



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



<b>PROCESSO</b>	<b>14041.720048/2020-18</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-012.688 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SEMENTES PRODUTIVA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/02/2016 a 31/12/2018

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE. SÚMULA CARF Nº 150.

No período posterior à Lei n.º 10.256/2001 são devidas pelo produtor rural pessoa física as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, ficando a pessoa jurídica adquirente responsável pela retenção e recolhimento dessas contribuições em virtude da sub-rogação prevista em lei. 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 n.º 10.256, de 2001.

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VIGÊNCIA SOMENTE A PARTIR DA LEI Nº 13.606/2018. PARECER PGFN 19.443/2021.

Impossibilidade de utilização do art. 30 IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei n.º 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir de vigência da Lei n.º 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997. Decreto n.º 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.

**MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.**

Exige-se multa de ofício, nos termos do artigo 44, I, da Lei n.º 9.430/96, quando constatada falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração ou declaração inexata de tributo.

**SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. APLICAÇÃO AUTOMÁTICA.**

Despicienda formulação de requerimento para suspensão da exigibilidade do crédito, conferida automaticamente por força do inc. III do art. 151 do CTN.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento as contribuições para o SENAR, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas (exigidas por sub-rogação), referentes às competências 02/2016 a 10/2016; de 01/2017 a 07/2017.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Alvares Feital** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Marco Aurélio de Oliveira Barbosa** – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Lilian Claudia de Souza (substituto[a] integral), Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 75-91):

Trata-se de Autos de Infração – AI lavrados contra o contribuinte em epígrafe, discriminados conforme segue:

- AI (formulário de autuação de fls. 2/11), no valor de R\$ 460.113,05, com valor consolidado em 27/5/2020, referente a contribuições para a Previdência Social, incidentes sobre os valores de comercialização da produção rural adquirida de pessoas físicas, códigos de receita 4863 e 2158, relativas às competências de 02/2016 a 10/2016; de 03/2017 a 07/2017, de 10/2017 e 12/2017.

- AI (formulário de autuação de fls. 12/19), no valor de R\$ 658.346,19, consolidado em 3/6/2020, referente a contribuições para o Senar, incidentes sobre os valores de comercialização da produção rural adquirida de pessoas físicas, código de receita 2187, relativas às competências de 02/2016 a 10/2016; de 01/2017 a 12/2017, de 02/2018 a 08/2018, de 10/2018 a 12/2018.

Relatório fiscal.

Acerca do lançamento, consta no relatório fiscal de fls. 20/33, conforme segue.

O autuado é uma Sociedade por quotas de responsabilidade limitada, representada pelo sócio-administrador: CPF nº 309.256.490-15, Sr, Oscar Stroschon. Tem como atividade principal a classificada na Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE “01.41-5-01-Produção de sementes certificadas, exceto de forrageiras para pasto”.

Relatório Fiscal. Intimação do contribuinte.

O sujeito passivo foi intimado, por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, a esclarecer: (a) se, no período da fiscalização, havia decisões judiciais favoráveis aos produtores rurais pessoas físicas suspendendo o recolhimento/retenção das contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização de produção rural (previstas na Lei nº 8.212/1991, artigo 25, inciso I e artigo 30, inciso IV da Lei nº 8.212/1991 e alterações promovidas pela Lei nº 13.606, de 9/1/2018); e (b) se havia depósitos judiciais relativos às referidas contribuições. Caso houvesse, deveria apresentar cópia das petições iniciais e das respectivas decisões e das Certidões de Objeto e Pé.

Por meio de Planilha, anexada ao TIPF (“Notas Fiscais de Entrada adquiridas de Produtores rurais pessoas físicas”), também foi solicitado que o autuado relacionasse, por número da nota fiscal, aquelas que se referiam aos casos para os quais existiam decisões judiciais determinando a suspensão do recolhimento/retenção das contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização de produtos rurais, indicando, nesse caso, o número do processo judicial, conforme as Certidões de Objeto e Pé solicitadas.

Constou, ainda, nessa intimação, a solicitação de demonstração, na contabilidade, do registro dos valores de todas as notas fiscais de compra de produtores rurais pessoas físicas, dos valores do INSS, do Rat e do Senar (em conformidade com as informações que seriam apresentadas na planilha que integrou o TIPF).

O contribuinte apresentou, por meio do “e-dossiê” nº 10265.040320/2020-05, a relação dos processos com liminares/tutela antecipada para não retenção/recolhimento da contribuição previdenciária referida. Ele também apresentou o Anexo I (Levantamento Fisco – Confrontado) contendo a planilha com a relação dos produtores rurais pessoas físicas com ações judiciais (planilha anexada ao TIPF). Assim, no Anexo I, além da planilha que integra o TIPF, há a planilha relativa à análise efetuada pelo contribuinte (Liminar, Operação de Remessa - Dev. Venda, Isenção Lei 13.606-18) e a planilha “Funrural (valor devido)”.

Relatório Fiscal. Demonstrativos e apuração.

Pela análise das notas fiscais eletrônicas disponibilizadas no ambiente SPED, constatou-se, conforme demonstrado na planilha do Anexo I (denominada Notas Fiscais de Entrada adquiridas de Produtores rurais pessoas físicas), que o sujeito passivo adquiriu produção rural de produtores rurais pessoas físicas, nos códigos CFOP: 1.101, 2.101 – Compra para industrialização ou produção rural; 1.102, 2.102 – Compra para comercialização e; 1.131 – Entrada de mercadoria com previsão de posterior ajuste ou fixação de preço, decorrente de operação de ato cooperativo (CFOP criado em 01/2018).

Pela análise das notas fiscais eletrônicas disponibilizadas no ambiente SPED também restou comprovado que houve devoluções de mercadorias (CFOP: 5.201 – Devolução de compra para industrialização ou produção rural; 5.202 – Devolução de compra para comercialização) conforme planilha do Anexo II desse relatório fiscal.

Considerando as notas fiscais em relação às quais não há liminar/sentença que afastam a retenção/recolhimento da contribuição previdenciária (conforme discriminado na planilha do Anexo I, denominada “Funrural”) e as devoluções (conforme planilha denominada “Devolução” do Anexo II, na qual constam todas as devoluções feitas pelo adquirente relativas a compras efetuadas das de pessoas físicas) elaborou-se a Tabela I (item 17 do relatório fiscal, à fl. 27) que contém os valores que deveriam ter sido arrecadados/recolhidos pelo sujeito passivo, mas que não o foram. Esses valores foram totalizados, por CNPJ e competência, sendo que as contribuições demonstradas são relativas às alíquotas de 2,0% (FPAS) até 31/12/2017 e de 0,1% – Rat.

Adotando o mesmo procedimento de apuração, considerando as notas fiscais, conforme discriminadas na planilha do Anexo I e do Anexo II, foram apurados os valores demonstrados, no relatório fiscal, por meio da Tabela II (item 18 à fls. 28/29) relativos às contribuições para o Senar referentes ao empregador rural pessoa física e ao segurado especial.

Constatou-se, ainda, que o autuado só declarou a comercialização produção rural pessoa física no ano de 2018 por meio das Guias de recolhimento do FGTS e de Informações a Previdência Social – GFIP.

Relatório fiscal. Multa de ofício aplicada.

Sobre os créditos constituídos por meio do lançamento foi aplicada a multa de ofício prevista na Lei nº 8.212/1991, artigo 35-A.

Defesa.

O autuado foi cientificado das autuações (e dos documentos que a compõem), em 2/6/2020 (conforme documentos de fls. 40/43), e, em 30/6/2020 (conforme documentos de fls. 47/48), apresentou peça de impugnação (fls. 49/64). Nesse documento consta que o tributo a que ele se refere é a contribuição para o Senar. Nele, a defesa, essencialmente:

Afirma que o Auto de Infração – AI está eivado de nulidades e outros vícios.

Interpretação equivocada pelo Fisco acerca da decisão do STF.

Assevera que houve, por parte da autoridade tributária, interpretação equivocada acerca da decisão do STF no RE nº 718.874 RS, ao entender que a contribuição tratadas nos autos foi considerada constitucional.

Aponta que, por meio das Soluções de Consulta Cosit nº 92/2018 e nº “19”, o Fisco responde, especificamente, se a responsabilidade das empresas que compram do produtor rural foi extinta em razão da elaboração do Resolução do Senado nº 15/2017. Acrescenta que entre os dispositivos suspensos por essa Resolução do Senado está o inciso IV do artigo 30 da Lei n 8.212/1991, com redação dada pela Lei nº 9.528/1997, que estabelece a sub-rogação do adquirente nas obrigações do produtor rural pessoa física.

Afirma que em razão da RFB continuar a efetuar a cobrança das contribuições devidas com base no dispositivo citado, apesar da Resolução do Senado referida, efetuou consulta, em 09/2017, para entender porque o Fisco insistia com a cobrança dessas contribuições. Diz que, em resposta a RFB, apontou que a Resolução nº 15/2017 suspendia os dispositivos previstos na Lei nº 8.212/1991, artigo 12, inciso V, artigo 25, incisos I e II, artigo 30, inciso IV, mas que essa suspensão encontrava limites nº pronunciamento do STF no RE nº 363.852 que os declarou inconstitucionais.

Assevera que a RFB considerou que, por ser essa Resolução vinculada ao julgamento do citado RE 363.852 e por ter havido um julgamento posterior no RE nº 718.874/RS no qual o STF reconheceu a constitucionalidade das alterações promovidas pela Lei nº 10.256/2001, a referida suspensão seria aplicável apenas em relação aos dispositivos vigentes antes da Lei nº 10.256/2001.

Argumenta que a RFB se valeu da consulta formulada para disseminar a tese de que o STF, no RE nº 718.874/RS, em sede de repercussão geral, teria estabelecido o dever, do adquirente de produção rural de pessoa física, de recolher as

contribuições devidas pelos produtores rurais responsáveis por essa produção, querendo retomar a “constitucionalização” do inciso IV do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991.

Diz que, contudo as alterações da Lei nº 10.256/2001 não tocaram o disposto no inciso IV do artigo 30 da Lei n 8.212/1991, mas se limitaram e “reintroduzir” o produtor rural pessoa física como contribuinte do “Funrural”. Aduz que o RE nº 718.874 foi ajuizado por produtor rural pessoa física que não possuía legitimidade processual para questionar em nome próprio, cobrança direcionada a terceiro.

Alega que o STF não tratou da responsabilidade do adquirente por sub-rogação nesse caso. Aponta, ainda, que esse tema não constou da tese fixada pelo STF em sede de repercussão geral.

Afirma que deve ser mantido o entendimento contido nos RE nº 363.852/MG e 596.177/RS e que, quando do julgamento do RE nº 718.874/RS, não houve qualquer fato novo que pudesse justificar a interpretação dada pela RFB sobre o tema. Transcreve trechos das decisões referidas.

Diz que o fato de ter sido decidido que a contribuição imposta ao produtor rural empregador ser constitucional não implica na constitucionalidade dessa cobrança do adquirente da produção rural. Aduz que se tratam de sujeitos passivos diferentes. Conclui que ainda há inconstitucionalidade, reconhecida pelo STF, relativamente à obrigação do adquirente que decorre da sub-rogação nas obrigações dos produtores rurais pessoas físicas e que essa inconstitucionalidade deve ser acatada pela RFB.

Aspectos. Inconstitucionalidade de contribuição social para custeio da Previdência – Funrural. Artigo 25 da Lei nº 8.212/1991. Irregularidade formal da exação.

Tece considerações sobre o custeio da Seguridade Social, sobre a instituição de tributos para esse custeio. Afirma que a contribuição prevista no artigo 25 da Lei n 8.212/1991 foi instituída de forma irregular, através de lei ordinária, tanto assim que foi declarada a inconstitucionalidade da sua instituição com base na alteração promovida pela Lei nº 9.528/1997 por meio dos revidos RE. Diz, após citar a legislação, que a Lei n 10.256/2001 padece da mesma irregularidade, pois se trata de lei ordinária.

Conclui que a cobrança padece de fundamento legal.

Bitributação.

Cita trechos da legislação previdenciária e aponta que o artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, alterado pelas Lei nº 8.540/1992, Lei nº 9.528/1997 e Lei nº 10.256/2001, que determina o recolhimento de contribuição pelo empregador rural pessoa física apresenta a mesma base de cálculo da Cofins. Transcreve trechos da legislação que trata da Cofins.

Diz restar evidenciada a bitributação que deve ser afastada em razão do respeito ao princípio tributário que veda a cobrança de duas exações sobre o mesmo fato

gerador o mesmo destinº (Seguridade Social). Cita trecho do voto no RE nº 363.852/MG para fundamentar seu entendimento.

Afirma que restou comprovada a ofensa ao Princípio de Vedação ao Bis In Idem.

Ofensa ao Princípio da Isonomia.

Alega que a forma de arrecadação do tributo tratados nos autos, prevista nos artigo 25 e 30, inciso IV da Lei nº 8.212/1991 fere o Princípio da Isonomia, previsto na Constituição da República – CR de 1988, artigo 150, inciso II, que veda seja dado tratamento diferenciado a contribuintes que estejam em situação equivalente.

Assevera que os empregadores rurais pessoas físicas recolhem a contribuição com base no total de sua comercialização e as pessoas jurídicas pelo valor que adquiriram deles, recebendo tratamento desigual e mais oneroso quando comparados aos empregadores urbanos que contribuem apenas com base na folha de salários de seus trabalhadores. Aduz que há desigualdade de tratamento em relação aos próprios produtores rurais. Cita novamente trecho do voto do Relator da decisão no RE nº 363.852/MG.

Conclui que pela exegese da legislação, combinada com o posicionamento do STF, deve ser afastada a obrigação do empregador rural quanto ao recolhimento da contribuição calculada sobre o montante da comercialização de seus produtos.

Ilegalidade da multa aplicada.

Diz que a multa aplicada de 75% é ilegal e desproporcional. Aduz que quanto à multa devem ser observados os Princípios da Razoabilidade ou Proporcionalidade, da Capacidade Contributiva e do Não Confisco.

Aponta que o valor da multa aplicada acrescido dos valor de juros, praticamente se iguala ao valor do débito principal o que configuraria confisco que é vedado pela CR de 1988, artigo 150, inciso IV. Cita trecho de decisão do STF para fundamentar sua alegação e tece considerações sobre os Princípios da Razoabilidade ou Proporcionalidade.

Assevera que, caso assim não se entenda, seja aplicada a multa de 50% prevista no inciso II do artigo 44 da Lei n 9.430/1996.

Suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Aponta que o crédito tributário (inclusive com a multa) encontra-se com a exigibilidade suspensa em razão do disposto no CTN, artigo 151, inciso III, sendo vedada a sua inscrição em Dívida Ativa.

Pedido.

Requer seja acolhida a impugnação para:

a) que seja declarada a improcedência total da autuação em função da inconstitucionalidade do inciso IV do artigo 30 da Lei n 8.212/1991, conforme RE nº 363.852 e RE nº 596.177;

b) aplicar a multa com base na legislação pertinente de no máximo 50% uma vez que, nº caso em questão, não restou hipótese que autorizasse a sua majoração;

c) que seja reconhecida a suspensão da exigibilidade, enquanto estiver em discussão administrativa, com base no disposto no CTN, artigo 151, inciso III.

A DRJ deliberou (fls. 75-91) pela improcedência da Impugnação, mantendo o crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E PARA O SENAR. SUB-ROGAÇÃO.

A pessoa jurídica adquirente de produção rural de pessoa física, em razão da subrogação, é obrigada a recolher as contribuições, devidas à Previdência Social e ao Senar, incidentes sobre a receita bruta de comercialização auferida pelo produtor rural nessas transações.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Apresentar GFIP omitindo fatos geradores ou contribuições previdenciárias constitui infração à legislação.

ILEGALIDADE.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em 03/11/2020 (fls. 105), apresentou recurso voluntário (fls. 110-128), em 20/11/2020, reiterando os argumentos da impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Thiago Álvares Feital**, Relator

Conheço do recurso, pois presentes os pressupostos de admissibilidade.

Como relatado a autuação versa sobre a exigência de Funrural por sub-rogação, na aquisição de mercadorias de produtor rural (competências 02/2016 a 10/2016; de 03/2017 a 07/2017, de 10/2017 e 12/2017), e contribuição ao SENAR sobre o mesmo fato gerador (competências 02/2016 a 10/2016; 01/2017 a 07/2017).

A recorrente argumenta longamente acerca da inconstitucionalidade da cobrança, afirmando que a interpretação do Fisco sobre a matéria e seu status no STF estaria equivocada. Sem razão, porém.

Veja-se em primeiro lugar que este órgão está proibido de adentrar na análise da constitucionalidade de dispositivos legais. É o que prevê a Súmula CARF n. 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Adentrando na substância do argumento da recorrente, verifico que este foi adequadamente enfrentado pela decisão recorrida, com a qual estou de acordo, e cujos trechos reproduzo abaixo, como razões de decidir, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância a este respeito:

O impugnante afirma, essencialmente, que não há norma no ordenamento pátrio em vigor (relativamente ao período considerados nas autuações) apta a fundamentar a responsabilização do adquirente de produção rural, pelas contribuições devidas pelo produtor rural pessoa física, uma vez que o inciso IV do artigo 30 da Lei n 8.212/1991 foi declarado inconstitucional pelo STF, em sede de Recurso Extraordinário, apreciado com Repercussão Geral nos nº RE nº 363.852/MG e nº 596.177/RS, e que essa decisão é a que deve ser aplicada no período considerado nas autuações.

O autuado alega, ainda, divergir do entendimento da RFB (manifestado em Soluções de Consulta) segundo o qual:

a) em função da decisão do STF, RE nº 718.874/RS (com Repercussão Geral), teria sido declarada a constitucionalidade dos dispositivos contidos na Lei nº 8.212/1991 (artigo 25 e o inciso IV do artigo 30) que regulam os tributos tratados nos autos, desde as modificações na redação promovidas pela Lei nº 10.256/2001; e

b) a suspensão dos artigos artigo 25 e o inciso IV do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991 tratada pela Resolução do Senado nº 15/2017 deve ser limitada ao conteúdo da decisão contida no RE nº 363.852, não se aplicando ao período posterior à publicação da Lei nº 10.256/2001. Além disso, o sujeito passivo apresenta argumentos e alegações com os quais pretende levar à conclusão de que não poderia ter ocorrido o lançamento tratado nos autos uma vez que o disposto na Lei nº 8.212/1991, artigo 25, com as alterações promovidas pela Lei nº 8.540/1992, pela Lei nº 9.528/1997 e pela Lei nº 10.256/2001, afrontaria normas constitucionais. Os principais dispositivos da legislação tributária (conceito dado pelo disposto no CTN artigo 96 e artigo 100), vigentes por ocasião da ocorrência dos fatos geradores que foram indicados como fundamentos

normativos da obrigação tributária do sujeito passivo (nos formulários de autuação e no relatório fiscal) são os reproduzidos a seguir: [...]

O disposto na Lei nº 11.457, de 16/3/2007, determina a aplicação da sub-rogação nas obrigações do produtor rural pessoa física, pelo adquirente pessoa jurídica, uma vez que a contribuição substitutiva para o Senar (prevista na Lei nº 9.528/1997, artigo 6º) tem as mesmas bases de cálculo da contribuição para a Previdência Social prevista no artigo 25 da Lei nº 8.212/1991:

[...]

Posteriormente, com a modificação da redação da Lei nº 9.528/1997, artigo 6º, por meio da Lei nº 13.606/2018, a fundamentação da sub-rogação do adquirente, pessoa jurídica, nas obrigações do produtor rural de pessoa física passou a ser tratado especificamente em dispositivo normativo incluído na Lei nº 9.528/1997 (inciso I do artigo 6º). Tais dispositivos estavam em vigor no ordenamento jurídico pátrio no período de ocorrência dos fatos geradores e vinculam a autoridade administrativa tributária (que efetua o lançamento tributário e a que julga eventual impugnação contra esse lançamento), por força do que dispõe o CTN, artigo 142, combinado com o disposto na Lei nº 8.112/1990, artigo 116, inciso III.

[...]

Esclareça-se, ainda, que a jurisprudência mencionada na sua peça de impugnação, relativamente a processos dos quais não é parte, apesar de tratar de decisões tomadas em julgados com Repercussão Geral, não se referem a decisões exaradas com força vinculante para a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil – RFB e suas autoridades.

A vinculação da RFB e, mais especificamente, desta Delegacia de Julgamento às conclusões exaradas pelo STF ou pelo STJ, em desfavor da União, no âmbito de Recursos Extraordinário ou Especial submetido à sistemática tratada no antigo CPC, artigos 543-B 543-C (recursos repetitivos e repercussão geral), mesmo considerando-se a redação dada à Lei nº 10.522/2019, pela Lei nº 13.874/2019, é regida pelo que dispõe a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12/2/2014, publicada nº DOU de 17/2/2014: [...].

No período de ocorrência dos fatos geradores, tal como ocorre atualmente, inexistente qualquer Nota Explicativa da PGFN, nos termos da citada Portaria e do disposto na Lei nº 10.522/2019, artigo 19-A, inciso III (considerando-se a redação vigente por ocasião da ocorrência dos fatos geradores) e a redação dada pela Lei nº 13.874/2019 (atualmente em vigor), que vincule a decisão da DRJ ao entendimento de que as exações previstas na Lei nº 8.212/1991, artigo 25, incisos I e II, artigo 30, inciso IV, e na Lei nº 9.528/1997, artigo 6º, sejam inconstitucionais ou que não devam ser aplicados.

Assim, considerando-se os dispositivos normativos citados, em que pese à existência de decisões judiciais em processos dos quais o sujeito passivo não é parte, no âmbito do STF ou de outros Tribunais e Juízos que tenham decidido pela

inconstitucionalidade destes dispositivos, tendo em vista que a autoridade administrativa lançadora e a julgadora atuam de forma vinculada à legislação e diante da inexistência de norma que desobrigue as autoridades da RFB a não respeitar os citados dispositivos, tem-se que as alegações da defesa acerca de sua inconstitucionalidade ou no sentido de que a RFB deveria acatar o entendimento indicado nos julgados a que se referiu, não podem se acatadas.

Portanto, por força da legislação referida, o sujeito passivo tinha o dever, como adquirente, de descontar do valor a ser pago pela aquisição de produção rural de pessoa física, o montante de contribuição devida à previdência social e ao Senar pelo produtor rural pessoa física e recolhê-los e de declarar tais contribuições por meio de GFIP.

[...]

Com relação a alegação da defesa de que, por força da publicação da Resolução do Senado de nº 15/2017, não poderiam ter sido lançadas as contribuições com base na legislação citada e que não haveria mais fundamento para sub-rogação uma vez que o disposto no inciso IV do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991 teria sido retirado do ordenamento jurídico, tem-se que eles não podem prosperar pelas razões que seguem.

De fato, como argumenta o autuado, o Senado Federal editou a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 na qual consta que:

Art.1º É suspensa, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a execução do art. 1º da Lei nº 8.540, de 22 de 1992, que deu nova redação ao art. 12, inciso V, ao art. 25, incisos I e II, e ao art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, declarados inconstitucionais por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 363.852. (grifo nosso)Contudo, como inclusive sinaliza a defesa quando trata do entendimento da RFB sobre o assunto, a RFB, constatando que o texto da Resolução avançava do conteúdo das decisões do STF que fundamentaram sua elaboração nos termos do disposto no CTN, artigo 52, inciso X, por meio do Parecer RFB/Cosit nº 19, de 26/9/2017, solicitou que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN se manifestasse no tocante à interpretação a ser conferida à referida resolução do Senado.

De acordo com o Parecer PGFN-CRJ nº 1.447/2017, publicado no DOU de 13/9/2017, a suspensão promovida pela Resolução do Senado nº 15, de 2017, não afeta a contribuição do empregador rural pessoa física reinstituída a partir da Lei nº 10.256/2001. Especificamente consta nesse parecer:

[...]

5. A Resolução nº 15, de 2017, objeto da presente manifestação, tem como desiderato a atribuição de efeitos erga omnes às decisões proferidas pelo

Supremo Tribunal Federal – STF no julgamento dos Recursos Extraordinários nº 363.852/MG e 596.177/RS. É o que se infere da justificativa apresentada durante a fase de tramitação legislativa do projeto, senão vejamos:

[...]

6. Sucede que a Resolução nº 15, de 2017, interpretada com base na literalidade de seu texto, parece ostentar uma amplitude maior do que a proclamação de inconstitucionalidade levada a efeito no RE nº 363.852/MG e no RE nº 596.177/RS, o que o levaria a alcançar a contribuição do segurado especial e a contribuição do empregador rural pessoa física reinstituída com base na Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001.

[...]

8. Assim, ciente de que a Administração Pública, dentro das amarras que lhe impõe o princípio da legalidade e da separação de poderes, não pode se recusar a dar cumprimento à norma jurídica, nem mesmo por considerá-la inconstitucional, o presente parecer tem por objetivo examinar a Resolução do Senado nº 15, de 2017, buscando conferir-lhe escorreita interpretação dentro do contexto normativo e jurisprudencial nº qual se encontra inserida, adotando-se os seguintes aspectos como balizas hermenêuticas:

(i) os limites da resolução do Senado à luz do papel constitucional que lhe foi atribuído pelo art. 52, X, da Constituição da República;

(ii) o exato conteúdo da declaração de inconstitucionalidade proclamada pelo STF nº julgamento dos Recursos Extraordinários nº 363.852/MG e 596.177/RS, decisões cuja eficácia subjetiva se pretende estender por meio da edição do ato legislativo sub examine;

(iii) a orientação do STF firmada no RE nº 718.874/RS, que analisou a constitucionalidade da contribuição social do produtor rural pessoa física reintroduzida com base na Lei nº 10.256, de 2001.

[...]

