, pois, se assim fosse, em nenhuma hipótese seria possível desonerar a folha de salários como política tributária. Vencidos os ministros Edson Fachin (relator), Rosa Weber, Ricardo Lewandowski, Marco Aurélio e Celso de Mello, que negavam provimento ao recurso. Pontuavam que o art. 1º da Lei 10.256/2001, ao recolocar o empregador rural pessoa física na condição de contribuinte do tributo, sem dispor expressamente sobre os demais elementos da regra-matriz de incidência tributária, de modo a aproveitar do binômio base de cálculo/fato gerador e da alíquota já prevista para a figura do segurado especial, teria vulnerado a CF. Não seria possível*

*conceber técnica legislativa que permitisse o aproveitamento das alíquotas e bases de cálculo de contribuição social com inconstitucionalidade reconhecida pelo STF.*

*Consignavam que a Emenda Constitucional 20/1998 em nada teria alterado essa conclusão, pois inviável reputar a validade de uma norma legal anteriormente considerada inconstitucional, em decorrência de uma alteração formal da CF. Além disso, haveria inconstitucionalidade material da norma impugnada também por patente violação ao princípio da isonomia, em virtude de injustificado tratamento diferenciado conferido aos empregadores pessoa física, a depender da ambiência do labor, se urbano ou rural. Frisavam que também procederia a afirmação de que o empregador rural pessoa física seria duplamente tributado, em razão da incidência simultânea de contribuições sociais, o que atrairia a vedação ao “bis in idem”. RE 718874/RS, rel. orig. Min. Edson Fachin, red. p/ o ac. Min. Alexandre de Moraes, julgamento em 29 e 30.3.2017. (RE718874) (grifos do original)*

*Firmou-se, assim, a tese de repercussão geral do STF no Tema nº 6692:*

*É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.*

*Constata-se, por conseguinte, já estarem superadas as argumentações do contribuinte, não havendo como prosperar o recurso vertido no particular.*

*Nesse rumo, há que se rejeitar também a alegação do contribuinte de que não há respaldo normativo para a exigência das contribuições ao SENAR (art. 6º da Lei nº 9.528/97, com a redação dada pela Lei nº 10.256/01) sob a sistemática da subrogação, fundada esta nos incisos III e IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91.*

*Isso porque essa mesma lei estendia às contribuições destinadas aos terceiros as mesmas condições estabelecidas para as contribuições previdenciárias, conforme dispunha o §1º do seu art. 94. Essa regra permaneceu válida até 2/5/2007, quando entrou em vigor a Lei nº 11.457/07 que trata do tema nos mesmos termos que a norma revogada:*

*Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.*

*§ 1º A retribuição pelos serviços referidos no caput deste artigo será de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do montante arrecadado, salvo percentual diverso estabelecido em lei específica.*

*§ 2º O disposto no caput deste artigo abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem*

*sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.*

*§ 3º As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial. (grifei)*

*Não bastasse, cabe apontar que o Decreto nº 566/92 (com a redação dada pelo Decreto nº 790/93), o qual aprovou o Regulamento do SENAR, já previa, na alínea 'a' do § 5º de seu art. 11, o recolhimento dessa contribuição pela via da subrogação:*

*Art. 11. Constituem rendas do SENAR:*

*(...)*

*II contribuição compulsória, a ser recolhida à Previdência Social, de um décimo por cento incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção da 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;*

*(...)*

*§ 5º A contribuição de que trata este artigo será recolhida:*

*a) pelo adquirente, consignatário ou cooperativa que ficam subrogados, para esse fim, nas obrigações do produtor;*

*(...) (grifei)*

*Por conseguinte, constata-se que a técnica de arrecadação instituída para as contribuições previstas no art. 25 da Lei n.º 8.212/91, qual seja, a subrogação nas obrigações de recolher as contribuições incidente sobre a receita da comercialização da produção rural da pessoa física com empregados e do segurado especial é aplicável à contribuição destinada ao SENAR, conforme dispositivos normativos supramencionados.*

*De mais a mais, convém mencionar que a contribuição devida ao SENAR não foi objeto de exame de constitucionalidade no precitado RE nº 363.852/MG.*

*E, de todo modo, a mera leitura da peça recursal desvela que substancial parte dos questionamentos quanto à subrogação das contribuições previdenciárias e ao SENAR, tal como o aventado desrespeito do art. 62 do ADCT cingem-se, de um modo ou de outro, a apontar vícios de inconstitucionalidade em sua matriz legal.*

*Nessa esteira, impõe-se a aplicação no caso do art. 26A do Decreto nº 70.235/72, e da Súmula CARF nº 2, esta por força do art. 72 do RICARF:*

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz