



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14751.720115/2018-73
ACÓRDÃO	2201-012.211 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MS PESCADOS COMERCIO, IMPORTACAO E EXPORTACAO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

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.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF N.º 2.

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

IMPUGNAÇÃO. JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA. DELEGACIA DIVERSA DO DOMICÍLIO FISCAL DO SUJEITO PASSIVO. SÚMULA CARF Nº 102.

É válida a decisão de primeira instância proferida por Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo.

CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. FATOS GERADORES SOB A VIGÊNCIA DA LEI Nº 10.256/01. RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE. SÚMULA CARF Nº 150.

A contribuição do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural será recolhida pela empresa adquirente, que fica sub-rogada no cumprimento de suas obrigações. 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.

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 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.

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 a exigência referente à contribuição ao SENAR incidente sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas em regime de sub-rogação.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Do lançamento

A autuação (fls. 2-19), com Relatório fiscal às fls. 21-32, versa sobre a Contribuição Previdenciária a cargo da empresa exigida por sub-rogação em virtude da aquisição de produtos rurais de pessoas físicas; GILRAT; e contribuição ao SENAR.

Nos termos do relatório fiscal (fl. 23),

[...]

5.1.1. Durante a ação fiscal, buscou-se a apuração do crédito tributário, ante a responsabilidade do contribuinte pelo recolhimento das contribuições incidentes sobre a Comercialização da Produção Rural, na condição de sub-rogado nas obrigações do produtor rural pessoa física, e/ou do segurado especial, quando adquire seu produto rural. Tal operação foi obtida através do valor total das Notas Fiscais de compra/entrada emitidas pelo, contribuinte pelas aquisições com produtores rurais pessoa física e/ou emitidas pelos próprios produtores rurais, pessoas físicas, e destinadas ao contribuinte sob ação fiscal. Obtendo-se, assim, o somatório por competência e cotejado com o campo da GFIP: "Comercialização da Produção - Pessoa Física" - nos termos do Manual da GFIP/SEFIP para usuários do SEFIP 8.4, item: "2.12.2 - Pessoa Física".

Tudo, conforme demonstrado na planilha: "Planilha 01.a_GFIP_WEB_Valores Informados_2015 a 2016_M5 Pescados".

5.1.2. desta forma, a diferença entre a aquisição da produção rural de Produtor Rural Pessoa Física/Segurado Especial, com os respectivos e correspondentes campos na GFIP, está sendo apurada e lançada neste procedimento fiscal.

Cabe ressaltar que no campo "Comercialização da Produção - Pessoa Física" no período fiscalizado, não há qualquer valor registrado por parte do contribuinte. E, conforme citado neste campo, o contribuinte deveria ter declarado os valores das compras/aquisições de produtor rural, pessoa física, e de segurado especial, conforme verifica-se na "Planilha 01.a_GFIP_WEB_Valores Informados_2015 a 2016_MS Pescados".

[...]

6. Não constam, no Conta-corrente da empresa, para o período fiscalizado, valores recolhidos através das Guias de Recolhimento da Previdência Social - GPS, que possam ser apropriadas/consideradas nesta ação fiscal, ou seja: GPS cód. "2607 = Comercialização da Produção Rural - CNPJ" - somente constam GPS cód. 2100. Como esta ação fiscal de auditoria restringe-se à apuração dos valores adquiridos de produtor rural pessoa física, apenas as GPS 2607 são (seriam) apropriadas/aproveitadas - vide: "Planilha demonstrativo das GPS_2015 a 2016_MS Pescados", anexa.

Da Impugnação

A recorrente apresentou duas Impugnações (fls. 474-480/488-514), uma para cada auto de infração, argumentando em síntese que:

- a) A exigência da contribuição para o SENAR calculada sobre o valor da comercialização da produção rural do empregador rural pessoa física é ilegal e inconstitucional.
 - a.1) inexistente dispositivo que imponha à empresa adquirente a responsabilidade tributária pelo recolhimento da contribuição para o SENAR devida pelo empregador rural pessoa física (o art. 30 da Lei nº 8.212/1991 não prevê isso, cuidando de contribuição diversa);
 - a.2) a exigência de contribuição para o SENAR sobre a "comercialização da produção rural" afronta o art. 240 da Constituição Federal, que estipula somente a "folha de salários" como base de cálculo possível de tais contribuições.
- b) A contribuição incidente sobre a receita bruta decorrente da comercialização da produção rural ("novo Funrural") é inconstitucional.
 - b.1) A cobrança do novo FUNRURAL fere o princípio da isonomia, na medida em que implica tratamento desigual a contribuintes que se encontram em idêntica situação.
 - b.2) Além disso, falar-se em "receita bruta proveniente da comercialização da produção rural" é o mesmo que falar-se em "faturamento da produção rural", e, se esse é o caso, ela apresenta a mesma base de cálculo que o COFINS, configurando bis in idem.
 - b.3) Embora não haja vedação genérica ao bis in idem tributário na Constituição, a injuridicidade desse proceder decorre da regra inserta no art. 154, 1, da CF/88, que lega à União Federal a chamada competência residual para a instituição de novos impostos, desde que estes possuam fatos geradores e bases de cálculos diferentes dos já discriminados na Constituição. Essa regra é plenamente aplicável no âmbito das contribuições para o financiamento da Seguridade Social, a teor do art. 195, 4º, da Carta Magna. Assim, apenas nas hipóteses em que a própria Constituição prevê a tributação dobrada é possível admiti-la. A propósito, essa é, precisamente, uma das razões pelas quais o SUPREMO TRIBUNAL Federal considerou, por unanimidade, inconstitucional a cobrança do novo FUNRURAL, ao julgar o RE nº 363.852/MG.
- c) A instituição de nova fonte de custeio da seguridade social por meio de lei ordinária afronta o art. 195, §4º, da CF.
 - c.1) Se se entende que faturamento não se confunde com receita bruta decorrente da comercialização da produção rural a base impositiva da

contribuição sob análise não estava prevista no texto constitucional, à época de sua instituição, como uma das possíveis bases de cálculo de contribuição para o financiamento da Seguridade Social.

c.2) A teor do art. 194, §4º, da Constituição, vez que o novo FUNRURAL representa nova fonte de custeio da Seguridade Social, somente poderia ter sido criada mediante lei complementar. Tal fundamentação está de acordo com julgado do STF (RE nº 363.852/MG) que reconheceu a inconstitucionalidade do FUNRURAL.

c.3) A lei nº 10.256/2011 não constitucionalizou a cobrança do novo FUNRURAL.

d) Há jurisprudência do STF e de outros tribunais confirmando a argumentação acima.

Pede, ao final, seja julgado improcedente o auto de infração.

Do Acórdão de Impugnação

Em seguida, a DRJ deliberou (fls. 531-543) pela improcedência da impugnação e pela manutenção do crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da argüição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E DE TERCEIROS. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE.

A empresa adquirente de produtos rurais fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização de sua produção, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação previdenciária

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI Nº 8.540/92. ABRANGÊNCIA.

A declaração de inconstitucionalidade do artigo 1º Lei nº 8.540/1992, pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 363.852 não alcança a contribuição devidas após a edição da Lei nº 10.256/2001.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. DECLARAÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE. RE nº 718.874/RS.

É constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do empregador rural, pessoa física, instituída pela Lei nº 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização da sua produção.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil só produzem efeitos entre as partes envolvidas nos litígios, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

SUSTENTAÇÃO ORAL. PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

Não cabe sustentação oral pelo contribuinte na primeira instância do julgamento administrativo, por falta de previsão legal. Esse instrumento de defesa está previsto na fase recursal, perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, caso o autuado recorra da decisão e proteste por sua produção naquela instância.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em 11/03/2019 (fls. 572), recorreu em 09/04/2019 (fls. 577-612), reiterando os argumentos da impugnação.

Alega, ainda, que o acórdão da DRJ é nulo, uma vez que a Delegacia da Receita de Julgamento de Belém/Pará é incompetente para julgar a impugnação fiscal. Segundo a recorrente, o auto de infração foi lavrado por autoridades lotadas na Delegacia da Receita Federal localizada em João Pessoa/PB. Ocorre que, não obstante o processo ter sido deflagrado perante a DRF de João Pessoa/PB (jurisdição fiscal competente para julgar o feito) a impugnação fiscal foi processada e julgada pela DRJ de Belém/PA, o que afronta às normas que estabelecem as regras de competência no âmbito do processo administrativo fiscal.

Aduz ainda, a título de nulidade, que a decisão recorrida aditou o lançamento, nos seguintes termos:

Na compreensão do autuante fiscal, as operações de aquisição de mercadorias pela autuada face aos substituídos à luz dos seguintes dispositivos normativos, arrolados como “enquadramento legal da infração”:

“Fatos geradores ocorridos Entre 01/01/2015 e 31/12/2016:

Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 25-A, art. 30, IV, X, e alterações posteriores; Lei nº 8.315, de 23.12.91; Lei nº 8.870, de 15.04.94, art. 25-A e alterações posteriores; Lei nº 9.528, de 10.12.97, art. 6º e 13, e alterações posteriores; Lei nº 10.256, de 09.07.2001, artigos 1º e 3º; Decreto nº 566, de 10.06.92, art. 11, II, § 2º, 3º, 5º e 6º e art. 14 e alterações posteriores; Decreto nº 3.048, de 06.05.99, art. 200, § 4º, 5º e 7º, artigos 200-A, 200-B e 201-C,

caput e §3º, art. 216, III, IV, VI, §5º e alterações posteriores; MP nº 222, de 04.10.2004, art. 3º; Decreto nº 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I”.

[...]

