



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14751.720210/2019-58
ACÓRDÃO	2004-000.386 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BOM LEITE INDUSTRIAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF Nº 2. MULTA DE OFÍCIO DE 75% ALEGADA CONFISCATÓRIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

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 neste particular.

A Súmula CARF nº 2 enuncia que o Egrégio Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DO PRODUTOR RURAL OU SEGURADO ESPECIAL PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DA PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA HISTORICAMENTE DENOMINADA FUNRURAL E CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DO SAT/RAT/GILRAT. NORMA DE RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR SUB-ROGAÇÃO PELA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE DA PRODUÇÃO RURAL DA PESSOA FÍSICA. LEI Nº 10.256, DE 2001. SÚMULA CARF Nº 150. VALIDADE DA SUBROGAÇÃO.

A empresa adquirente é obrigada a descontar a contribuição social substitutiva do empregador rural do produtor rural ou segurado especial pessoa física destinada à Seguridade Social, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural da pessoa física, que por fatores históricos se convencionou denominar de FUNRURAL, no prazo estabelecido pela legislação, assim como deve descontar a contribuição ao financiamento do SAT/RAT/GILRAT, que possui a mesma base de cálculo e

metodologia de aplicação. Elas ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física que se dedica a produção 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, ficando diretamente responsável.

São constitucionais as substitutivas contribuições previdenciárias e contribuições ao financiamento do SAT/RAT/GILRAT incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei nº 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação para a pessoa jurídica adquirente de tais produtos.

A Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias ou ao RAT/SAT/GILRAT incidentes sobre comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei nº 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

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.

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 10.256/2001.

Também incidem contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à rubrica SAT/RAT/GILRAT, 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.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÕES AO SENAR ANTERIOR AO ANO DE 2018. SUB-ROGAÇÃO PELO ADQUIRENTE DA PRODUÇÃO. NATUREZA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ARTIGO 6º DA LEI Nº 9.528, DE 1997. CONTRIBUINTE PESSOA FÍSICA OU SEGURADO ESPECIAL. VIGÊNCIA SOMENTE A PARTIR DA LEI Nº 13.606, DE 2018. PARECER PGFN 19.443/2021.

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, não é possível com a utilização do art. 30, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315, de 1991, sob fundamento de substituição tributária, considerando que a substituição tributária somente é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 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). Inteligência do PARECER SEI Nº 19.443/2021/ME (PGFN). Processo SEI nº 10951.106426/2021-13. Inclusão em lista de dispensa de contestar e recorrer: 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, exceto quanto a inconstitucionalidade ou confisco da multa de ofício aplicada, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para afastar do lançamento as contribuições do SENAR do período 01/2015 a 12/2016.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 727/735), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 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 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 708/716), consubstanciada no Acórdão nº 15-50.228 - 6ª Turma da DRJ/SDR, de 12/05/2020, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PRODUTO RURAL. COMERCIALIZAÇÃO. ADQUIRENTE. SUB-ROGAÇÃO. ART. 30, IV DA LEI Nº 8.212, DE 1991.

O art. 30, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, permanece válido como fundamento para a sub-rogação do adquirente nas obrigações do produtor rural pessoa física. A manutenção da validade do referido dispositivo, em face da Resolução nº 15, de 2017 do Senado Federal, foi expressamente afirmada pelo STF, no julgamento da petição incidental nº 8140, apresentada pela União nos autos do RE nº 718.874.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do § 6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Por esta razão, as alegações de inconstitucionalidade da multa qualificada não são apreciadas nesta decisão.

RECOLHIMENTOS ANTERIORES AO LANÇAMENTO. FATOS GERADORES NÃO DECLARADOS EM GFIP. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Constatando-se a ocorrência dos fatos geradores e não tendo havido a declaração em GFIP, impõe-se a efetivação do lançamento de ofício, nos termos do art. 142 e 149, II do Código Tributário Nacional – CTN. Para fazer jus ao aproveitamento dos recolhimentos no lançamento de ofício, a empresa deveria ter providenciado a retificação das suas declarações (GFIP), para incluir as informações faltantes, com a observância das normas constantes do Manual da GFIP. O aproveitamento dos recolhimentos anteriormente efetuados pelo contribuinte, dada a inexistência de declaração em GFIP, é matéria que diz respeito à extinção ou liquidação do crédito tributário e deve ser requerido à autoridade regimentalmente competente para a sua apreciação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração juntamente com

as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 20/29) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 11/12/2019 (e-fls. 653/654), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Trata-se de Auto de Infração lavrado em nome de Bom Leite Industrial Ltda., para a constituição dos seguintes créditos tributários:

DESCRIÇÃO DO LANÇAMENTO	Valor Original
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA S/ COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL – LANÇAMENTO DE OFÍCIO. (Código de Receita nº 4863) Período: 01/2015 a 12/2016	R\$ 497.501,95
CONTRIBUIÇÃO RISCO AMBIENTAL/APOSENTADORIA ESPECIAL – LANÇAMENTO DE OFÍCIO. (Código de Receita nº 2158) Período: 01/2015 a 12/2016	R\$ 24.875,00
CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS – SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural). (Código de Receita nº 2187) Período: 01/2015 a 12/2016	R\$ 49.750,10

De acordo com o Relatório Fiscal, as contribuições lançadas incidiram sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção rural obtida por produtores rurais pessoas físicas. A empresa autuada, na condição de adquirente da produção rural, é responsável tributária pelo desconto e posterior recolhimento das contribuições devidas pelos produtores.

O valor das aquisições de produtos rurais efetuadas com produtores rurais pessoas físicas foi apurado com base nas notas fiscais de entrada no estabelecimento matriz, devidamente contabilizadas na escrituração contábil da empresa, na conta “Estoque de matéria prima”, e encontra-se totalizado no quadro 3, constante do Relatório Fiscal. O Anexo I do Auto de Infração apresenta uma relação das notas fiscais consideradas na apuração das contribuições devidas.

Ao longo de todo o período fiscalizado, o contribuinte não declarou nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP as referidas aquisições de produtos rurais.

Intimado a informar se havia decisões judiciais em nome da empresa ou de seus fornecedores que impedissem a retenção e o recolhimento das contribuições objeto do lançamento, o contribuinte informou a existência da ação ordinária nº 0003323-17.2010.4.05.8300, por ele ajuizada, que foi julgada procedente e declarou a inexistência de relação jurídica que o obrigasse a recolher contribuições previdenciárias sobre o valor das aquisições de produtos rurais. Tal decisão fundamentou-se na declaração incidental da inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540, de 1992. No entender da fiscalização, tal decisão não alcança as contribuições relativas ao período objeto do lançamento, que têm por fundamento o art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001.

O Relatório Fiscal informa que foi constatada a existência de recolhimentos em GPS – Guia da Previdência Social, com código 2615 (comercialização da produção rural – exclusivo SENAR). O contribuinte foi intimado a declarar em GFIP os fatos geradores das referidas contribuições. Como não atendeu à intimação, os referidos recolhimentos não foram abatidos no cálculo das contribuições para o SENAR inseridas no lançamento.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 658/668), 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 consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênia para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

Cientificada do lançamento em 11/12/2019 (fls. 653), a autuada apresentou impugnação em 10/01/2020 (fls. 656), alegando, em síntese, o que se segue:

Inicialmente, alega que, mesmo após a decisão proferida pelo STF nos autos do RE nº 718.874, que declarou a constitucionalidade da nova legislação, ainda assim, o art. 30, inciso IV da Lei nº 8.212, de 1991, não pode ser utilizado para fins de autuação, uma vez que a sua inconstitucionalidade anterior não foi alterada pela nova decisão. O mencionado dispositivo teve a sua execução suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 15, de 13/09/2017. Assim, ainda que a contribuição para o FUNRURAL tenha sido mantida pelo STF, a sua cobrança não deve ser transferida aos adquirentes, tendo em vista a inconstitucionalidade da norma que institui a sub-rogação.

Afirma que as contribuições para o SENAR foram efetivamente recolhidas. O valor das contribuições para SENAR objeto do presente lançamento foi de R\$ 49.750,10, enquanto os pagamentos anteriormente efetuados pelo contribuinte a esse título somaram R\$ 49.623,64.

Defende que a aplicação de multa no percentual de 75% do valor das contribuições lançadas assume caráter confiscatório.

Requer seja a impugnação conhecida e provida, a fim de que se determine a anulação do lançamento.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas 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 de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

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

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 02/06/2020, e-fl. 723, protocolo recursal em 19/06/2020, e-fl. 725, e despacho de encaminhamento, e-fl. 736), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial, pois reconheço fato impeditivo e mesmo extintivo do direito de recorrer para a matéria relacionada com a multa de ofício de 75% alegada confiscatória no recurso. Explico.

Pretende o recorrente, por outras palavras, o reconhecimento de inconstitucionalidades acerca da multa de ofício de 75% aplicada na lavratura do lançamento de ofício vergastado. Ela seria confiscatória, não estaria sendo respeitado os princípios da proporcionalidade e razoabilidade. Tese de confisco é sustentada e desenvolvida na peça recursal, juntamente com argumentos sobre desproporcionalidade.

Muito bem. É assente neste Egrégio Conselho não ser possível adentrar no controle de constitucionalidade das leis, pois somente é outorgada a competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidade, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto,

ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. Não há situação excepcional nestes autos.

O assunto é sumulado administrativamente, a teor da **Súmula CARF nº 2**, sendo pacificado o entendimento de que: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Deveras, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada inconstitucionalidade de lei.

O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (*fundamentos de fato e de direito*) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria devolvida para a apreciação na instância revisional, não havendo permissão para declarar inconstitucionalidade de lei no sentido de deixar de aplicar a legislação tributária por teses de confisco, por exemplo, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Por tais razões, reconheço fato impeditivo e mesmo extintivo do direito de recorrer e declaro que não compete a este Colegiado se pronunciar sobre inconstitucionalidade da multa de ofício aplicada de 75%. Pontuo que os efeitos do não conhecimento envolve a inconstitucionalidade acerca de abusividade da multa de ofício de 75% aplicada, com tese de confisco e desproporcionalidade, com invocação de princípios de proporcionalidade e razoabilidade.

Em *obiter dictum*, quanto a multa de ofício de 75%, na forma do art. 136 do CTN, sem ressalvas para o caso concreto, *"a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato"*. Adicionalmente, a **multa do lançamento de ofício** de 75% aplicada é baseada em ponto específico da legislação tributária (art. 35-A da Lei nº 8.212 combinado com o art. 44, I, da

Lei nº 9.430) não se confundindo com a multa de mora (essa sim de 20%), devendo o agente da administração tributária se pautar pela legalidade, devendo aplicar a lei de seu ofício.

Por conseguinte, de forma resumida, conheço parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto a apreciar a inconstitucionalidade ou confisco da multa de ofício de 75% aplicada.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia se refere ao lançamento de ofício que exigiu a contribuição da pessoa física empregadora rural produtor rural pessoa física (FUNRURAL) e correlacionado SAT/RAT/GILRAT incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural da pessoa física não oferecido à tributação, que foi adquirida pela autuada, a qual estava sub-rogada, obrigando-se a retenção e recolhimento, em forma de substituição tributária.

O lançamento se efetivou, portanto, em razão da **norma de sub-rogação**, por força do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, assumindo o adquirente o dever de reter e recolher tais contribuições, o que não o fez no que foi objeto do lançamento de ofício.

Também, exigiu-se o recolhimento do SENAR nestes autos.

À análise por capítulos.

- FUNRURAL e SAT/RAT: aquisições de produção rural de pessoas físicas

O contribuinte alega que no Processo nº 0003323-17.2010.4.05.8300 foi afastado o FUNRURAL das aquisições de pessoa física, não sendo validado pela Lei nº 10.256. Sustenta que não procedeu com a retenção, pagando o líquido para as pessoas físicas, pelo que elas têm a obrigação tributária, não podendo ser exigido da autuada. Invoca a Resolução do Senado Federal nº 15/2017.

Consta informado que a ação foi favorável ao contribuinte, porém para período anterior ao estabelecimento da Lei nº 10.256, ainda que ele (sujeito passivo) pretenda afirmar o contrário.

Deveras, consta bem elucidativo que a decisão judicial teve por fundamento a declaração incidental da inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540, de 1992. Logo, a decisão não alcança as contribuições relativas ao período objeto do lançamento, que têm por fundamento o art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001, juntamente com a norma de subrogação.

Por outras palavras, extrai-se do relatório fiscal que o contribuinte foi autuado como “responsável” por dever de retenção e recolhimento de contribuições incidentes sobre a

comercialização da produção rural da Pessoa Física (*Contribuições ao FUNRURAL e SAT/RAT*), isto porque realizou aquisições dos produtores.

Também, houve o lançamento acerca do SENAR, o que será tratado no próximo capítulo da decisão.

A fiscalização reporta que a empresa é responsável pelo recolhimento, e se submete como sub-rogada ao adquirir produção rural da pessoa física, não tendo efetuado o desconto das contribuições dos produtores rurais pessoa física, por isso se obrigando a exigência por sub-rogação.

Consta que a base tributável é a receita bruta da comercialização da produção do produtor rural pessoa física, havendo a norma de retenção para o adquirente por sub-rogação.

O contribuinte, que realizou as aquisições e se posicionou como adquirente e assumiu, na ótica fiscal, a responsabilidade da substituição tributária por sub-rogação, resumidamente, sustenta, por outras palavras, que a Lei nº 10.256/2001 não atualizou a redação do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, que seria o arquétipo legal da responsabilidade tributária por sub-rogação da empresa adquirente da produção rural.

Argumenta, por outras palavras, que, por força do princípio da legalidade tributária (*art. 150, I, da Constituição Federal c/c art. 97, do Código Tributário Nacional*), não seria responsável tributária, por sub-rogação, quanto às contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização de produtos rurais, por perda da eficácia do art. 30, inciso IV, da Lei 8.212. Invoca a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal.

Vê-se que o recorrente pretende a improcedência do lançamento sustentando a ausência de vigência da norma de sub-rogação do art. 30, IV, da Lei nº 8.212. Sustenta inaplicável a sub-rogação. Sustenta a aplicação da Resolução nº 15, de 2017, do Senado Federal.

O contribuinte não questiona, no particular, as bases de cálculo em si, mas apenas a incidência. Todavia, os fatos geradores são hígidos.

Inicialmente, pondero que na resolução do **Tema 723 da Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal** (RE 761.263) a Excelsa Corte firmou tese segundo a qual: *“É constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do segurado especial prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991”*.

Por sua vez, no mesmo sentido e horizonte, pondero que na resolução do **Tema 669 da Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal** (RE 718.874) a Excelsa Corte firmou tese segundo a qual: *“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”*.

Em complemento a **Súmula CARF nº 150** reza que: *“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.”

Prosseguindo, cabe afirmar que a Resolução do Senado Federal nº 15/2007 não se aplica a matéria em lide, considerando à época dos fatos geradores em espécie. Explico.

O fato é que a empresa adquirente de produtos rurais fica obrigada ao recolhimento das obrigações da pessoa física produtora rural pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural da pessoa física.

Nos autos consta que a recorrente adquiriu produção rural de pessoa física que se dedica a produção rural, de modo que incide na obrigação. Desta forma, o lançamento é hígido. Não há reparos. A contribuição é constitucional até que sobrevenha eventual pronunciamento em contrário do STF. No mais, na forma da Súmula CARF nº 2, *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Demais disto, a suspensão dos processos judiciais na ADI 4395 não se estende aos processos administrativos, sem ordem expressa da Excelsa Corte para abarcar processos administrativos.

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

Deveras, o Plenário do STF, no RE nº 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. 1º da Lei 10.256/2001, o que válida igualmente as contribuições para o SAT/RAT/GILRAT, conforme a ementa (*o mesmo racional se aplica ao segurado especial produtor rural*):

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)

Adicionalmente, o mesmo Plenário do STF, no RE nº 761.263 (Repercussão Geral, Tema 723), entendeu pela validade da contribuição a ser recolhida pelo segurado especial que se dedica a produção rural, pessoa física, sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, o que válida igualmente as contribuições para o SAT/RAT/GILRAT, conforme a ementa (*o mesmo racional se aplica ao produtor rural empregador pessoa física*):

Ementa: EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. SEGURADO ESPECIAL. ARTIGO 195, § 8º, DA CF/1988. RESULTADO DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. ART. 25 DA LEI 8.212/1991, DESDE SUA REDAÇÃO ORIGINÁRIA. RECEITA BRUTA. BASE DE CÁLCULO. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA.

1. Em razão dos vícios de inconstitucionalidade apontados por esta CORTE nos RES 363.852 e 596.177, somente o empregador rural pessoa física foi excluído como sujeito passivo da contribuição previdenciária prevista no artigo 25 da Lei 8.212/1991, de modo que o tributo continuou a existir, com plena vigência e eficácia em relação aos segurados especiais.

2. A base de cálculo compilada no artigo 25, I e II, da Lei 8.212/1991, editado para regulamentar o § 8º do artigo 195 da CF, fixando a alíquota de 3% (três por cento) da receita bruta proveniente da comercialização da produção do produtor rural sem empregados, por observar a base de cálculo que foi definida pelo próprio texto constitucional, é plenamente constitucional em relação ao segurado especial.

3. É absolutamente legítima a previsão, em lei ordinária, da contribuição do segurado especial tendo por base a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção. Diferentemente do que sustenta o recorrente, tal exação tem por fundamento constitucional o § 8º, e não o § 4º do art. 195.

4. Recurso extraordinário desprovido, com afirmação de tese segundo a qual "É constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do segurado especial prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991."

(RE 761.263, Relator ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 15-04-2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-161 DIVULG 25-06-2020 PUBLIC 26-06-2020).

Pelo constante alhures, é constitucional a contribuição social do produtor rural pessoa física ou segurado especial incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção, a partir da edição da Lei nº 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, IV, combinado com o art. 25, da Lei nº 8.212, de 1991, com redação da Lei nº 10.256, de 2001.

Bem delimitando o assunto em comento, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região apresenta a seguinte ementa em seu repositório de jurisprudência (também aplicada ao segurado especial), a qual peço vênia para replicar, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO. APELAÇÃO CÍVEL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA COM EMPREGADOS. CONTRIBUIÇÃO. ARTS. 12, V, e VII, 25, I e II, e 30, IV, da LEI 8.212/91. LEI Nº 10.256/2001. EXIGIBILIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.

1. Com a edição das Leis nº 8.212/91 – PCPS – Plano de Custeio da Previdência Social e Lei nº 8.213/91 – PBPS – Plano de Benefícios da Previdência Social, a contribuição sobre a comercialização de produtos rurais teve incidência prevista apenas para os segurados especiais (produtor rural individual, sem empregados, ou que exerce a atividade rural em regime de economia familiar (Lei nº 8.212/91, Art. 12, VII, e CF/88, Art. 195, § 8º), à alíquota de 3%. O empregador rural pessoa física contribuía sobre a folha de salários, consoante a previsão do art. 22.

2. O art. 1º da Lei 8.540/92 deu nova redação aos arts. 12, V e VII, 25, I e II, e 30, IV, da Lei 8.212/91, cuidando da tributação da pessoa física e do segurado especial. A contribuição do empregador rural, antes sobre a folha de salários, foi substituída pelo percentual de 2% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção rural para o pagamento dos benefícios gerais da Previdência Social, acrescido de 0,1% para financiamento dos benefícios decorrentes de acidentes de trabalho.

3. Quanto aos segurados especiais, a Lei nº 8.540/92 reduziu a sua contribuição de 3% para 2% incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural e instituiu a contribuição de 0,1% para financiamento da complementação dos benefícios decorrentes de acidentes do trabalho, além de possibilitar a sua contribuição facultativa na forma dos segurados autônomos e equiparados de então.

4. O art. 30 impôs ao adquirente/consignatário/cooperativas o dever de proceder à retenção do tributo.

5. Os ministros do Pleno do Supremo Tribunal Federal, ao apreciarem o RE 363.852, em 03/02/2010, decidiram que a alteração introduzida pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92 infringiu o § 4º do art. 195 da Constituição na redação anterior à Emenda 20/98, pois constituiu nova fonte de custeio da Previdência Social, sem a observância da obrigatoriedade de lei complementar para tanto.

6. A decisão do STF diz respeito apenas às previsões legais contidas nas Leis nº 8.540/92 e 9.528/97 e aborda somente as obrigações sub-rogadas da empresa adquirente, consignatária ou consumidora e da cooperativa adquirente da

produção do empregador rural pessoa física (no caso específico o "Frigorífico Mataboi S/A").

7. O STF não tratou das legislações posteriores relativas à matéria, até porque o referido Recurso Extraordinário foi interposto na Ação Ordinária nº 1999.01.00.111.378-2, o que delimitou a análise da constitucionalidade da norma no controle difuso ali exarado.

8. O RE 363.852 não afetou a contribuição devida pelo segurado especial, quanto à redução de contribuição prevista pelos mesmos incisos I e II, do artigo 25, da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 8.540/92, como retro mencionado. Portanto, não houve declaração de inconstitucionalidade integral da norma, mas apenas em relação ao fato gerador específico e à ampliação do rol de sujeitos passivos (contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural do empregador rural pessoa física), permanecendo válidos e constitucionais os incisos I e II do artigo 25 da norma legal ventilada.

9. A Emenda Constitucional nº 20/98 deu nova redação ao artigo 195 da CF/88 e permitiu a cobrança também sobre a receita de contribuição do empregador, empresa ou entidade a ela equiparada:

10. Em face do permissivo constitucional (EC nº 20/98), a "receita" passou a fazer parte do rol de fontes de custeio da Seguridade Social. A consequência direta dessa alteração é que, a partir de então, foi admitida a edição de lei ordinária para dispor acerca da exação em debate nesta lide, afastando definitivamente a exigência de lei complementar como previsto no disposto do artigo 195, § 4º, com a observância da técnica da competência legislativa residual (art. 154, I).

11. Editada após a Emenda Constitucional nº 20/98, a Lei nº 10.256/2001 deu nova redação ao artigo 25 da Lei nº 8.212/91 e alcançou validamente as diversas receitas da pessoa física, ao contrário das antecessoras, Leis nº 8.540/92 e 9.528/97, surgidas na redação original do art. 195, I, da CF/88, e inconstitucionais por extrapolarem a base econômica vigente.

12. Não cabe o argumento de que os incisos I e II foram declarados inconstitucionais e, portanto, inexistente a fixação de alíquota, o que tornaria a previsão do Caput "letra morta". Na hipótese, não houve declaração de inconstitucionalidade integral da norma, mas apenas em relação ao fato gerador específico e à ampliação do rol de sujeitos passivos (contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural do empregador rural pessoa física), permanecendo válidos e constitucionais os incisos I e II do artigo 25 da norma legal ventilada quanto ao segurado especial.

13. Com a modificação do Caput pela Lei nº 10.256/2001, aplicam-se os incisos I e II também ao empregador rural pessoa física.

14. O empregador rural pessoa física não se enquadra como sujeito passivo da COFINS, por não ser equiparado à pessoa jurídica pela legislação do imposto de renda (Nota Cosit nº 243, de 04/10/2010), não se podendo falar, assim, em "bis in

idem", mas apenas a tributação de uma das bases econômicas previstas no art. 195, I, da CF, sem qualquer sobreposição.

15. A contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física, nos moldes do artigo 25 da Lei nº 8.212/91, vem em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários, a cujo pagamento estaria obrigado na condição de empregador, mas foi dispensado pela Lei nº 10.256/2001.

16. Nos termos do artigo 30, III, da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 11.933/2009, cabe à empresa adquirente, consumidora ou consignatária e à cooperativa a obrigação de recolher a contribuição de que trata o artigo 25, da Lei nº 8.212/91 até o dia 20 do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção.

17. São devidas as contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta da comercialização de produtos pelo empregador rural pessoa física, a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.256/01.

18. O RE nº 596.177, julgado pelo Supremo Tribunal Federal no regime do artigo 543-B, não tratou da constitucionalidade da Lei nº 10.256/2001. No caso, apenas o Ministro Marco Aurélio externou posição quanto ao tema que não foi posto em análise no julgamento ocorrido naquela Corte Suprema.

19. Não corresponde à realidade a afirmação de que os Ministros do Supremo Tribunal Federal têm posição firmada pela inexigibilidade da contribuição, mesmo após a edição da Lei nº 10.256/2001, como é possível verificar na seguinte decisão monocrática proferida pelo Ministro Joaquim Barbosa, em 25/02/2011, no RE 585.684, a qual afastou a contribuição sobre produção rural somente até a edição da Lei nº 10.256/2001.

20. Quanto ao prazo prescricional para a repetição, vinha se adotando o posicionamento pacificado no âmbito do Colendo Superior Tribunal de Justiça, adotado por sua Primeira Seção, a qual decidiu no regime de Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC), por unanimidade, (Recurso Especial Repetitivo nº 1.002.932/SP), que, na hipótese de pagamentos indevidos realizados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09/06/2005), aplica-se a tese que considera os 5 anos de decadência da homologação para a constituição do crédito tributário acrescidos de mais 5 anos referentes à prescrição da ação.

21. Todavia, em 11/10/2011, o Supremo Tribunal Federal disponibilizou no Diário de Justiça Eletrônico, o V. Acórdão do RE 566.621, apreciado pelo Pleno da Suprema Corte, que entendeu pela aplicabilidade da Lei Complementar nº 118/2005 ÀS AÇÕES AJUIZADAS após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. A partir da publicação do supracitado Acórdão não há mais como prevalecer o entendimento então sufragado pelo Superior Tribunal de Justiça, tendo em vista que o RE 566.621 foi proferido no regime previsto no artigo 543-B, § 3º, do CPC.

22. Aqueles que AJUIZARAM AÇÕES ANTES da entrada em vigor da LC 118/05 (09/06/2005) têm direito à repetição das contribuições recolhidas no período de DEZ ANOS anteriores ao ajuizamento da ação, limitada ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da nova lei (art. 2.028 do Código Civil). No tocante ÀS AÇÕES AJUIZADAS APÓS a vigência da LC 118/05, o prazo prescricional é de CINCO ANOS.

23. Não é possível a pretensão de compensação, pois prescritas as parcelas recolhidas no período anterior à Lei nº 10.256/2001.

24. Apelação da parte autora a que se nega provimento. (TRF 3ª Região, Décima Primeira Turma, Ap – Apelação Cível – 1.945.225 – 0002897-42.2010.4.03.6107, Rel. Des. Federal Cecília Mello, julgado em 04/08/2015, e-DJF3 Judicial 1 datado de 21/08/2015)

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

Demais disto, entende-se que com a edição da Lei nº 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.

Aliás, a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural de produtores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei nº 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

Sobremais, em 24/09/2019, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, através de sua 2ª 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 Nº 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 nº 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos. A Resolução do Senado Federal nº 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 nº 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.
(...)

Neste sentido, incidem contribuições previdenciárias nas aquisições da produção rural de pessoas físicas. Há uma substituição tributária sendo o recolhimento/retenção pelo adquirente. Aliás, também incidem contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à rubrica SAT/RAT/GILRAT, para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, sobre estes valores decorrentes das aquisições na comercialização de produção rural referentes às operações de aquisição de pessoas físicas.

Repita-se, ao ensejo, que na ADI 4.395 não se suspendeu os trâmites dos processos administrativos, havendo suspensão apenas dos processos judiciais em decisão de Sua Excelência Ministro Gilmar Mendes, referendada pelo Plenário (*em Fevereiro/2025, por maioria – relacionada com o art. 30, IV, da Lei nº 8.212 – norma de sub-rogação*). Adicionalmente, o RICARF (art. 100) não prevê o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, exceto se houver ordem expressa do STF para suspensão ou sobrestamento de processos administrativos ou se já houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional, o que não é o caso, pois não há resultado efetivamente proclamado para uma eventual inconstitucionalidade da norma de sub-rogação das aquisições de produção rural de pessoas físicas produtoras rurais (Lei nº 8.212, art. 30, IV).

Mais a mais, a temática da sub-rogação pela aquisição de produção rural da pessoa física não é nova neste Colegiado ou no Egrégio Conselho, tampouco em minha relatoria, a teor do Acórdão CARF nº 2202-009.142, datado de 13/09/2022, cuja ementa daquele julgado este Relator assim exarou em decisão unânime:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 163.

A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador.

A autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os elementos

de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência. Inexiste cerceamento de defesa.

Súmula CARF nº 163. O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF Nº 2

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de ilegalidade e/ou de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso neste particular. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO HISTORICAMENTE DENOMINADA FUNRURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. LEI Nº 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 nº 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos.

A Resolução do Senado Federal nº 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 nº 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

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 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.

(...)

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. MULTA CONFISCATÓRIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

É cabível, por expressa disposição legal, a aplicação da multa de 75% decorrente do lançamento de ofício quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária.

A Súmula CARF nº 2 enuncia que o Egrégio Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 4.

É cabível, por expressa disposição legal, a partir de 01/04/1995, a exigência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Inexiste ilegalidade na aplicação da taxa SELIC devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

Doravante, como já comentei, não descuido do curso do julgamento no Supremo Tribunal Federal (STF) da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4.395, que, em 21/12/2022, consignou: *“Após o voto do Ministro Dias Toffoli, que, divergindo em parte do Ministro Gilmar Mendes (Relator), julgava parcialmente procedente a ação direta para conferir interpretação conforme à Constituição Federal, ao art. 30, IV [norma da sub-rogação], da Lei nº 8.212/91, a fim de afastar a interpretação que autorize, na ausência de nova lei disposta sobre o assunto, sua aplicação para se estabelecer a sub-rogação da contribuição do empregador rural pessoa física sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção (art. 25, I e II, da Lei nº 8.212/91) cobrada nos termos da Lei nº 10.256/01 ou de leis posteriores, o julgamento foi suspenso para proclamação do resultado em sessão presencial. Não participaram os Ministros Nunes Marques e André Mendonça, sucessores, respectivamente, dos Ministros Celso de Mello e Marco Aurélio. Plenário, Sessão Virtual de 9.12.2022 a 16.12.2022”*. (grifei)

Ocorre que, a proclamação do resultado ainda não se efetivou. A retomada do julgamento em sessão presencial esteve agendado para se realizar em 23/03/2023, porém foi adiado para 30/03/2023 e, em ato subsequente, consta que a Presidente do Supremo determinou, em 29/03/2023, que o referido processo fosse “[e]xcluído do calendário de julgamento”, conforme informação do andamento da ADI 4.395 no site do STF. Na sequência houve nova inclusão no

calendário de julgamento pelo Presidente do Supremo para 18/09/2025, porém não ocorreu o julgamento.

