



<b>Processo nº</b>	14098.720010/2013-61
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2202-010.154 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	13 de julho de 2023
<b>Recorrente</b>	CARNES BOI BRANCO LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA. RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. DUPLO GRAU. CONHECIMENTO PARCIAL APENAS PARA ANALISAR O CONTROLE DE LEGALIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA E APRECIAR SE FOI CORRETA A DECISÃO DE PISO QUANTO AO NÃO CONHECIMENTO DA IMPUGNAÇÃO. POSSIBILIDADE RESTRITA AO TEMA DO CONHECIMENTO DESENVOLVIDO NA DRJ. REANALISE A TÍTULO DE MÉRITO RECURSAL DE NATUREZA PRELIMINAR. ACERTO DA DECISÃO DA DRJ QUE NÃO CONHECEU DA IMPUGNAÇÃO.

O recurso voluntário interposto, a tempo e modo, objetivando, dentre outros capítulos, impugnar os fundamentos da decisão da DRJ que não conheceu da impugnação, sob fundamento de discussões envoltas sempre sobre a temática da constitucionalidade de lei tributária, deve ser parcialmente conhecido, embora unicamente para realizar o controle de legalidade da referida decisão quanto ao tema da impugnação não conhecida, a fim de confirmar, ou não, o acerto relacionado ao não conhecimento, sendo que demais matérias de mérito não são conhecidas, inclusive para evitar supressão de instância.

É acertada a decisão de primeira instância que não conhece da impugnação fundamentada exclusivamente na constitucionalidade de lei ou ato normativo, vez que a instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a matéria. A Súmula CARF nº 2, que dispõe não competir ao Egrégio Conselho o pronunciamento sobre a constitucionalidade de lei tributária, inclusive, respalda o entendimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, apenas quanto à matéria relacionada ao não conhecimento da impugnação em primeira instância, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Christiano Rocha Pinheiro, Leonam Rocha de Medeiros, Gleison Pimenta Sousa, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 1.546/1.596), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 1.534/1.538), proferida em sessão de 25/09/2013, consubstanciada no Acórdão n.º 14-45.158, da 9.<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ/RPO), que, por unanimidade de votos, não conheceu a impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

**INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO.**  
**ARGUIÇÃO.**

A impugnação fundamentada exclusivamente na constitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo caracteriza o não reconhecimento da mesma, vez que a instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a matéria.

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido

## Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos, foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de lançamento de contribuições previdenciárias em desfavor do sujeito passivo acima identificado incidentes na comercialização de produção rural de produtor rural pessoa física devidas por sub-rogação, não declaradas em GFIP, fundamentado na Lei nº 8.212/1991, art. 25 (com alterações posteriores da Lei nº 10.256/2001), I e II (ambos com alterações da Lei nº 9.528/1997 e §3º (com alteração da Lei nº 8.540/1992); art. 30, IV (com a redação dada pela Lei nº 9.528/1997); Lei nº 9.528/1997, art. 6º (com redação dada pela Lei nº 10.256/2001).

O lançamento contém os seguintes Debcads:

- Debcad 51.012.408-9 – referente à contribuição para a Seguridade Social (2% de Rural e 0,1% de SAT/RAT). Valor: R\$ 1.611.811,68 (um milhão, seiscentos e onze mil, oitocentos e onze reais e sessenta e oito centavos). Período 01/2009 a 12/2009.

- Debcad 51.037.316-0 – referente à contribuição devida a Terceiros (0,2% de SENAR). Valor: R\$ 153.505,89 (cento e cinquenta e três mil, quinhentos e cinco reais e oitenta e nove centavos). Período: 01/2009 a 12/2009.

### **Da Impugnação ao lançamento**

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

A autuada impugnou o lançamento, tecendo as seguintes alegações:

- A responsabilidade tributária devida por sub-rogação expressa no art. 30, IV, da Lei 8.212/1991 não está amparada pela Lei Maior da Nação;
- É inconstitucional a incidência de contribuição social sobre a produção de produtor rural pessoa física;
- O Supremo Tribunal Federal declarou por unanimidade (RE/363.852) a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/1992, que previa o recolhimento de contribuição para o FUNRURAL sobre a receita bruta proveniente da comercialização de produção rural de empregadores pessoas naturais;
- Embora a decisão proferida no RE/363.852 tenha desobrigado o recolhimento da contribuição incidente na comercialização da produção rural de pessoa naturais, a mesma deve ser aplicada aos produtores rurais pessoas jurídicas, tendo em vista que essas também estão obrigadas ao recolhimento da COFINS;
- Uma vez reconhecida a inconstitucionalidade da contribuição devida pelo empregador rural pessoa jurídica, inaplicável o adicional ao SENAR, pois é incidente sobre a base de cálculo inconstitucional;
- A soma das bases de cálculo, que deram origem ao valor postulado, incorre em confisco.

### **Do Acórdão de Impugnação**

A tese de defesa não foi conhecida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita.

### **Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF**

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

### **Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

**Admissibilidade**

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal, inclusive estando adequada a representação processual, a despeito de que não cabe intimação ao advogado do contribuinte (Súmula CARF n.º 110)<sup>1</sup>, e apresenta-se tempestivo (notificação em 27/12/2013, e-fl. 1.542, protocolo recursal em 23/01/2014, e-fl. 1.546, e despacho de encaminhamento, e-fl. 1.639), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, no entanto, o recurso voluntário não atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos. Explico.

O recurso é cabível com previsão no Decreto n.º 70.235, há de algum modo interesse recursal vez que o contribuinte não teve sucesso na DRJ, o recorrente detém legitimidade para recorrer, mas, em contra fluxo, existe fato impeditivo e mesmo extintivo deste poder de recorrer em relação a maior parte das matérias de defesa recursais, ressalvando a discussão sobre o acerto ou não da DRJ no não conhecimento da impugnação que pretendia a discussão de matérias exclusivamente de constitucionalidade.

Ora, a DRJ demonstrou que a impugnação pretendia afastar lei tributária sob o argumento de constitucionalidade e que, por isso, não conhecia da impugnação, de modo que com o dispositivo prescrito na primeira instância a temática recursal a ser conhecida no CARF se limitará a apreciar acerca da correção ou não do referido não conhecimento da impugnação sob a justificativa do argumento da pretensão de discussão de constitucionalidade pelo impugnante.

Neste contexto, o recurso voluntário, dentre os vários capítulos arguidos pelo contribuinte, pode ser conhecido unicamente na parte mencionada e sobre ela se exercerá o controle de legalidade nesse julgamento de segunda instância.

Se, eventualmente, os fundamentos para o não conhecimento forem afastados, aí será caso de devolver o processo para primeira instância tratar do mérito. Essa medida, se for o caso, evitará supressão de instância e respeitará a correta leitura do princípio do duplo grau do procedimento fiscal e da integração da lei do processo administrativo fiscal (Decreto n.º 70.235, de 1972) com a lei do processo administrativo federal (Lei n.º 9.784, de 1999).

Afinal, em regra, a competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) circunscreve-se ao julgamento de “*recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial*”, de forma que, com raras exceções, o Egrégio Conselho não pode apreciar matéria não deliberada em mérito pela DRJ.

O fato do recurso voluntário do contribuinte superar parcialmente a admissibilidade dele próprio (recurso voluntário) não faz instaurar a lide de *per si*; apenas permite que seja controlada a legalidade da decisão de piso no que se refere ao não conhecimento da impugnação. Assim, controlará, inclusive, se foi ou não instaurado o litígio, já que a fase litigiosa do procedimento só se efetiva com a impugnação conhecida.

---

<sup>1</sup> No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço do sujeito passivo.

Neste diapasão, pontue-se que, face ao não conhecimento da impugnação pela primeira instância, a única admissibilidade possível no recurso voluntário é o conhecimento da temática sobre a legalidade, ou não, desse não conhecimento da impugnação na DRJ.