São esses os preceptivos que, no sentir da i. autoridade fiscal, justificariam a cobrança em epígrafe. É dizer, apenas essas regras legais, e absolutamente nenhuma outra, foram invocadas para motivar o lançamento.

E, diante desse exercício subsuntivo, a ora recorrente demonstrou que ele não prosperava. É que, conforme resultou inarredável em sede de impugnação fiscal, esse conjunto normativo não ocasionava a conclusão adotada no auto de infração, visto que nenhum dos dispositivos citados induzia qualquer compreensão de que MS Pescados ostentaria a responsabilidade tributária que lhe foi imputada.

Nada obstante, ao apreciar a irresignação do contribuinte, a c. DRJ manteve a exigência fiscal ao argumento de um outro preceito legal, totalmente alheio aos autos até então, encerraria a correição da cobrança fiscal. Noutras palavras, invocou-se preceito legal não contido no lançamento – e, por isso mesmo, nunca debatido pela autuada – para justificá-lo.

Para que não haja dúvidas, observe-se o que colacionou a instância a quo a esse respeito:

“A contribuição destinada ao SENAR, qualificada como contribuição destinada a Terceiros, é recolhida pelo substituto tributário e não pelos produtores rurais, sendo que a transferência da responsabilidade para os substitutos está prevista no art. 3º, § 3º, da Lei 11.457/2007, combinado com o art. 30, incisos III e IV, da Lei 8.212/1991, já que as contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros) obedecem aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios das contribuições sociais previdenciárias.”

[...]

Por fim, afirma que o precedente trazido na Decisão da DRJ (RE nº718.814/RS) é inaplicável, vez que trata de matéria diversa à discutida nos autos, denotando evidente erro material, na medida em que deixa de perceber que a matéria objeto de controvérsia destes autos é diversa da enfrentada pela Suprema Corte no caso citado.

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 Contribuição Previdenciária a cargo da empresa por sub-rogação em virtude da aquisição de produtos rurais de pessoas físicas; GILRAT; e contribuição ao SENAR.

Inicialmente, a recorrente argumenta que a decisão recorrida é nula, uma vez que o órgão de julgamento de primeira instância se encontra em lotação distinta da autoridade que lavrou o auto de infração. Sobre a matéria, há entendimento sumulado neste Conselho em sentido contrário ao defendido pela recorrente:

Súmula CARF nº 102

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

É válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Deste modo, rejeito a nulidade suscitada.

Afirma ainda a recorrente que a decisão recorrida seria nula, uma vez que teria mantido o lançamento sob fundamento distinto daquele que consta do auto de infração. Sem razão, contudo. As normas que fundamentam o regime das nulidades no processo administrativo tributário têm por objetivo garantir o direito de defesa dos contribuintes, preservando-se a legalidade inerente aos atos administrativos. Em suma, não há que se falar em nulidade da decisão administrativa (i) quando o ato observa os requisitos legais e apresenta fundamentação clara; (ii) quando não se identifica violação ao art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando o processo assegura integralmente o contraditório e a ampla defesa e quando o sujeito passivo, ao longo da tramitação, evidencia compreender os fundamentos da autuação. No presente caso, a ausência de menção ao art. 3º, § 3º, da Lei 11.457/2007 no auto de infração não prejudica o direito de defesa da recorrente, mesmo porque o fundamento do lançamento é o art. 30, incisos III e IV, da Lei 8.212/1991 devidamente citado. Deste modo não houve prejuízo algum ao contribuinte.

Assim, também deve ser rejeitada a alegação de nulidade neste aspecto.

Argumenta a recorrente, ainda, que (fl. 612)

[...] diante da expressa declaração de inconstitucionalidade do artigo 30, IV, da Lei 8.212/1991, veiculada posteriormente pela Resolução do Senado nº 15/2017, o fato é que não subsiste previsão legal para a sub-rogação da responsabilidade de recolhimento da contribuição para o FUNRURAL do adquirente de produtor rural pessoa física – objeto dos autos.

Acerca da ausência de fundamento legal para exigência do Funrural no regime de sub-rogação, veja-se que este se encontra no art. 25, I e II c/c art. 30, III e IV, da Lei nº 8.212/91. De modo que não está correta a asserção da recorrente. Ademais, acerca da inconstitucionalidade em decorrência do julgamento do RE nº 363.852/MG, a matéria é objeto de súmula deste Conselho:

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 sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.

Por oportuno, registre-se que no bojo da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4395 — que trata especificamente da matéria aqui discutida — não há decisão de mérito proclamada, de modo que permanece válida a legislação acima e a exigência da sub-rogação nela baseada.

Em relação à contribuição ao SENAR, recolhida por substituição tributária, considerando que o lançamento se refere ao período de 01/01/2015 a 31/12/2016, entendo que esta não pode ser exigida, pois 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, deve a exigência ser excluída do lançamento.

Conclusão

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento a exigência referente à contribuição ao SENAR incidente sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas em regime de sub-rogação.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital