



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



<b>PROCESSO</b>	<b>14041.720172/2019-40</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-003.458 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	8 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FBZ COMERCIO DE CARNES LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2017

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.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. EMPRESA ADQUIRENTE. SUB-ROGAÇÃO. 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 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 provimento parcial ao recurso voluntário para afastar o lançamento fiscal relativo à Contribuição devida ao Senar.

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Alex Friess** – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Márcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto, Yendis Rodrigues Costa e Cleber Alex Friess (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 02-98.737, de 11/03/2020, prolatado pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação do sujeito passivo (fls. 170/187):

O acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E PARA O SENAR. SUBROGAÇÃO.

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

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

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

Impugnação Improcedente

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 01/2015 a 03/2017, nos seguintes termos (fls. 24/39):

(i) lançamento referente à contribuição para a Previdência Social incidente sobre a comercialização da produção rural adquirida de pessoas físicas, devidas por sub-rogação (art. 25, incisos I e II, c/c art. 30, §§ 3º e 4º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991) – fls. 02/12; 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 (art. 6º da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, c/c art. 30, § 4º, da Lei nº 8.212, de 1991) – fls. 13/21.

Consta que o sujeito passivo adquiriu produtos rurais de produtor rural pessoa física e, na condição de sub-rogado pelas obrigações tributárias do vendedor, não reteve nem recolheu as contribuições devidas em lei nas épocas próprias, assim como deixou de declarar as operações na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

A autoridade fiscal apurou as contribuições a partir dos dados das notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo, excluídas da base de cálculo do lançamento as devoluções e os documentos emitidos em nome de produtores rurais pessoas físicas beneficiados por decisão judicial que desobrigava a retenção e a declaração em GFIP.

Ciente da lavratura dos autos de infração, em 16/08/2019, o sujeito passivo impugnou o lançamento fiscal. Em síntese, apresentou os seguintes argumentos de fato e de direito para a improcedência do crédito tributário (fls. 108/150):

(i) não há lei válida que determine a sub-rogação para o adquirente, considerando a declaração de inconstitucionalidade do 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, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 363.852/MG, pelo Supremo Tribunal Federal (STF);

(ii) a Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001, alterou o “caput” do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, porém deixou de fixar todos os aspectos materiais da exação, a exemplo da base de cálculo e das alíquotas das contribuições previdenciárias, tampouco a lei reintroduziu a sub-rogação do adquirente nas obrigações do produtor rural pessoa física, uma vez que o art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, foi invalidado pelo STF;

(iii) 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. A partir da Resolução nº 15/2017

inexiste norma prevendo a obrigação tributária de sub-rogação do adquirente da produção rural de produtores rurais pessoas físicas;

(iv) a Emenda Constitucional (EC) nº 20, de 15 de dezembro de 1998, não recepcionou as normas inconstitucionais declaradas pelo STF; e

(v) inexigível a contribuição social incidente sobre a receita bruta sobre a comercialização da produção rural (art. 25, inciso I), igualmente inválida a contribuição destinada ao risco ambiental/aposentadoria especial (art. 25, inciso II), assim como a contribuição destinada ao Senar (art. 2º, da Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992).

Intimada da decisão de piso em 16/03/2020, data em que efetuou consulta no endereço eletrônico atribuído pela Administração Tributária, a recorrente apresentou recurso voluntário em 01/04/2020 (fls. 202/203, 205/245 e 263).

Em seu apelo o sujeito passivo repete as mesmas razões de defesa trazidas na peça de impugnação, sem inovação relevante.

Não obstante, quanto à Contribuição devida ao Senar, acrescenta que a inexigibilidade para os fatos geradores do auto de infração é decorrente da falta de previsão em lei para o regime de substituição tributária, haja vista que a sub-rogação do adquirente da produção rural é fixada por ato normativo infralegal (Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992).

É o relatório, no que interessa ao feito.

## VOTO

Conselheiro **Cleber Alex Friess**, Relator

### Juízo de admissibilidade

Realizado o juízo de validade do procedimento, estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

#### a) 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 fundamento 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 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 da República 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 deixa 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.

Contrariamente ao alegado pela recorrente, 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.

Com efeito, a Resolução nº 15/2017 tem como fundamento as decisões proferidas pelo STF nos RE nº 363.852/MG e 596.177/RS, para as quais pretende 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 afastamento no âmbito administrativo da 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 6 de março de 1972, como também o verbete reproduzido por meio da Súmula CARF nº 2, asseguram a mesma orientação interpretativa:

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

Por sinal, 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 (arts. 98 e 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, 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 do Poder Judiciário para os fatos geradores posteriores à edição da Lei nº 10.256, de 2001.

Enfim, não merece reforma a decisão recorrida.

## **b) Contribuição devida ao Senar**

Ness ponto, assiste razão à recorrente, haja vista fato superveniente posterior ao acórdão da DRJ/BHE.

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

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 “caput” do 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 1992, por violar os dispositivos do Código Tributário Nacional (CTN) que determinam a responsabilidade tributária como decorrente de expressa disposição de lei, obstáculo que foi superado a partir da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018.

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

Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei no 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 09/07/2001)

Parágrafo único. A contribuição de que trata o caput deste artigo será recolhida: (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

I - pelo adquirente, consignatário ou cooperativa, que ficam sub-rogados, para esse fim, nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, independentemente das operações de venda e consignação terem sido realizadas diretamente com produtor ou com intermediário pessoa física; (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

II - pelo próprio produtor pessoa física e pelo segurado especial, quando comercializarem sua produção com adquirente no exterior, com outro produtor pessoa física, ou diretamente no varejo, com o consumidor pessoa física. (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

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 aqueles 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 resguarda 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), decididos por unanimidade de votos a favor do sujeito passivo, possuem a mesma linha de raciocínio.<sup>1</sup>

Considerando que, no presente processo, o auto de infração específico compreende as competências 01/2015 a 03/2017, cabe excluir do lançamento integralmente a exigência da Contribuição devida ao Senar (fls.13/21).

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

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Alex Friess**

<sup>1</sup> Por exemplo, Acórdão nº 9202-011.091, de 18/12/2023, Conselheira Relatora Sheila Aires Cartaxo Gomes.