Então, a admissibilidade do recurso voluntário do contribuinte é parcial, pois nenhuma outra matéria pode ser enfrentada, enquanto não superado o óbice processual, sob pena de se violar o princípio da dialeticidade, das regras de admissibilidade e deixar-se de considerar adequadamente o âmbito recursal e a compreensão do momento correto de instauração da fase litigiosa do procedimento fiscal. Não ocorre efeito translativo neste caso, vez que não houve devolutividade sem superação da admissibilidade da impugnação.

Aliás, como a impugnação não foi conhecida, pode-se dizer que sequer o litígio foi instaurado. Na apreciação do recurso voluntário em tela vai-se apenas analisar se essa conclusão é certa ou errada.

Neste diapasão, limito-me a conhecer o recurso voluntário na parte que trata do controle de legalidade da decisão recorrida que se limita a fundamentar no voto o não conhecimento da impugnação.

Logo, conheço apenas parcialmente o Recurso Voluntário, o qual possui efeito suspensivo até a decisão se tornar definitiva, tão-somente para apreciar a correção, ou não, da decisão de piso que considera não conhecida a impugnação, de modo a não ter sido instaurada a fase litigiosa do procedimento administrativo fiscal por pretender a não aplicação da lei tributária sob argumentos de inconstitucionalidades.

## Mérito

Após exame de admissibilidade, com conhecimento parcial do recurso voluntário, faz-se mister analisar se foi ou não acertado o não conhecimento da impugnação, a fim de exercer o controle de legalidade da decisão de primeira instância. Esse é o exclusivo mérito da análise conhecido no CARF; o que não se confunde com o mérito propriamente dito.

Pois bem. Analisando a decisão de piso e os argumentos postos na impugnação, realmente, observa-se que o ora recorrente pretendeu em sua peça impugnatória a não aplicação da lei tributária citada no lançamento sob argumentos de inconstitucionalidade, o que não é possível no processo administrativo fiscal.

Logo, é acertada a decisão de primeira instância que não conhece da impugnação fundamentada exclusivamente na inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, vez que a instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a matéria. A Súmula CARF nº 2, que dispõe não competir ao Egrégio Conselho o pronunciamento sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, inclusive, respalda o entendimento.

De mais a mais, *obiter dictum*, em relação ao plano de fundo, quando conhecido pela DRJ, esse Colegiado já decidiu em recente manifestação em sessão de 05 de abril de 2023, em processo sob minha relatoria, na forma do Acórdão CARF n.º 2202-009.803 (Processo 16004.000300/2008-54) o seguinte:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**  
Período de apuração: 01/11/2004 a 31/05/2007

**DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF N.º 2**

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso no que tangencia a pretensão de inconstitucionalidade.

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

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2004 a 31/05/2007

**CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO HISTORICAMENTE DENOMINADA FUNRURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. LEI N.º 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NORMA DE SUB-ROGAÇÃO. VALIDADE. SÚMULA CARF N.º 150. ADI 4.395 NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADA.**

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 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.

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020)

Enquanto não transitar em julgado a ADI 4.395, estando definitivamente julgada, inclusive em relação a eventual modulação de seus efeitos, e enquanto não for revogada ou orientada a não aplicação da Súmula CARF n.º 150, que é de aplicação obrigatória e vinculante aos Conselheiros do CARF, inclusive por ato ministerial no caso específico da referida súmula (Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020), não é possível adotar entendimento diverso do enunciado sumular.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

**Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

Em apreciação racional da lide, motivado pelas normas aplicáveis à espécie, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço parcialmente do recurso voluntário, apenas quanto à matéria relacionada ao não conhecimento da impugnação em primeira instância, e, na parte conhecida, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

**Dispositivo**

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso, apenas quanto à matéria relacionada ao não conhecimento da impugnação em primeira instância, para, na parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros