



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13864.720144/2017-14</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-003.782 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	5 de junho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FRIGO FENIX COMERCIO DE CARNES EM GERAL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

PRECLUSÃO CONSUMATIVA. ADITAMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Após a apresentação tempestiva do recurso voluntário, há perda da faculdade de protocolar novo recurso ou emendar o já apresentado, mesmo dentro do prazo, por força da preclusão consumativa.

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DO EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. FATOS GERADORES SOB A ÉGIDE DA LEI Nº 10.256, DE 2001. EMPRESA ADQUIRENTE. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO. SUB-ROGAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 150.

Para fatos geradores sob a égide da Lei nº 10.256, de 2001, é devida a contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção. A lei atribuiu à empresa adquirente a responsabilidade pelo recolhimento desta contribuição, na condição de sub-rogada pelas obrigações do produtor rural. Inteligência do enunciado da Súmula CARF nº 150.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. INCONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO. REGIMENTO INTERNO DO CARF. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária que determina a responsabilidade da empresa adquirente pelo recolhimento da

contribuição previdenciária, na condição de sub-rogada pelas obrigações do produtor rural pessoa física.

**Assunto: Outros Tributos ou Contribuições**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA AO SENAR SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. VIGÊNCIA.

A obrigação de retenção da Contribuição devida ao Senar pelo empregador rural pessoa física, com fundamento na sub-rogação do adquirente da produção rural, é válida tão somente a partir do dia 10/01/2018, data da vigência da Lei nº 13.606, de 2018, que incluiu o parágrafo único ao art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir o lançamento da Contribuição devida ao Senar.

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Alex Friess** – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade e Cleber Alex Friess (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 03-082.595, de 23/11/2018, prolatado pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), cujo dispositivo considerou improcedente as impugnações apresentadas pelos sujeitos passivos (fls. 704/731):

O acórdão está assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa tanto a origem do lançamento como os fatos geradores incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural de pessoa física, não há que se falar em nulidade.

O núcleo essencial do elemento pessoal, enunciado nos dispositivos da regra matriz de incidência das contribuições sociais decorrentes da produção rural, exige somente que a receita bruta seja proveniente de produtores rurais pessoas físicas, que poderão, para fins de concessão de benefícios previdenciários, ser classificados como segurados especiais ou empregadores rurais pessoas físicas (contribuintes individuais).

INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO. DESCABIMENTO DE APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. PERÍODO POSTERIOR À LEI 10.256/2001. EXIGÊNCIA.

A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22 da Lei 8.212/1991, e do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea “a” do inciso V e no inciso VII do art. 12 dessa lei, destinada à Seguridade Social, é de 2,1% (previdenciária + SAT/GILRAT) da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção. Inteligência do artigo 25, incisos I e II, da Lei 8.212/1991.

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição do empregador rural pessoa física em razão da responsabilidade tributária por sub-rogação, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento. Inteligência dos incisos III e IV artigo 30 da Lei 8.212/1991.

O Supremo Tribunal Federal (STF), por meio do RE 718.874/RS, declarou que é constitucional formal e materialmente a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

No presente caso, as contribuições devidas à previdência social são de período posterior à Lei 10.256/2001, que foi arremada na Emenda Constitucional (EC) 20/1998.

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS (SENAR). ARRECADAÇÃO.

A arrecadação das contribuições para outras Entidades e Fundos Paraestatais/Terceiros deve seguir os mesmos critérios estabelecidos para as contribuições Previdenciárias (art. 3º, § 3º da Lei 11.457/2007).

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO SENAR. INAPLICABILIDADE DO RE 363.852/MG DO STF.

Não houve, no âmbito do RE 363.852/MG, apreciação dos aspectos relacionados à inconstitucionalidade do art. 25 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 10.256/2001.

Após a vigência da Lei 10.256/2001, a contribuição destinada ao SENAR não foi objeto de reconhecimento de inconstitucionalidade no RE 363.852/MG, não existindo questionamento acerca da legitimidade de sua cobrança.

LEI 10.256/2001. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE PRODUÇÃO RURAL. RESOLUÇÃO SENADO FEDERAL. INAPLICABILIDADE.

Não havendo Resolução do Senado Federal suspendendo os dispositivos da Lei 10.256/2001, as contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta obtida com a comercialização da produção rural de pessoa física possuem densidade normativa legal e constitucional.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. MATÉRIA DE DIREITO NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Matéria de direito não discutida na peça impugnatória é atingida pela preclusão, não podendo mais ser debatida na fase recursal.

ADMINISTRADORA. MANDATÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. OCORRÊNCIA.

Evidenciado um conjunto fático-probatório de atos tendentes a impedir, retardar, total ou parcialmente, excluir ou modificar o preciso conhecimento do domicílio fiscal, ou a correta formação da matéria tributável, com prejuízo à Fazenda Pública, isso configura a prática de atos com violação aos limites da lei e aos limites estatutários ou contratuais de sua atuação, a teor dos incisos II e III do artigo 135 do CTN. No caso, cabe à responsabilização solidária da gerente-administrativa e mandatária da empresa atuada que, consciente e voluntariamente, deixou de manter atualizados os registros empresariais e comerciais da empresa atuada junto ao Fisco Federal.

Impugnação Improcedente

Extrai-se do Relatório Fiscal que o processo administrativo é composto de 2 (dois) Autos de Infração (AI), relativamente a fatos geradores ocorridos no período de 01/2013 a 12/2013, nos seguintes termos (fls. 19/35):

(i) lançamento referente às contribuições para a Previdência Social incidentes sobre a comercialização da produção rural adquirida de pessoas físicas, devidas por sub-rogação, nos termos do art. 25, incisos I e II, c/c art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (fls. 02/11); e

(ii) lançamento referente à contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar) incidente sobre a comercialização da produção rural adquirida de pessoas físicas, devidas por sub-rogação, conforme art. 6º da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, c/c art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991 (fls. 12/18).

A fiscalização apurou a base de cálculo do lançamento a partir das notas fiscais eletrônicas de entrada emitidas pela pessoa jurídica, referentes às aquisições de produção rural de produtor pessoa física (Planilha 1, às fls. 36/150).

Segundo o relato fiscal, o sujeito passivo adquiriu produtos rurais de produtor rural pessoa física e, na condição de sub-rogado pelas obrigações tributárias do vendedor, deixou de reter e recolher nas épocas próprias as contribuições devidas em lei, tampouco informou os valores, mensalmente, no campo próprio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

Em razão da conduta reiterada e intencional da empresa adquirente de não declarar, nem recolher as contribuições, a fiscalização tributária aplicou a multa de ofício qualificada de 150%, com fulcro no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, c/c art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (sonegação).

Por último, a autoridade lançadora imputou responsabilidade solidária a Rita de Cássia Fernandes da Silva, por ela exercer efetivamente a gerência e administração da sociedade, na qualidade de mandatária, com fundamento no art. 135, inciso II e III, do Código Tributário Nacional (CTN). A fiscalização acrescentou, ainda, a dissolução irregular da empresa, em razão da não localização no domicílio fiscal.

A empresa tomou ciência dos autos de infração no dia 08/02/2018, por meio de edital, enquanto a responsável solidária, em 16/02/2018 (fls. 641 e 644/645).

No dia 08/03/2018, a pessoa jurídica protocolou impugnação, em que alegou, em preliminar, a nulidade do lançamento fiscal (fls. 663/664 e 665/671).

No mérito, a empresa defendeu a inexigibilidade das contribuições incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, haja vista a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal (STF). Alegou também a falta de suporte normativo para impor a obrigação de recolher a Contribuição devida ao Senar, incidente sobre a comercialização da produção rural da pessoa física.

Quanto à responsável solidária, apresentou impugnação na mesma data. Em síntese, aduziu os seguintes argumentos de fato e de direito para a improcedência do crédito tributário (fls. 647/648 e 649/657):

(i) o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540, de 1992, que deu nova redação aos art. 12, incisos V e VII, art. 25, incisos I e II, e art. 30, inciso IV, todos da Lei nº 8.212, de 1991, nos julgamentos dos Recursos Extraordinários (RE) nº 363.852/MG e nº 596.177/RS (Tema 202/STF);

(ii) a Resolução nº 15, de 12 de setembro de 2017, do Senado Federal suspendeu a execução do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, por força da decisão definitiva no RE nº 363.852/MG;

(iii) inexistente norma jurídica válida para dar lastro à sub-rogação do adquirente da produção rural de produtores rurais pessoas físicas; e

(iv) a fiscalização não comprovou a prática de qualquer ato com infração à lei ou excesso de poderes, que autorize a responsabilidade por solidariedade com fundamento no art. 135 do CTN.

Em 30/04/2019, antes da intimação da decisão de piso, a responsável solidária apresentou recurso voluntário (fls. 740/751).

Após breve relato dos fatos, a pessoa física repisa os argumentos da impugnação no sentido de que o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, inclusive a matéria foi objeto da Resolução nº 15/2017, do Senado Federal. A sub-rogação poderia ser validamente instituída desde que por norma legal posterior à Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001, o que não ocorreu.

Inelutavelmente, o raciocínio se aplica à contribuição previdenciária destinada ao risco ambiental/aposentadoria especial e à Contribuição devida ao Senar, ambas integrantes dos autos de infração, pelos mesmos fundamentos de validade sobre responsabilidade tributária pelo pagamento de tributo.

Ao final do apelo recursal, a recorrente afirma que a autoridade tributária desconsiderou o fato de que todas as aquisições de produtos rurais são provenientes de pessoas jurídicas, devidamente inscritas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). O auditor fiscal extrapolou suas prerrogativas, pois deixou de indicar o fundamento legal para fins de enquadramento dos produtores rurais como pessoas físicas.

No dia 25/06/2019, o sujeito passivo solidário compareceu à unidade da RFB para obter cópia do processo administrativo (fls. 754/755).

Posteriormente, juntou petição recepcionada em 01/08/2019, instruída com documentos. A responsável solidária discorre sobre o seu vínculo com a empresa atuada, na

condição de empregada, as procurações outorgadas pelos sócios, transferências bancárias, arrolamento de bens e endereço de localização da pessoa jurídica (fls. 760/765 e 766/770).

Intimada, por via postal, do acórdão de primeira instância, no dia 05/09/2019, a responsável solidária protocolou nova petição em 09/09/2019 (fls. 778/780 e 796/797).

O sujeito passivo arrolado como solidário reafirma a sua condição de funcionária da empresa, conforme já esclarecido no documento com data de 01/08/2019, que reapresenta em cópia (fls. 781/782).

Cogita que pode ter sido prejudicada pelo advogado contratado pela pessoa jurídica para apresentar defesa, uma vez que o recurso tratou unicamente do crédito tributário, sem explicar os fatos que constam do processo administrativo.

Pondera que não tinha autonomia, recebia ordens diretas dos sócios e a procuração foi-lhe dada apenas para serviços bancários e assinar documentos relacionados à área de recursos humanos da empresa. Apesar de não ser mais funcionária, o instrumento não foi cancelado no cartório.

Quanto à empresa autuada, a comunicação da decisão de primeira instância foi direcionada ao sócio administrador, Narciso Franklin Sant'ana, considerado a baixa da pessoa jurídica no CNPJ, por inexistência de fato.

Uma vez que restou frustrada a tentativa de intimação via postal, a ciência presumida ocorreu por edital. Nos autos não consta a apresentação de recurso voluntário pela pessoa jurídica (fls. 799/802).

A Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou contrarrazões.

É o relatório, no que interessa ao feito.

## VOTO

Conselheiro **Cleber Alex Friess**, Relator

### Juízo de admissibilidade

Inicialmente, convém dizer que no processo administrativo fiscal, como regra geral, vigora o princípio da eventualidade/concentração, no qual as partes devem alegar todos os fundamentos de defesa no momento da contestação, quando se instaura o litígio, acompanhados das provas que possuir.

Nesse sentido, cabe reproduzir o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui;

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

(...)

Por sua vez, a interposição do recurso transfere à instância ordinária seguinte o conhecimento da matéria impugnada, delimitado pelas questões trazidas pelas partes. A extensão do efeito devolutivo limita o que se pode decidir.

Com a interposição do recurso voluntário, há perda da faculdade de protocolar novo recurso ou emendar o já apresentado, inovando nas matérias de defesa, em razão da preclusão consumativa.

É dizer, o sujeito passivo que já exerceu o direito de apresentar defesa não pode fazê-lo novamente, mesmo dentro do prazo legal, para alegar matéria que não constou expressamente da petição.

No presente caso, a responsável solidária, Rita de Cássia Fernandes da Silva, por intermédio de advogado constituído nos autos, apresentou recurso voluntário no dia 30/04/2019 (fls. 740/751).

Extrai-se que houve a interposição de recurso contra a decisão proferida pela 9ª Turma da DRJ/BSB, inclusive com reprodução da ementa do julgado. Confirma-se, assim, que o patrono da recorrente teve ciência integral do acórdão de primeira instância que considerou improcedente a impugnação apresentada.

Ainda que apresentado antes da ciência formal do acórdão de primeira instância, o recurso voluntário é tempestivo<sup>1</sup>

Outrossim, a petição foi assinada por advogado, cujos poderes lhe foram conferidos por instrumento de mandato para apresentar impugnações e recursos, em nome do sujeito passivo, no âmbito do contencioso administrativo fiscal. Presume-se válida a procuração, fruto da livre expressão de vontade da outorgante (fls. 751).

Praticado o ato processual, é vedado à recorrente, representada ou não pelo advogado, apresentar um novo recurso, ou uma petição complementar, para incluir matéria distinta daquelas anteriormente contestadas expressamente no recurso interposto perante o órgão competente.

<sup>1</sup> Art. 218, § 4º, do Código de Processo Civil, veiculado pela Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, aplicado subsidiariamente ao contencioso administrativo.

No apelo recursal, apresentado no dia 30/04/2019, a irresignação se limitou à exigência do crédito tributário, não tendo sido expressamente contestada a imputação de responsabilidade tributária atribuída pela fiscalização.

A legitimidade para figurar na relação tributária foi questionada pela pessoa física apenas nas petições apresentadas em 01/08/2019 e 09/09/2019, quando, após identificar omissões no documento do dia 30/04/2019, subscrito pelo advogado, se propõe a esclarecer a natureza do vínculo mantido com a empresa atuada, atuante no ramo de frigoríficos, e questionar a sua responsabilidade pela dívida tributária (fls. 760/765 e 796/797).

Trata-se de matéria não devolvida à instância recursal, e, portanto, fora dos limites do litígio, em razão da preclusão consumativa, conforme acima justificado. Em consequência, sobrevém a perda do direito de discutir a responsabilidade tributária pelo pagamento dos créditos que integram o presente processo administrativo.

Dessa forma, realizado o juízo de validade do procedimento, estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário juntado às fls. 740/751, exclusivamente, protocolado em 30/04/2019, razão pela qual dele tomo conhecimento.

### **Contribuição Previdenciária sobre a Comercialização Rural**

Em primeiro lugar será feita a análise do lançamento fiscal relativo às contribuições previdenciárias exigidas da empresa adquirente da produção rural, na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural pessoa física, com base no art. 25, incisos I e II, e art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991.

Pois bem.

Por intermédio do RE nº 363.852/MG, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, o STF reconheceu a inconstitucionalidade parcial do art. 25, incisos I e II, e do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada inicialmente pelo art. 1º da Lei nº 8.540, de 1992, e posteriormente, alterada pelo art. 1º da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997.

Mais adiante, a mesma matéria relativa à incidência da tributação sobre a comercialização da produção do empregador rural pessoa física foi examinada e resolvida em feito com repercussão geral, no RE nº 596.177/RS, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, em que se decidiu pela inconstitucionalidade da contribuição previdenciária sobre a receita bruta da comercialização, havendo necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social.

Em um e outro caso, a Corte Suprema declarou apenas por vício formal a inconstitucionalidade da cobrança da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física sobre a comercialização da produção rural, dado que confrontou a exigência prevista em lei ordinária com o texto do art. 195 da Constituição de 1988 em versão anterior às inovações trazidas pela EC nº 20/1998.

A partir da EC nº 20/1998, o texto constitucional passou a prever como fonte de custeio ordinária da seguridade social não só o faturamento, como também a instituição de contribuições sociais incidentes sobre a receita auferida pelo empregador. Foi nesse cenário a publicação da Lei nº 10.256, de 2001 (art. 195, inciso I, alínea "b").

Quanto ao art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, dispositivo de lei que prevê a sub-rogação do adquirente de produtos rurais na obrigação da pessoa física, cuja autoridade fazendária dele extrai fundamento para o lançamento fiscal, também foi inserido como contaminado pelo vício de inconstitucionalidade na parte dispositiva no RE nº 363.852/MG.

Nada obstante, a cuidadosa leitura do acórdão do recurso extraordinário revela que não há qualquer argumento de inconstitucionalidade contra a sub-rogação ao longo de todo o julgamento, evidenciando que o instituto em si nada possui de impróprio à norma constitucional, até porque a responsabilidade, como forma de hipótese de sujeição passiva tributária, pode ser validamente instituída por meio de lei ordinária.

Cabe privilegiar interpretação sistêmica entre fundamentação e dispositivo do acórdão do STF, no sentido de que o art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, somente deixou de ser aplicado nos exatos limites da declaração de inconstitucionalidade.

Vale dizer que a obrigação do adquirente de produtos rurais estará afastada quando, e somente quando, referir-se a fatos geradores compreendidos no período da redação do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, anterior à Lei nº 10.256, de 2001, em que a técnica de tributação da receita do produtor rural reconhecidamente destoava da prévia autorização franqueada pelo texto constitucional.

De mais a mais, a obrigação legal da empresa de arrecadar e recolher a contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção rural, adquirida de produtor pessoa física, também encontra amparo no art. 30, incisos III e X, da Lei nº 8.212, de 1991, a partir da interpretação das normas da legislação em conjunto, como um todo.

A propósito, a constitucionalidade da tributação sobre a receita proveniente da comercialização da produção rural com base na Lei nº 10.256, de 2001, não foi discutida e analisada pelo plenário do STF por ocasião do julgamento do RE nº 363.852/MG, tampouco no RE nº 569.177/RS, não constituindo, naquele momento, uma matéria com decisão definitiva pela Corte Constitucional.

Tanto é assim que, por intermédio do RE nº 718.874/RS, julgado no rito da repercussão geral, reconheceu-se, por maioria, a constitucionalidade da contribuição previdenciária exigida do empregador rural pessoa física, com fulcro no art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, após a edição da Lei nº 10.256, de 2001.

O Tribunal Constitucional fixou a seguinte tese:

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 relação aos fatos geradores posteriores a novembro de 2001, como é a hipótese dos autos, não há que se falar em aplicação de inconstitucionalidade de norma tributária com fundamento no decidido pela Corte Suprema.

Por sua vez, conforme bem destacou a decisão recorrida, a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não é capaz de afastar a exigência da contribuição previdenciária incidente sobre comercialização da produção rural das pessoas físicas, instituída a partir da publicação da Lei nº 10.256, de 2001.

Outrossim, o ato privativo do Senado Federal também se mostra ineficaz para extinguir a responsabilidade da empresa adquirente na condição de sub-rogada pelas obrigações do empregador rural pessoa física.

A Resolução nº 15/2017 teve como fundamento as decisões proferidas pelo STF nos RE nº 363.852/MG e 596.177/RS, para as quais se pretendeu atribuir eficácia "erga omnes", de maneira tal que não é hábil para gerar qualquer efeito sobre os fatos geradores ocorridos desde a entrada em vigor da Lei nº 10.256, de 2001.

Em razão das limitações de competência, a suspensão pelo Poder Legislativo, através de resolução, de dispositivos declarados inconstitucionais pelo Poder Judiciário somente é possível nos limites daquelas decisões da Corte Suprema.

Nesse mesmo sentido, o Parecer PGFN/CRJ nº 1.447, de 13 de setembro de 2017, aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, afirma que a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não afetou as contribuições previdenciárias exigidas a partir da Lei nº 10.256, de 2001, inclusive a obrigação de retenção na condição de sub-rogado pelas obrigações do empregador rural pessoa física.

A validade da exigência para os fatos geradores ocorridos a partir da Lei nº 10.256, de 2001, restou expressamente confirmada no verbete sumular nº 150, cuja observância do seu enunciado nos julgamentos é obrigatória no âmbito do CARF:

**Súmula CARF nº 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 nº 10.256, de 2001.

Por último, convém reforçar que afastar no âmbito administrativo a presunção de constitucionalidade de lei, aprovada pelo Poder Legislativo, demanda apreciação e decisão vinculante por parte do Poder Judiciário.

Escapa à competência deste Tribunal Administrativo o exame da compatibilidade da norma jurídica em nível de lei ordinária com os preceitos de ordem constitucional, sendo que argumentos dessa natureza são inoponíveis na esfera administrativa.

Não apenas o "caput" do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, como também o verbete reproduzido por meio da Súmula CARF nº 2, asseguram a mesma orientação interpretativa sobre a matéria:

**Súmula CARF nº 2**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

O Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 1634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF/23), veda afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, salvo em hipóteses específicas ali previstas (art. 98 e art. 99).

Particularmente no caso da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4.395/DF, em que se discute a validade do art. 30, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, não há deliberação definitiva pelo STF, com proclamação de resultado e publicação de acórdão, capaz de vincular os órgãos de julgamento administrativo ou mesmo obrigar o sobrestamento do feito até o trânsito em julgado (art. 100, do RICARF/23).

É inviável adotar entendimento diverso, neste Tribunal Administrativo, enquanto não declarada a invalidade da sistemática da sub-rogação pela empresa adquirente da produção rural, sobretudo com fundamento no art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, em decisão vinculante emanada pelo Poder Judiciário para os fatos geradores posteriores à edição da Lei nº 10.256, de 2001.

Cumpra recordar que o ministro Gilmar Mendes determinou a suspensão nacional dos processos judiciais que tratam da sub-rogação, que ainda não transitaram em julgado, até a proclamação do resultado na ADI 4.395/DF. Posteriormente, o Plenário do STF referendou a decisão monocrática.

Não se tem notícia que a suspensão alcance os processos administrativos em curso, razão pela qual não merece reforma a decisão recorrida.

**Aquisições de produtos rurais**

Alega a recorrente que todas as aquisições/operações incluídas na base de cálculo do lançamento fiscal foram realizadas entre pessoas jurídicas, devidamente inscritas no CNPJ, o que torna indevida a constituição do crédito tributário por sub-rogação.

Sem razão.

A autoridade lançadora se pronunciou expressamente sobre a situação, esclarecendo que a aquisição dos produtos rurais ocorreu de pessoas físicas, as quais, para

cumprir exigência da legislação do Estado de São Paulo, utilizavam o número de inscrição no CNPJ para identificação como produtor e emissão de nota fiscal (fls. 21):

1.2. O contribuinte adquiriu, no período sob auditoria-fiscal, produtos rurais de produtores pessoas físicas; conforme notas fiscais de entrada emitidas pelo mesmo, relacionadas na “**Planilha 1 - Notas Fiscais Eletrônicas (Nfe) de aquisições de produtos rurais de Pessoas Físicas**” (anexa).

1.2.1. Cabe observar que a presença de números correspondentes a CNPJ na Planilha 1, nos campos numéricos de identificação do produtor (vendedor do produto rural ao contribuinte), se deve ao fato de que, no estado de São Paulo, **determinação da legislação tributária estadual implicou a obtenção de cadastramento no CNPJ pelos produtores rurais pessoas físicas**. A Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, por meio da portaria da Coordenadoria Administrativa Tributária (CAT) n. 14, de 10 de março de 2006, estabeleceu no seu artigo 7º que o produtor rural deve inscrever ou atualizar seu estabelecimento no cadastro de contribuintes do ICMS, através do Programa Gerador de Documentos do CNPJ (PGD), integrando, assim, os cadastros. Dessa forma, todos os CNPJ relacionados na Planilha 1 possuem código de natureza jurídica 412-0 - Produtor Rural (Pessoa Física).

(...)

(Destaque do Original)

Convém lembrar que a inscrição no CNPJ não se limita às pessoas jurídicas. Os atos regulamentares dispõe sobre a possibilidade de outras entidades, desprovidas de personalidade jurídica, inclusive pessoas físicas, se inscreverem no cadastro.

Nesse sentido, os artigos 4º e 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.183, de 19 de agosto de 2011, vigente à época dos fatos geradores:

Art. 4º Todas as pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil, inclusive as equiparadas, estão obrigadas a inscrever no CNPJ cada um de seus estabelecimentos localizados no Brasil ou no exterior, antes do início de suas atividades.

(...)

Art. 5º São também obrigados a se inscrever no CNPJ:

(...)

IX - serviços notariais e de registro (cartórios), de que trata a Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994, inclusive aqueles que ainda não foram objeto de delegação do Poder Público;

(...)

XII - candidatos a cargos políticos eletivos e comitês financeiros dos partidos políticos, nos termos de legislação específica;

(...)

XVII - outras entidades, no interesse da RFB ou dos convenentes.

A prova incumbe a quem tem interesse em fazer prevalecer o fato afirmado no processo administrativo, de acordo com a tradicional distribuição do ônus probatório no direito brasileiro.

No caso em apreço, os autos carecem de qualquer prova documental da aquisição da produção rural de pessoas jurídicas, formalmente constituídas.

### **Contribuição devida ao Senar**

Nesse ponto, assiste razão à recorrente.

Explica-se.

O acórdão de primeira instância proferido pela DRJ/BSB, ora recorrido, assim se manifestou sobre a matéria em litígio (fls. 724/725):

(...)

