



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 14098.000238/2009-54
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2402-009.880 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2021
Recorrente IPP DE CARVALHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/05/2007

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO HISTORICAMENTE DENOMINADA FUNRURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. LEI N.º 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE. NORMA DE SUB-ROGAÇÃO. VALIDADE. SÚMULA CARF N.º 150.

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a descontar a contribuição social substitutiva do empregador rural pessoa física destinada à Seguridade Social, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, que por fatores históricos se convencionou denominar de FUNRURAL, no prazo estabelecido pela legislação, contado da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física. Elas ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física produtora rural, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação, obrigando-se ao desconto e, posterior, recolhimento, presumindo-se efetivado oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável.

São constitucionais as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei n.º 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos.

A Resolução do Senado Federal n.º 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei n.º 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

Súmula CARF n.º 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 10.256/2001. Também incidem contribuições devidas à Seguridade Social,

correspondente à rubrica SAT/RAT, para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, sobre os valores da comercialização de produção rural referentes às operações de aquisição de produtores rurais pessoas físicas.

IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAR A INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF N.º 2.

A Súmula CARF n.º 2 enuncia que o Egrégio Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcio Augusto Sekeff Sallem, Gregorio Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de acórdão que julgou improcedente impugnação apresentada contra auto de infração para a constituição de crédito tributário de contribuições à seguridade social do período de 08/2004 a 05/2007 devidas pelo contribuinte na condição de substituto tributário do produtor rural pessoa física e do segurado especial destinadas ao Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS) e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GIILRAT), previstas nos arts. 25, I e II, §§ 3º e 4º, da Lei nº 8212/91, com redação das Leis nº 10256/01 e 8540/92, e 30, III e IV da mesma Lei nº 8212/91, com a redação das Lei nº 9528/97.

Relata a autoridade fiscal no Relatório do Auto de Infração (fls. 27 ss.) que

1. Este relatório é parte integrante do **AI — Auto de Infração, DEBCAD n.º 37.240.779-0**, de contribuições devidas à Seguridade Social incidentes nas Aquisições da Produção Rural com Sub-Rogação, realizadas no período de 08/2004 a 05/2007. Na condição de subrogado, o sujeito passivo não reteve a contribuição social para a

Seguridade Social e a contribuição GILRAT, calculadas sobre o valor bruto da produção rural adquirida dos produtores rurais pessoa física.

(...)

3. Constituem objeto do presente crédito previdenciário as contribuições devidas originadas pela aquisição da produção rural de pessoas físicas (nos termos dos incisos III e IV, do art. 30, da Lei 8.212/91), **não declaradas em GFIP — Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social e não recolhidas**, apuradas através das Notas Fiscais de Produtor Rural constantes do anexo Relatório de Lançamentos (RL), conforme Levantamentos: A49 (11 e 12/2005; 01 2/2007) e 49 (08/2004 a 03/2005; 05 a 10/2005; e 03 a 05/2007) — Compras de Produtos Rurais de Pessoas Físicas — Código de Operações Fiscais (COF) 1949.

Relata, ainda, que as contribuições lançadas não foram declaradas em GFIP, fato que configura, em tese, a prática de crime de sonegação de contribuição previdenciária, previsto no art. 337-A, I do Código Penal, com a redação dada pela Lei 9.983, de 14/07/2000, de modo que foi formalizada representação fiscal para fins penais.

Por fim, informa que com base no art. 106, II, “c” do CTN, considerando as alterações promovidas no cálculo da multa pela MP 449/08, convertida na Lei 11.941/09, foi aplicada a multa mais benéfica no momento do lançamento.

Notificada do auto de infração, a empresa apresentou impugnação tempestiva, bem sintetizada no relatório da decisão recorrida, nos seguintes termos:

...após relatar os motivos da autuação, alegou a inconstitucionalidade do tributo exigido, apresentando os fundamentos a seguir resumidamente elencados:

Fez um relato histórico das legislações da contribuição previdenciária do setor rural, citando sua criação pela Lei 2.613/55, a posterior instituição do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural — PRORURAL pela Lei Complementar 11/71, argumentando, ao final, que essas legislações não foram recepcionadas pela Constituição Federal de 1988, dada sua incompatibilidade com a nova ordem constitucional, que unificou os sistemas previdenciários do setor rural e urbano, proibiu a adoção do mesmo fato gerador e da mesma base de cálculo para tributos diferentes, salvo as exceções previstas na própria CF. Ainda que se entendesse que a Lei Complementar 11/71 foi recepcionada pela CF, de qualquer forma ela não é mais vigente, tendo sido revogada pela Lei 8.212/91, e não existe, no ordenamento jurídico, a hipótese de repristinação.

Ainda que se entendesse que a Lei Complementar 11/71 foi recepcionada pela CF, de qualquer forma ela não é mais vigente, tendo sido revogada pela Lei 8.212/91, e não existe, no ordenamento jurídico, a hipótese de repristinação.

A CF/88 estipula as fontes de financiamento da Seguridade Social, cabendo, às empresas, arcar com contribuições incidentes sobre a receita, o faturamento, o lucro e sobre a folha de salários e demais valores por elas pagos aos trabalhadores (art. 195 CF/88, na redação da EC 20/98). A contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural foi instituída, na CF/88, somente para os segurados especiais (art. 195 § 8º CF/88 na redação da EC 20/98, art. 12 a VII da Lei 8.212/91).

A Lei 8.540/92 instituiu a contribuição a cargo do produtor rural pessoa física incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural e a Lei 8.212/91, com a redação da Lei 9.528/97 (art. 25 e 30) atribuiu a responsabilidade do recolhimento dessa contribuição ao adquirente pessoa jurídica; a Lei 8870/94, por sua vez, estende a mesma base de cálculo ao produtor rural pessoa física. Entretanto, a Constituição Federal não previu essa fonte de financiamento, eis que a contribuição em questão não se enquadra nos conceitos de folha de pagamento, faturamento e lucro. Ressalta que o legislador não pode pretender conceituar circulação de mercadoria como faturamento. Também não pode instituir valor da produção como base de cálculo da

contribuição sobre a folha de pagamento, o que, inclusive, foi reconhecido pelo STF (ADIN 1.103-DF que declarou inconstitucional o § 2º do art. 25 da Lei 8.870/94). Na realidade, já existem contribuições para cada uma dessas fontes (contribuição previdenciária sobre a folha de salários da Lei 8.212/91, COFINS da Lei Complementar 11/71 e CSLL da Lei 7.689/88).

A instituição da exação por meio de lei infraconstitucional não é viável porque trata-se da mesma base de cálculo do ICMS, para quem vende mercadoria, e do ISS, para quem contrata serviço, o que é vedado pelo art. 154 inc. I da CF/88. Além disso, não foi instituída por Lei Complementar, o que também contraria o art. 154 inc. I da CF/88.

Por fim, esclarece que a Justiça Federal vem acatando a tese de ilegalidade I. da contribuição questionada, conforme excerto de decisão citada.

Pedido

Com base no exposto, requer o provimento da impugnação e conseqüente improcedência do lançamento.

A DRJ/CGE julgou a impugnação improcedente, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/05/2007

RURAL. CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO ESPECIAL E DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. ADQUIRENTE PESSOA JURÍDICA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE.

A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, destinada à Seguridade Social, incide sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção conforme art. 25 da Lei 8.212/1991, com as alterações da Lei 10.256/2001, e não cabe à autoridade administrativa declarar a inconstitucionalidade da lei.

MULTA MAIS BENÉFICA.

É devida a comparação entre a multa de ofício de 75 %, instituída pelo art. 35-A da Lei 8.212/91, incluído pela MP 449/08, convertida na Lei 11.941/2009 e as multas do art. 35 da Lei 8.212/91 e 32 §5º da Lei 8.212/91, com a redação da Lei 9.528/97, prevalecendo a mais favorável ao contribuinte. Aplicação do art. 106 inc. II "c" do Código Tributário Nacional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada dessa decisão aos 30/03/10 (fls. 155), a empresa apresentou recurso voluntário aos 23/04/10 (fls. 156 ss.), no qual reproduziu as razões de defesa constantes de sua impugnação apresentada em primeira instância de julgamento.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Conforme brevemente relatado, trata-se de recurso voluntário interposto em face de acórdão que julgou improcedente impugnação apresentada contra auto de infração para a constituição de crédito tributário de contribuições à seguridade social do período de 08/2004 a 05/2007 devidas pelo contribuinte na condição de substituto tributário do produtor rural pessoa física e do segurado especial destinadas ao Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS) e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GIILRAT), previstas nos arts. 25, I e II, §§ 3º e 4º, da Lei n.º 8212/91, com redação das Leis n.º 10256/01 e 8540/92, e 30, III e IV da mesma Lei n.º 8212/91, com a redação das Lei n.º 9528/97.