Consta que, em 06 de janeiro de 2025 (publicação em 02/2025), Sua Excelência o Ministro Gilmar Mendes, deferiu a suspensão, mas não se pronunciou sobre processos administrativos fiscais, que acabam por ficar excluídos diante de norma do RICARF:

Ante o exposto, determino a suspensão nacional dos processos judiciais que ainda não transitaram em julgado e que tratam da constitucionalidade da sub-rogação prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.528/1997, até a proclamação do resultado da presente ação direta.

Publique-se. Intimem-se.

Brasília, 6 de janeiro de 2025.

De toda sorte, cabe registrar que a imprensa especializada passou a divulgar que o Supremo teria proibido a sub-rogação posta no art. 30, IV, da Lei 8.212. Exemplo claro do ora afirmado é a seguinte matéria veiculada no dia 12/12/2022 no JOTA¹ (acesso em 05/04/2023):

STF: maioria valida Funrural devido por pessoa física, mas proíbe sub-rogação

Para os magistrados, a obrigação é exclusiva de produtores, não havendo, até agora, lei que discipline a sub-rogação

Os ministros do Supremo Tribunal Federal (STF) formaram placar de seis a cinco para decidir que é constitucional a cobrança da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, em substituição à folha de pagamentos, para o produtor rural pessoa física. É a chamada contribuição social ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (Funrural).

Por outro lado, a maioria dos ministros também proibiu a sub-rogação instituída pelo artigo 30, IV da Lei 8.212/91. Em outras palavras, a maioria concluiu que a empresa adquirente (da produção), consumidora ou consignatária ou a cooperativa não são obrigadas a recolher a contribuição em nome do produtor rural pessoa física. Para os magistrados, a obrigação é exclusiva desses produtores, não havendo, até agora, lei que discipline a sub-rogação. Desse modo, frigoríficos, por exemplo, não são obrigados a recolher a contribuição em nome do produtor rural pessoa física.

A controvérsia é objeto da **ADI 4395**. O julgamento estava suspenso desde maio de 2020, quando os ministros formaram placar de 5X5, e foi retomado na última sexta-feira (9/12) com o voto do ministro Dias Toffoli. O magistrado reconheceu a constitucionalidade da contribuição sobre a receita, em substituição à folha de salários. Para Toffoli, a cobrança foi instituída já na vigência da Emenda Constitucional 20/1998, sendo, portanto, constitucional. Essa emenda deu nova redação ao artigo 195, inciso I, alínea b, da Constituição, que passou a

¹ <https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/stf-maioria-valida-funrural-devido-por-pessoa-fisica-mas-proibe-sub-rogacao-12122022>

prever a cobrança das contribuições sobre “a receita ou faturamento”, sem qualquer discriminação.

Por outro lado, Toffoli considerou que não há lei disciplinando a sub-rogação da contribuição. Portanto, os adquirentes, consumidores ou consignatários ou cooperativas não são obrigados a recolher a contribuição.

Embora os ministros tenham formado maioria no caso, o julgamento segue no plenário virtual até 16 de dezembro. Como os votos seguem linhas distintas, é necessário aguardar a proclamação do resultado para saber a tese a ser fixada pelo STF. Além disso, até o fim do julgamento, algum ministro pode mudar o voto, pedir vista o destaque. Neste último caso, o julgamento seria levado ao plenário físico, e a contagem de votos, reiniciada.

Votos

Em 2020, antes da suspensão do julgamento, o relator, ministro Gilmar Mendes, votou pela improcedência da ação ajuizada pela Associação Brasileira de Frigoríficos (Abrafrigo). Ou seja, para o relator, a cobrança é constitucional, bem como a sub-rogação. O relator foi acompanhado pelos ministros Alexandre de Moraes, Cármen Lúcia, Luiz Fux e Luís Roberto Barroso. Havia, portanto, cinco votos pela constitucionalidade da cobrança e da sub-rogação.

Na ocasião, o ministro Edson Fachin abriu a divergência. O ministro concluiu não apenas que a cobrança é inconstitucional, mas que também não pode haver a sub-rogação. Entre outros argumentos, Fachin considerou que a contribuição não encontra suporte na Constituição (artigo 195, I, b, da CF). A cobrança deveria, portanto, ser instituída por lei complementar. Fachin foi acompanhado pelos ministros Rosa Weber, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello.

Além disso, foi apresentado um voto do ministro agora aposentado Marco Aurélio, que também concluiu pela inconstitucionalidade da cobrança, em razão da ausência de previsão legal para tanto. Por fim, no voto apresentado nesta sexta-feira, Toffoli concluiu que, embora a cobrança da contribuição seja constitucional, a obrigação não pode ser sub-rogada.

Para o advogado Marco André Dunley Gomes, o posicionamento dos ministros confirma a jurisprudência do STF tanto em relação à contribuição ao Funrural quanto no que diz respeito à sub-rogação. “É o STF fazendo valer sua mensagem, qual seja, a da importância do respeito dos precedentes qualificados que visam a segurança jurídica e a eficiência do judiciário, e, por conseguinte da própria administração pública”, diz.

Somaram-se a notícia acima artigos em sites especializados como Consultor Jurídico² e Migalhas³ proclamando a solução definitiva do STF quanto a inconstitucionalidade da sub-rogação do art. 30, IV, da Lei n.º 8.212.