Entendo que não lhe assiste razão, pois a contribuição destinada ao SENAR possui matriz legal prevista no art. 6º da Lei 9.528/1993, com a redação dada pela 10.256/2001, de **09/07/2001**.

A alíquota de 0,20% da Contribuição devida ao Senar foi estabelecida em face da nova redação dada pelo art. 3º da Lei 10.256/2001 no art. 6º da Lei 9.528/1997.

A contribuição destinada ao SENAR, qualificada como contribuição destinada a Terceiros, é recolhida pelo produtor rural pessoa física e **obedece aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios das contribuições sociais previdenciárias**, conforme preconiza o art. 3º da Lei 11.457/2007.

(...)

Portanto, dúvida não há que a técnica de substituição tributária instituída para a contribuição previdenciária patronal, prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991, qual seja a incidência sobre a receita da comercialização da produção rural da pessoa física, e não sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados aos segurados, é aplicável à contribuição destinada ao SENAR, conforme art. 3º, § 3º, da Lei 11.457/2007. Do mesmo modo, também é aplicável a técnica de responsabilidade por sub-rogação prevista nos incisos III e IV do art. 30 da Lei 8.212/1991 par a contribuição destinada ao SENAR.

Nesse sentido, a exigência da contribuição ao SENAR está em perfeita consonância com a legislação de regência, havendo respaldo legal para que a ela

seja incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural da pessoa física.

(...)

(Destques do Original)

Do ponto de vista jurídico, não é possível utilizar o art. 30, inciso IV, da Lei 8.212, de 1991, para fundamentar a sub-rogação da Contribuição devida ao Senar, pois a exação não tem natureza de contribuição previdenciária.

Na condição de órgão consultivo do Ministério da Fazenda, a Procuradoria da Fazenda Nacional emitiu parecer jurídico com relação à substituição tributária da Contribuição ao Senar prevista no art. 6º, “caput”, da Lei nº 9.528, de 1997.

Por meio do Parecer SEI nº 19443/2021/ME, aprovado por despacho da Procuradora-Geral da Fazenda Nacional, o tema foi incluído na lista de dispensa de contestação, oferecimento de contrarrazões e interposição de recursos, devido à sua pacificação em ambas as turmas de direito público do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

Eis a 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.

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 art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

Carece de amparo legal 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 10 de junho 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 recolhimento da Contribuição devida ao Senar pela empresa adquirente, com fundamento na substituição tributária, expressamente prevista em lei, é válida tão somente a partir da data de publicação 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.

Parágrafo único. A contribuição de que trata o caput deste artigo será recolhida:

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;

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.

Não há racionalidade para a atuação divergente da administração tributária com respeito ao tema, com decisões que possam impulsionar a sucumbência nas ações judiciais. Aliás, no contexto do controle da legalidade do ato administrativo, convém manter coerência com a conduta que seria adotada pela Fazenda Nacional caso o interessado optasse por levar a questão controvertida à apreciação do Poder Judiciário.

Para os conselheiros que entendem que se estaria afastando ou deixando de aplicar dispositivo de lei ou decreto, a aceitação do Parecer SEI nº 19443/2021/ME é resguardada pelo art. 98, parágrafo único, inciso II, alínea “c”, do RICARF/23.

Os precedentes mais recentes da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) possuem a mesma linha de raciocínio, decididos por unanimidade de votos a favor do sujeito passivo.

A título exemplificativo, convém reproduzir a ementa do Acórdão nº 9202-011.145, de 29/02/2024, de relatoria do conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim:

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Ano-calendário: 1999, 2001

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. POSSIBILIDADE APENAS A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 13.606/2018. PARECER SEI 19443/2021/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, de 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. 128 do CTN, obstáculo que foi superado a partir da Lei nº 13.606, de 2018.

A Lei nº 13.606, de 2018, foi publicada no Diário Oficial da União no dia 10/01/2018. No presente processo, o auto de infração específico compreende as competências 01/2013 a 12/2013.

Enfim, cabe excluir do lançamento fiscal a exigência da Contribuição devida ao Senar e, em decorrência disso, cancelar integralmente o auto de infração relativo à contribuição para outras entidades e fundos (fls. 12/18).

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir o lançamento relativo à Contribuição devida ao Senar.

*Assinado Digitalmente*

**Cleberson Alex Friess**