Essa matéria já foi enfrentada diversas vezes por este tribunal, razão pela qual adoto neste caso, com algumas pequenas adaptações, os fundamentos do voto recentemente proferido pelo conselheiro Leonam Rocha de Medeiros em julgamento ocorrido aos 05 de agosto de 2020 em caso extremamente semelhante (autos do processo de n.º 13688.001129/2008-61, acórdão de n.º 2202-007.104), para que venham integrar o presente como razões de decidir:

Como informado em linhas pretéritas, à controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e refere-se às contribuições para a seguridade social incidente sobre (i) a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural realizada pelo produtor rural pessoa física, cuja responsabilidade pelo recolhimento é sub-rogada à adquirente do produtor rural pessoa física, industrializada ou não, e o (ii) GILRAT, sobre a mesma base, destinado a financiar a aposentadoria especial e os benefícios (acidentes do trabalho e doenças ocupacionais) concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa (GIIL) decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT) – GIIL-RAT.

Em síntese, a temática de fundo relaciona-se a exigência de contribuições (acima pontuadas), todas elas incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de produção rural, em substituição às contribuições incidentes sobre a folha de pagamento. Referida forma de tributar, sobre receita bruta de produção rural, passou a ser denominada, hodiernamente, por fatores históricos, de FUNRURAL, tendo em vista à antiga contribuição para o Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural incidente sobre o valor comercial dos produtos rurais, que naquela época tinha sido instituída pela Lei Complementar n.º 11, de 1971, para assegurar uma seguridade social rural, inclusive com a previsão de benefícios concebendo uma verdadeira previdência social rural. O histórico FUNRURAL resta superado pelo atual regime Constitucional de 1988, o qual prevê o Regime Geral de Previdência Social (RGPS), somado a disciplina posta na Lei n.º 8.212, de 1991.

O caso dos autos trata, especialmente, das contribuições do produtor rural pessoa física, a qual é recolhida por sub-rogação pelo adquirente dos produtos rurais, na forma do art. 30, III e IV, da Lei n.º 8.212.

O recorrente em sua peça recursal... afirma que o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 10 da Lei n.º 8.540, de 1992, que prevê o recolhimento de contribuição para o FUNRURAL sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas naturais/pessoas físicas.

Veja-se que o art. 30, III e IV, combinado com o art. 25, ambos da Lei n.º 8.212, em outras palavras, afirma que a empresa adquirente de produtos rurais fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural (empregadora rural pessoa física/natural) pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização de sua produção.

Nos autos consta que a recorrente adquiriu produção rural de pessoa física produtora rural, porém ela afirma que as pessoas físicas não são contribuintes, ou que a norma é inconstitucional ou, ainda, que a sub-rogação não é válida.

Ocorre que, a contribuição em espécie é constitucional, ao contrário do que afirma o contribuinte, e, de toda sorte, na forma da Súmula CARF n.º 2 “O CARF não é

competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.
[Destaquei]

Veja-se que os fatos geradores destes autos estão sob a égide da Lei n.º 10.256, de 2001, já amparada pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, que alargou a base de custeio da Seguridade Social, pelo que não se insere no âmbito de aplicação dos RE ns.º 363.852 e 596.177.

Deveras, o Plenário do STF, no RE n.º 718.874 (Repercussão Geral, Tema 669), entendeu pela validade da contribuição a ser recolhida pelo empregador rural, pessoa física, sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, nos termos do art. 1.º da Lei 10.256/2001, o que válida igualmente as contribuições para o GILRAT e para o SENAR, conforme a ementa:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EC 20/98. NOVA REDAÇÃO AO ARTIGO 195, I, DA CF. POSSIBILIDADE DE EDIÇÃO DE LEI ORDINÁRIA PARA INSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO DE EMPREGADORES RURAIS PESSOAS FÍSICAS INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI 10.256/2001.