² <https://www.conjur.com.br/2022-dez-28/breno-paula-sub-rogacao-funrural-julgamento-adi-4395>

³ <https://www.migalhas.com.br/depeso/379067/inconstitucionalidade-na-sub-rogacao-do-funrural-adi-4-395>

No entanto, é importante, também, destacar que naqueloutro site especializado, via relatório denominado JOTA PRO TRIBUTOS, circulou como “*Apostas da Semana – 27 de março de 2023*” a agenda de julgamentos do STF da semana do dia 27/03/2023, na qual constou a indicação da ADI 4.395 como pautado para o dia 30/03/2023 e apresentou o seguinte resumo para a questão jurídica a ser julgada:

Plenário/STF

Funrural devido pelo produtor pessoa física (quinta-feira, 30/3)

Os ministros julgam a ADI 4395. A ação discute a constitucionalidade da cobrança da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, em substituição à folha de pagamentos, para o produtor rural pessoa física. É a chamada contribuição social ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (Funrural).

Em sessão virtual finalizada em 16 de dezembro, os ministros do STF formaram placar de 6X5 para decidir que a cobrança é constitucional. Na ocasião, ficou entendido que a maioria também proibiu a sub-rogação instituída pelo artigo 30, IV da Lei 8.212/91. Em outras palavras, a maioria concluiu que a empresa adquirente (da produção), consumidora ou consignatária ou a cooperativa não é obrigada a recolher a contribuição em nome do produtor rural pessoa física.

A AGU, no entanto, afirma que o ministro Marco Aurélio, na conclusão do seu voto, assentou a inconstitucionalidade apenas do dispositivo que trata da contribuição em si, mas não da sub-rogação. Assim, não haveria maioria para derrubar essa regra. Na quinta-feira (23/3), os ministros devem discutir essa questão e definir a tese.

Observa-se, então, que **existe controvérsia pendente sobre o resultado mesmo do julgamento e pende desde a finalização da sessão virtual a realização de sessão presencial para proclamação do resultado, ocasião em que ocorrerá a declaração, ou não, da eventual inconstitucionalidade da sub-rogação do art. 30, IV, da Lei nº 8.212.**

Como consignei anteriormente, **o que de concreto há no momento é a pendência da proclamação do resultado** e, noutro vértice, tem-se a exclusão da ADI 4.395 do calendário de julgamento do STF, não tendo sido ainda proclamado o resultado, do qual se tem dúvidas.

Demais disto, o mesmo STF, em relatoria do Eminente Ministro Edson Fachin, entendeu em processo diverso, individual, em julgamento de Recurso Extraordinário (RE) tratando de sub-rogação do art. 30, IV, da Lei nº 8.212, que – *por força do entendimento consolidado anteriormente no Tema 669 em feito submetido à repercussão geral* –, torna-se injustificável o sobrestamento do feito para aguardar o julgamento da ação direta de inconstitucionalidade (ADI 4.395), entendendo – ainda que com a ressalva do pensamento pessoal da Sua Excelência o Ministro Edson Fachin –, constitucional o art. 30, IV, da Lei nº 8.212 que trata da sub-rogação.

Em relação ao afirmado confira-se nas pesquisas de jurisprudência do *site* do STF o inteiro teor do AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO Nº 1.362.763, cuja ementa foi publicada em 09/02/2023, a qual transcrevo:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. RECEITA BRUTA. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. LEI 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUB-ROGAÇÃO. ART. 30, IV, DA LEI 8.212/1991. CONSTITUCIONALIDADE. TEMA 669 DA REPERCUSSÃO GERAL. DESPROVIMENTO DO AGRAVO.

1. Esta Corte consolidou entendimento pela constitucionalidade formal e material da contribuição social do empregador rural pessoa física, prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991, a partir da reintrodução desse sujeito passivo pela Lei 10.256/2001.
2. O reconhecimento da inconstitucionalidade dessa exação na forma prevista em leis anteriores à EC 20/1998 (Lei 8.540/1992 e a Lei 9.528/1997) não retirou do ordenamento jurídico todo o conteúdo do art. 25 da Lei 8.212/1991 e nem as demais disposições legais deste texto normativo, que continuaram a servir de base para a cobrança da contribuição devida pelo segurado especial.
3. É constitucional a responsabilidade tributária prevista no art. 30, IV, da Lei 8.212/1991.
4. Agravo regimental a que se nega provimento.

No inteiro teor Sua Excelência, o Preclaro Ministro Edson Fachin, assim se manifestou, *in verbis*:

Com efeito, é de se aplicar ao caso dos autos a orientação predominante na Corte, consolidada no julgamento do Tema 669 da repercussão geral, com a fixação da 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.”*

É que, uma vez reconhecida a constitucionalidade dessa exação, é de se atribuir o mesmo entendimento à previsão de responsabilidade tributária da empresa adquirente de reter essa contribuição, nos termos do art. 30, IV, da Lei 8.212/1991, que não foi declarada inconstitucional para a contribuição recolhida pelo segurado especial e pode ser aproveitada para o empregador rural pessoa física, a partir da Lei 10.256/2001.

(...)

Diante do entendimento consolidado em feito submetido à repercussão geral, injustificável o sobrestamento do feito para aguardar eventual julgamento de ação direta de inconstitucionalidade [o recorrente falava da impossibilidade de existir uma sub-rogação para o recolhimento da exação e ponderou que *“Sobre o tema, ..., está prevista para julgamento, ..., a leitura do voto-vista do Senhor Ministro Dias Toffoli na ADI 4.395, cuja votação encontra-se empatada”*].

Ante o exposto, nego provimento ao agravo regimental.

A questão é que, enquanto não proclamado o resultado da ADI 4.395, aplica-se a orientação do Tema 669 da Repercussão Geral da Excelsa Corte (RE 718.874), de modo que a norma do art. 30, IV, da Lei 8.212, é constitucional para fatos geradores ocorridos após o advento da Lei n. 10.256, de 2001 (como é o caso dos autos), sendo inconstitucional a exigência, na qualidade de sub-rogada (art. 30, IV, Lei nº 8.212), das contribuições do produtor rural pessoa física incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção previstas no art. 25, I e II, da Lei nº 8.212/91 apenas para fatos geradores sob à égide da Lei nº 8.540/92, atualizada até a Lei nº 9.528/97, até o dia imediatamente anterior ao advento da vigência da Lei nº 10.256, de 2001, a partir de quando a constitucionalidade tem sido afirmada.

Por último, reitero e destaco, este **Conselheiro se encontra vinculado por norma ministerial cogente** (Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020) ao cumprimento da **Súmula CARF nº 150** que reza: *“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.”*

Referida súmula e a portaria ministerial estão em vigor e não foram revogadas, inexistindo também a proclamação do resultado da ADI 4.395.

Por conseguinte, em relação ao FUNRURAL e SAT/RAT/GILRAT do produtor rural pessoa física a empresa adquirente dos produtos rurais se submete ao dever de cumprir a norma de sub-rogação, não lhe assistindo razão na análise.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Exigência do recolhimento do SENAR

Com relação a contribuição para o SENAR, baseada no mesmo dever de sub-rogação, cobrada em relação a janeiro/2015 a dezembro/2016, a recorrente reitera os argumentos anteriores e, adicionalmente, reafirmar que referida contribuição foi efetivamente recolhida no período analisado, conforme já reconhecido pela própria fiscalização, não podendo deixar de ser apropriados os recolhimentos.

Muito bem. O tema em espécie é tratado de modo diverso do FUNRURAL e correlativo SAT/RAT/GILRAT, pois não se destaca os termos da Lei nº 10.256. O contexto legislativo é diferente para outras entidades e fundos, no caso, para o SENAR. Não se aplica a Lei nº 10.256.

Deveras, o contribuinte também foi autuado em relação à contribuição ao SENAR, na mesma lógica metodológica da sub-rogação por aquisições de produção rural de produtores rurais pessoa física, no período 01/2015 a 12/2016, em caráter de substituição tributária, com base no art. 30, IV, da Lei nº 8.212.

Ocorre que, para o SENAR, o PARECER PGFN nº 19.443, de 2021, traçou olhares e reposicionamentos diferentes, de modo que, atualmente, compreende-se, efetivamente, para as contribuições ao SENAR, ao menos antes de 9 de janeiro de 2018, não ser possível exigir a exação por sub-rogação, substituição tributária com imputação de responsabilidade, assistindo razão ao recorrente neste particular para afastar a tributação relativa ao SENAR no caso em espécie.

Isto porque, a atribuição de responsabilidade tributária por sub-rogação a adquirente pessoa jurídica da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, no que diz respeito ao recolhimento da contribuição ao SENAR, não é possível com a utilização do art. 30, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315, de 1991, sob fundamento de substituição tributária, considerando que a substituição tributária somente é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

Portanto, há um contexto de ausência de lastro normativo que autorize a substituição tributária exclusivamente ao SENAR até que editada a Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN). Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, (art. 11, § 5º, “a”).

É a inteligência do PARECER SEI Nº 19.443/2021/ME (PGFN) – Processo SEI nº 10951.106426/2021-13 –, a qual inclui o assunto em lista de dispensa de contestar e de recorrer da Procuradoria da Fazenda Nacional: 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.

Demais disto, conforme reiteradas decisões do STJ, apesar de o art. 11, §5º, “a”, do Decreto nº 566, de 1992, prever a obrigação de retenção do SENAR pelo adquirente da produção rural, o dispositivo não encontra amparo legal, violando as disposições do art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN, obstáculo que foi superado somente a partir da Lei nº 13.606, de 2018. Logo, fatos geradores anteriores não estão sujeitos a norma de sub-rogação para o SENAR nas aquisições de produção rural de pessoas físicas produtoras rurais.

Deve imperar o racional do Parecer SEI nº 19443/2021/ME e do item incluso em Lista de Dispensa de Contestar e de Recorrer da PGFN lavrado o enunciado nestes termos:

1.45 - Contribuições Sociais

(...)

b) Contribuição ao SENAR. Art. 6º, da Lei nº 9.528, de 1997. Contribuinte pessoa física ou segurado especial.

Resumo: Impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, e do 3º, §3º da Lei nº 8.315, de 1991, como fundamento para a substituição tributária. A substituição tributária é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

Precedentes: REsp 1839986/AL, REsp 1723555/SC, AgInt no REsp 1910506/RS, AgInt no REsp 1923191/RS, REsp 1651654/RS.

Referência: Parecer SEI nº 19.443/2021/ME

Data de inclusão: 19/04/2023

O ponto é que o art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991, em relação as aquisições de produção rural de pessoa física produtora rural, não pode ser utilizado para fundamentar a substituição tributária para a contribuição ao SENAR, pois tal substituição se restringe às contribuições do art. 25 da Lei nº 8.212, que são destinadas exclusivamente à Seguridade Social e não abarca Terceiros. Eis o ponto de distinção!

Este é o entendimento que se consolidou no STJ.

A norma para substituição em favor ao SENAR somente vai ser compreendida como válida e vigente a partir da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que traz alterações ao sistema normativo.

O tema foi objeto de decisão unânime da Câmara Superior de Recursos Fiscais, na forma do Acórdão CARF nº 9202-011.145, de 29 de fevereiro de 2024.

Quanto aos recolhimentos não apropriados ao SENAR, como o lançamento do SENAR é cancelado, nada existe para tratar nestes autos, pois aqui o tema é lançamento de ofício e não de restituição de indébito.

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo para afastar do lançamento as contribuições destinadas ao financiamento do SENAR do período autuado 01/2015 a 12/2016.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto ao pedido de declaração de inconstitucionalidade ou da tese de confisco da multa de ofício de 75% aplicada; e, no mérito, quanto a parte conhecida, dou-lhe provimento parcial para afastar do lançamento as contribuições destinadas ao financiamento do SENAR do período autuado 01/2015 a 12/2016, reformando parcialmente a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço em parte do recurso voluntário, exceto quanto a inconstitucionalidade ou confisco da multa de ofício aplicada, para, na parte conhecida, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para afastar do lançamento as contribuições do SENAR do período 01/2015 a 12/2016.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 2004-000.386 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 14751.720210/2019-58

Leonam Rocha de Medeiros

DOCUMENTO VALIDADO