Conclusões 72. Diante de todo o exposto, após detida análise da Resolução nº 15, de 2017, à luz do contexto normativo e jurisprudencial que envolve o tema da contribuição social do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta decorrente da comercialização da produção rural, extraem-se as seguintes conclusões:

a) Em consonância com o art. 52, X, da Constituição, a suspensão promovida pela Resolução do Senado deve se dar nos exatos limites da declaração de inconstitucionalidade afirmada pelo STF (à qual pretende atribuir eficácia erga omnes), nada além disso. O Senado deve ater-se à extensão da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF, não lhe assistindo competência para examinar o mérito da decisão, para interpretá-la, para ampliá-la ou para restringi-la.

b) A Resolução do Senado nº 15, de 2017, que confere eficácia erga omnes à declaração de inconstitucionalidade decorrente do RE n. 363.852/MG, reafirmada no RE nº 596.177/RS, sob o regime da repercussão geral, há de ser interpretada nos limites dos julgamentos a que se refere, seja porque essa é a sua natural vocação, tal qual disposta na Carta Constitucional (art. 52, X), seja porque a observância ao próprio julgado em repercussão geral é medida que se impõe a juízes e tribunais (nCPC, art. 927) e à própria Administração Tributária (art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002), mesmo que não houvesse a edição da sobredita resolução senatorial.

c) Em matéria de contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física sobre a receita bruta decorrente da comercialização de sua produção rural, o STF, à luz de contexto constitucional e legal substancialmente diverso, voltou a apreciar a temática sob essa nova roupagem nos autos do RE nº 718.874/RS, igualmente jungido ao regime da repercussão geral. Há de se reconhecer que a tese com repercussão geral firmada pelo Pretório Excelso nos autos do RE nº 718.874/RS deverá necessariamente ser observada pela Administração Tributária, funcionando, sem dúvida alguma, como limite para a própria interpretação da Resolução nº 15, de 2017.

[...]

e) Assim, partindo-se da compreensão de que se presumem constitucionais as leis e atos normativos editados pelo legislador, e em observância ao princípio da supremacia da Constituição e da máxima eficácia das normas Constitucionais, cumpre à Fazenda Nacional extrair da textualidade da Resolução nº 15, de 2017, interpretação conforme à Constituição.

f) Nessa perspectiva, deve-se reconhecer que o ato do Senado suspende a aplicação dos dispositivos alterados pelo art. 1º da Lei nº 8.540, de 1992 (art. 12, inciso V, art. 25, incisos I e II, e art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991), bem como as alterações posteriores realizadas nos mesmos artigos pela Lei nº 9.528, de 1997, apenas e tão somente no que tange à normatização da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física.

g) A Resolução nº 15, de 2017, não abrange as normas concernentes à tributação do segurado especial, uma vez que o STF não atribuiu a elas a pecha de inconstitucionalidade, malgrado estejam sob o abrigo dos mesmos textos legais. A discussão quanto à constitucionalidade da contribuição social do segurado especial é objeto do Recurso Extraordinário nº 761.263/SC (tema 723 de repercussão geral), ainda não julgado pela Corte Suprema.

h) A suspensão promovida pela Resolução nº 15, de 2017, não afeta a contribuição do empregador rural pessoa física reinstituída a partir da Lei nº 10.256, de 2001, com base no art. 195, I, “b”, da CF/88 (incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998), uma vez que: (i) a tributação levada a efeito a partir de então está amparada por contexto normativo substancialmente diverso daquele submetido ao STF quando do julgamento do RE nº 363.852/MG e do RE

nº 596.177/RS, aos quais a Resolução senatorial se reporta; (ii) entendimento contrário implicaria desprezo à tese firmada pelo STF no RE nº 718.874/RS, que assentou a constitucionalidade formal e material da tributação após a Lei nº 10.256, de 2001.

i) A Resolução senatorial prevê a suspensão da execução do art. 12, inciso VII, da Lei nº 8.212, de 1991, que não constava do texto do projeto de Resolução quando de sua aprovação pelo órgão competente do Senado. O art. 12, inciso VII, da Lei nº 8.212, de 1991, que traz regras relativas ao segurado especial, encontra-se fora do alcance dos precedentes firmados no RE nº 363.852/MG e no RE nº 596.177/RS. Ao que tudo indica, a referência ao mencionado dispositivo legal decorre de mero equívoco material consignado no acórdão do STF, que foi reverberado na Resolução nº 15, de 2017.

j) Além disso, o art. 12, VII, da Lei nº 8.212, de 1991, foi alterado por outras leis (Lei nº 8.398, de 1992, e Lei nº 11.718, de 2008), nenhuma delas objeto do julgamento empreendido pelo Supremo Tribunal Federal.

k) Por conseguinte, a escorreita interpretação da Resolução do Senado nº 15, de 2017, que deverá nortear a aplicação do sobredito ato normativo pela Administração Tributária, é a de que ela suspende a exigência da contribuição social do empregador rural pessoa física, incidente sobre o produto da comercialização da produção rural, tão somente em relação ao período anterior à Lei nº 10.256, de 2001.

l) Ratifica-se o entendimento consignado no Parecer RFB/COSIT nº 19, de 2017, no sentido de que as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, e a obrigação da empresa adquirente de retê-las, são exigíveis desde a entrada em vigor da Lei nº 10.256, de 2001.

73. É o parecer. Caso aprovado, sugere-se o encaminhamento de cópia desta manifestação à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), assim como à Secretaria Geral de Contencioso da Advocacia-Geral da União (SGCT/AGU), para ciência.

Dessa feita, considerando as conclusões do parecer da PGFN citado e o disposto na Constituição da República de 1988, artigo 52, inciso X, tendo em vista que os fatos geradores são posteriores à publicação da Lei nº 10.256/2001 e que as normas que serviram de base às autuações estão em vigor e vinculam as autoridades tributárias (inclusive as julgadoras), tem-se que, em que pesem o entendimento da defesa, deve ser aplicada a legislação indicada nos formulários de autuação (dispositivos normativos transcritos), dentre as quais o disposto na Lei nº 8.212/1991, artigo 30, inciso IV.

Aplica-se, ainda, ao presente caso a Súmula CARF n. 150:

Súmula CARF nº 150

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

A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de subrogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.

Não obstante, em relação à contribuição ao SENAR, como o período de apuração abarca competências anteriores a 2018 (02/2016 a 10/2016; 01/2017 a 07/2017), ao contrário do que conclui a decisão recorrida, entendo que esta não pode ser exigida sobre as referidas competências. Isso porque o seu fundamento legal surge com a Lei nº 13.606/2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528/1997. Neste sentido, o Parecer SEI nº 19443/2021/ME, no qual a PGFN inclui o tema na lista de dispensa de contestação e recursos, dada a pacificação do entendimento das turmas de direito público do Superior Tribunal de Justiça no sentido da impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212/91 e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315/91, como fundamentos para a substituição tributária aqui analisada, a qual somente é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606/2018 (a qual incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997).

Assim, devem as exigências referentes a tais competências ser excluídas do lançamento.

Finalmente, em relação à penalidade, verificando-se que estas foram cobradas na forma da legislação e que os argumentos da recorrente que a atacam replicam seus fundamentos de impugnação, adoto as razões da decisão recorrida, com as quais concordo, também como autoriza o artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a multa de ofício:

Como as obrigações tributárias são devidas pelo sujeito passivo e não foram recolhidas em época própria, ao contrário do que alega a defesa, são devidas as multas aplicadas em conformidade com a legislação citada a seguir (informada também nos formulários de autuação) que, como mencionado, vinculam as autoridades tributárias por força do disposto no CTN, artigo 142, combinado com o disposto na Lei nº 8.112/1991, artigo 116, inciso III.

A Lei nº 8.212/1991, acerca da multa aplicável aos casos de lançamento de ofício, dispõe que:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Por sua vez, a Lei nº 9.430/1996 também determina que:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Esclareça-se que tal multa visa a apenar tanto a conduta de não recolher em época própria, quando a conduta de não declarar as contribuições por meio de GFIP.

Em atenção as alegações do contribuinte que afirma ser a multa aplicada ilegal e inconstitucional, como visto, a autoridade administrativa tributária não é competente para declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei, pois tal competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário.

Portanto, considerando a legislação citada, em que pesem as alegações da defesa, não há autorização normativa para que, por ocasião do lançamento de ofício, se deixe de aplicar a multa de ofício (apurada conforme a legislação indicada nos formulários de autuação) ou para que se aplique multa de forma diversa, com valor reduzido.

Tem-se, portanto, que foi correto o procedimento fiscal de efetuar o lançamento das contribuições tratadas nos autos com a multa de ofício (75%).

Finalmente, em relação à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, esta decorre diretamente da lei, uma vez impugnado o lançamento, sendo desnecessário que este órgão a determine.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento as contribuições para o SENAR, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas (exigidas por sub-rogação), referentes às competências 02/2016 a 10/2016; 01/2017 a 07/2017.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Álvares Feital**