1. A declaração incidental de inconstitucionalidade no julgamento do RE 596.177 aplica-se, por força do regime de repercussão geral, a todos os casos idênticos para aquela determinada situação, não retirando do ordenamento jurídico, entretanto, o texto legal do artigo 25, que, manteve vigência e eficácia para as demais hipóteses.

2. A Lei 10.256, de 9 de julho de 2001, alterou o artigo 25 da Lei 8.212/91, reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; espécie da base de cálculo receita, autorizada pelo novo texto da EC 20/98.

3. Recurso extraordinário provido, com afirmação de tese segundo a qual: "É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção." (RE 718.874, Relator Min. Edson Fachin, Relator p/ Acórdão Min. Alexandre de Moraes, Tribunal Pleno, julgado em 30/03/2017)

Pelo relato acima é constitucional a contribuição social do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção, a partir da edição da Lei n.º 10.256, de 2001, que alterou o art. 25 da Lei 8.212, de 1991, demais disto o caso destes autos é de mera sub-rogação da empresa pela aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, na forma do art. 30, III e IV, combinado com o art. 25 da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação da Lei n.º 10.256, de 2001.

Neste âmbito de análise, igual sorte assiste as contribuições para o GILRAT e para o SENAR, este último tratado no processo anexo. [Destaquei]

(...)

Sendo assim, em resumo, a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física é recolhida com base no art. 25 da Lei n.º 8.212, com a redação da Lei n.º 10.256, de 2001, cuja constitucionalidade não foi apreciada pelo STF no RE n.º 363.852, tendo em vista que o RE 363.852 excepcionou a sua aplicação ao período anterior à Emenda Constitucional (EC) n.º 20, de 1998, de modo que a superveniência de lei ordinária, posterior à EC n.º 20, é suficiente para afastar a suposta inconstitucionalidade.

Demais disto, entende-se que com a edição da Lei n.º 10.256, de 2001, sanou-se eventual vício, logo, se a administração tributária aplicou a lei de ofício, nada há para reparar, ademais o caso dos autos é de mera sub-rogação desta disciplina que se mostra válida e efetiva e as contribuições para o GILRAT e para Terceiros –

SENAR (esta última tratada no Processo n.º 13688.001130/2008-95), seguem as mesmas premissas, portanto reputadas válidas.

Por fim, recentemente, este Conselho enunciou a Súmula CARF n.º 150, nestes termos: “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.”

Os Precedentes da referida súmula são os Acórdãos ns.º 2401-005.593, 9202-006.636, 2201-003.486, 2202-003.846, 2201-003.800, 2301-005.268, 9202-005.128, 9202-003.706 e 9202-004.017, todos seguindo o mesmo racional desta decisão.

Aliás, a Resolução do Senado Federal n.º 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei n.º 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

De mais a mais, em 24/09/2019, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, através de sua 2.ª Turma, decidiu o seguinte conforme ementa que transcrevo (Acórdão 9202-008.164):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011 LEI OU DECRETO. AFASTAMENTO. FUNDAMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO.

É vedado aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. EMPREGADORES PESSOAS FÍSICAS. LEI N.º 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE. São constitucionais as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei n.º 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos.

A Resolução do Senado Federal n.º 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei n.º 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VALIDADE.

A atribuição de responsabilidade tributária por sub-rogação a adquirente pessoa jurídica da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas e segurados especiais, no que diz respeito ao recolhimento da contribuição ao SENAR, encontra amparo no § 3.º do art. 3.º da Lei n.º 8.315/1991.

O Decreto n.º 790/1993 não criou obrigação tributária não prevista em lei, mas prestou-se exclusivamente a regulamentar o § 3.º do art. 3.º da Lei n.º 8.315/1991.

AQUISIÇÃO DE PRODUTO RURAL DE EMPREGADOR PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO DE TERCEIROS – SENAR. STF. RECONHECIMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INOCORRÊNCIA.

A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial, destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), não foi objeto de reconhecimento de inconstitucionalidade nos Recursos Extraordinários n.º 363.852 e n.º 596.177.

Assim, conclui-se que o recorrente não tem razão em sua irresignação.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini