



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15215.720099/2018-59
ACÓRDÃO	2401-012.273 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TPJ COMERCIO ATACADISTA DE CAFE IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/06/2014 a 31/12/2017

INAPLICABILIDADE DE LEI. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA. REPERCUSSÃO GERAL. RE 718.874.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os julgadores José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Márcio Henrique Sales Parada, Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nuñez Campos e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração – Als lavrados contra a empresa em epígrafe, contendo contribuições sociais previdenciárias, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), e para o Senar, incidentes sobre a receita bruta da produção rural adquirida de Produtor Rural Pessoa Física, por sub-rogação, conforme Relatório Fiscal, fls. 29/34.

Consta do relatório fiscal, conforme resumido no acórdão de impugnação:

O lançamento fundamenta-se na Lei nº 8.212/1991, artigo 25, incisos I e II, (contribuição patronal e GILRAT) e na Lei nº 9.528/1997, artigo 6º (Senar), ambas com redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

A autuada compra diretamente de produtores rurais, pessoas físicas, a matéria prima (café em grão) para comercialização, essencial para atingir a finalidade social da empresa, que é o comércio atacadista, importação e exportação de café em grão, encontrando-se em relação a estas aquisições, na condição de adquirente, nas obrigações do produtor rural, conforme Lei nº 8.212/1991, artigo 30, inciso IV.

O levantamento que originou o lançamento refere-se aos estabelecimentos matriz e filial CNPJ 09.483.354/0003-70, que adquirem mercadorias de produtor rural pessoa física.

O fato gerador das contribuições foi verificado da análise do Livro Registro de Entradas de Mercadorias, baixado do SPED ECF, e de notas fiscais eletrônicas emitidas quando da compra de mercadorias de produtores rurais pessoas físicas.

Os valores apurados como base de cálculo são os referentes às mercadorias adquiridas para comercialização menos as mercadorias devolvidas aos produtores.

Os valores recolhidos nos meses de 4/2017 a 7/2017 e 11/2017 e 12/2017 foram abatidos nos levantamentos.

Foi aplicada multa de ofício (75%), com fundamento na Lei nº 9.430/1996, artigo 44, inciso I.

Em impugnação de fls. 77/112, o contribuinte questiona as intimações, diz que há insegurança jurídica em relação ao “funrural” e à GILRAT, que é filiado ao CECAFE desde 08/2011 e que estava amparado por MS impetrado por essa entidade, sendo descabido o lançamento, questiona a multa e juros, entende que os produtores rurais deveriam ser incluídos no processo como solidários e que haveria uma anistia para os produtores rurais.

Foi proferido um primeiro acórdão de impugnação com vício, pois a DRJ, induzida a erro pelos argumentos apresentados na impugnação, entendeu que o contribuinte estava amparado por decisão judicial, que o lançamento seria para prevenir a decadência e excluiu a multa de ofício lançada.

Em seguida, os autos retornaram à DRJ para elaboração de acórdão revisor, com fundamento na Portaria MF nº 341/2011, artigo 21, §1º, tendo em vista a constatação de erro de fato na elaboração do Acórdão 03-85.364.

Foi proferido o Acórdão revisor 03-86.199 – 5ª Turma da DRJ/BSB, fls. 301/315, que julgou improcedente a impugnação, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2014 a 31/12/2017

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. 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.

AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTORES PESSOAS FÍSICAS. SENAR. SUB-ROGAÇÃO.

A empresa adquirente da produção rural do produtor pessoa física deve recolher as contribuições por ele devidas ao SENAR, previstas no artigo 6º da Lei n.º 9.528/1997, na redação dada pela Lei n.º 10.256/2001, na qualidade de sub-rogada no cumprimento dessas obrigações.

LANÇAMENTO. DEVER DE OFÍCIO.

É obrigação da autoridade fiscalizadora efetuar o lançamento das contribuições devidas, nos termos do artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, sendo o lançamento ato vinculado e obrigatório.

RESPONSABILIDADE POR SUB-ROGAÇÃO. CHAMAMENTO AO PROCESSO DOS PRODUTORES RURAIS. NÃO CABIMENTO.

A responsabilidade tributária por sub-rogação não estabelece uma relação obrigacional solidária entre o adquirente e os produtores rurais pessoas físicas.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL. NÃO CONFISCO.

A multa, por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, não pode ser excluída administrativamente se a situação fática verificada enquadra-se na hipótese prevista pela norma.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal de 1988 é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

Assim consta do voto do acórdão de impugnação:

Após emissão do Acórdão nº 03-85.364, de 18/06/2019, por esta 5ª Turma, proferido nos autos do presente processo, constatou-se a existência de erro de fato, passível de revisão, na referida decisão.

O erro consiste no fato de ter sido indevidamente considerado que os efeitos das decisões proferidas nos autos do Mandado de Segurança nº 7528.56.2010.4.01.3400, apresentado pela defesa, se aplicariam ao presente lançamento, que abrange o período de 6/2014 a 12/2017, e tem como fundamento legal a Lei nº 8.212/1991, artigo 25, incisos I e II, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Após a emissão do acórdão, **verificou-se que os efeitos das decisões proferidas nos autos do citado mandado de segurança somente se aplicam a exigências de créditos relativos ao período de vigência da Lei nº 8.540/1992, que não abarca o período do presente lançamento fiscal.** (grifo nosso)

Cientificada do Acórdão revisor em 5/8/2019 (Termo de Ciência de fl. 325), a recorrente apresentou recurso voluntário em 28/8/2029, fls. 347/363, que contém, em síntese:

Afirma que a decisão da 5ª Turma de Julgamento somente poderá ser deferida após o julgamento do MS uma vez que o tema se encontra agasalhado pelo mandado de segurança coletivo do CECAFÉ (MS) que ainda não foi julgado e que define a resolução deste embate.

Alega insegurança jurídica, disserta sobre ato jurídico perfeito e conclui que a primeira decisão da DRJ não pode ser mudada em desfavor da parte.

Discorre sobre mandado de segurança e direito líquido e certo, concluindo que a decisão da DRJ não pode prevalecer em decorrência ao Mandado de Segurança, pelo qual está em andamento e não possui trânsito em julgado.

Aduz que o exposto a Lei 10.256/01 em nenhum momento trata da sub-rogação do adquirente, nem no artigo 25 e sequer no artigo 30, haja vista que, a eficácia da sub-rogação foi suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 15/2017.

Conclui que o artigo que trata da sub-rogação (30, IV, da Lei 8212/91) está com seus efeitos suspensos.

Argumenta que o STF, nos autos do RE 596.177, fixou a seguinte tese: “É inconstitucional a contribuição, a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pelo art. 1º da Lei 8.540/1992”.

Critica a decisão do STF, diz que o tema ainda não está completamente solucionado e afirma que a Lei 10.256/01 não impõe nova contribuição do empregador rural pessoa física. Disserta sobre a matéria, afirmando que a lei é inconstitucional.

Questiona a multa de ofício aplicada e afirma que ela deve ser excluída conforme primeiro acórdão da DRJ.

Requer seja cancelado o débito fiscal reclamado. Alternativamente, que seja sobrestada a execução em razão do MS e ainda que seja excluída a multa de ofício.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

ACÓRDÃO REVISOR DA DRJ

O primeiro acórdão proferido pela DRJ, baseado na informação trazida na impugnação de que haveria um mandado de segurança favorável à empresa, nesta parte, é nulo, pois a decisão foi tomada com base em premissa equivocada, a qual o próprio contribuinte deu causa, constituindo erro de fato sanável com a emissão de novo acórdão, conforme Portaria MF nº 341/2011, artigo 21, §1º, à época vigente:

Art. 21. As decisões serão assinadas pelo relator, pelo redator designado, sendo o caso, e pelo Presidente da Turma, e delas constarão o nome dos julgadores presentes, mencionando-se, se houver, os impedidos, os ausentes, bem como os julgadores vencidos e a matéria em que o foram.

§ 1º **Para a correção de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e a erros de escrita ou de cálculo existentes no acórdão, será proferido novo acórdão.**

A Lei 9.784/1999, no art. 53 determina que a “Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade [...]”.

A situação foi devidamente explicada no acórdão recorrido:

Em 18/6/2019, esta 5ª Turma da DRJ/BSB emitiu o Acórdão 03-85.364 (fls. 273/284), que julgou "[...] procedente em parte as impugnações, para manter o crédito tributário e excluir a multa de ofício aplicada (75%), cabendo a multa de mora prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 11.941/2009, c/c artigo 61 da Lei nº 9.430/1996 (20%), nos termos do relatório e voto, partes integrantes desta decisão".

[...]

Em seguida, os autos retornaram a este órgão julgador para elaboração de acórdão revisor, com fundamento na Portaria MF nº 341/2011, artigo 21, §1º, tendo em vista a **constatação de erro de fato** na elaboração do Acórdão 03-85.364. (grifo nosso)

[...]

Após emissão do Acórdão nº 03-85.364, de 18/06/2019, por esta 5ª Turma, proferido nos autos do presente processo, constatou-se a existência de erro de fato, passível de revisão, na referida decisão.

O erro consiste no fato de ter sido indevidamente considerado que os efeitos das decisões proferidas nos autos do Mandado de Segurança nº 7528.56.2010.4.01.3400, apresentado pela defesa, se aplicariam ao presente lançamento, que abrange o período de 6/2014 a 12/2017, e tem como fundamento legal a Lei nº 8.212/1991, artigo 25, incisos I e II, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Após a emissão do acórdão, verificou-se que os efeitos das decisões proferidas nos autos do citado mandado de segurança somente se aplicam a exigências de créditos relativos ao período de vigência da Lei nº 8.540/1992, que não abarca o período do presente lançamento fiscal. (grifo nosso)

Portanto, não há que se falar em insegurança jurídica ou que a primeira decisão não poderia ser mudada.

MANDADO DE SEGURANÇA

O recorrente insiste na alegação de que estaria amparado por decisão em Mandado de Segurança que ainda não teria transitado em julgado. Tal alegação foi, inclusive, o motivo do erro da DRJ e revisão do acórdão. Rejeita-se a alegação.

A situação foi devidamente esclarecida pela DRJ:

O contribuinte, todavia, alega que o lançamento não poderia ter sido efetuado, por se encontrar amparado por decisão em Mandado de Segurança em andamento, e que a atuação fiscal constitui-se em ato revestido de abuso de poder. Ocorre que sem razão a defesa.

Inicialmente, cabe registrar que se depreende dos autos que o contribuinte, apesar de intimado durante o procedimento fiscal a apresentar à fiscalização "ação judicial suspendendo a obrigação de recolhimento de contribuição previdenciária sobre comércio de produtos rurais, produtores rurais pessoa física e segurados especiais - de 01/06/2014 até 1/12/2017" (Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF - fls. 37/39), não apresentou a documentação solicitada. Tal conclusão advém das constatações de que a fiscalização não percorreu sobre o assunto no Relatório Fiscal, assim como não juntou aos autos nenhum documento relacionado a ações judiciais.

A partir dos documentos juntados pelo contribuinte na impugnação, verifica-se que a CECAFE, da qual o contribuinte é filiado desde 8/2011 (fl. 126), ajuizou Mandado de Segurança Coletivo (fls. 127/139) em 17/2/2010, autuado sob o nº 7528.56.2010.4.01.3400, com pedido de liminar, para desobrigar os representados

[...] da retenção e recolhimento, por sub-rogação, sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de café, face a declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF sobre o artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97.

[...]

Ocorre que, em que pese o entendimento contrário da defesa, a citada ação judicial em curso não é capaz de invalidar o presente lançamento, ou mesmo de resultar na suspensão da exigibilidade do crédito lançado. Isto porque **não há identidade entre o objeto da ação judicial e o do presente lançamento fiscal.** (grifo nosso)

Enquanto **no mandado de segurança** o contribuinte requer que não seja realizada a retenção e recolhimento, por sub-rogação, sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas naturais, **face a declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF sobre o artigo 1º da Lei nº 8.540/92**, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, **o presente lançamento**, por sua vez, **sustenta a incidência desta contribuição com fundamento na Lei nº 8.212/1991, artigo 25, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.** (grifo nosso)

Assim, entende-se que os efeitos das decisões proferidas nos autos do Mandado de Segurança nº 7528.56.2010.4.01.3400 não se aplicam ao presente lançamento, que, conforme mencionado, encontra-se fundamentado na Lei nº 8.212/1991, artigo 25, incisos I e II, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001, e não no artigo 25, incisos I e II da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 8.540/1992, cujo artigo 1º foi declarado inconstitucional pelo STF, atualizada até a Lei nº 9.528/1997. (grifo nosso)

Tem-se que os efeitos das decisões exaradas nos autos da ação judicial (MS nº 7528.56.2010.4.01.3400), acima reproduzidos, se referem a créditos relativos ao período de vigência da Lei nº 8.540/1992. No caso dos autos, conforme enfatizado, os créditos tributários referem-se ao período de 6/2014 a 12/2017, posterior, portanto, à edição da Lei nº 10.256/2001, cuja constitucionalidade encontra-se pacificada pelo STF.

CONTRIBUIÇÃO DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA. REPERCUSSÃO GERAL. RE 596.177. RE 718.874.

O Supremo Tribunal Federal no RE 596.177 fixou a seguinte tese de repercussão geral: “É inconstitucional a contribuição, a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pelo art. 1º da Lei 8.540/1992.”

Além disso, a Resolução do Senado Federal nº 15, de 2017, suspendeu, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, e a execução do art. 1º da Lei nº 8.540, de 1992, que deu nova redação ao art. 12, inciso V, ao art. 25, incisos I e II, e ao art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528, de 1997, nos limites dos julgamentos dos Res 363.852 e 596.177 (Parecer PGFN/CRJ/ nº 1447, de 2017).

Veja-se que a Resolução do Senado Federal nº 15, de 2017, também citada no recurso, se refere à lei declarada inconstitucional e não à legislação que deu suporte ao lançamento ora em análise.

Por outro lado, no RE 718.874, Tema 669, o Supremo Tribunal Federal fixou mais uma tese de repercussão geral: “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.” A mesma matéria foi apreciada e julgada no mesmo sentido, Tema 723, relativo a segurados especiais.

Logo, para as contribuições para seguridade social lançadas, na vigência da Lei nº 10.256, de 2001, que alterou a redação do *caput* do art. 25 da Lei 8.212/1991, **não há que se falar em inconstitucionalidade.**

Ademais, o Decreto 70.235/72, dispõe que:

Art. 26-A. 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.

E a Súmula CARF nº 2 determina:

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

O Regimento Interno do CARF impõe:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, **lei ou decreto.** (grifo nosso)

Enquanto vigente, na ausência da revogação de um ato normativo, ou de decisão suspensiva ou anulatória de cunho administrativo ou judicial, sua força cogente impõe a observação obrigatória por parte da administração pública.

Sobre a legalidade da sub-rogação, veja-se acórdãos da CSRF:

CSRF – 2ª Seção- 2ª Turma – Acórdão 9202-006.636 – Mar/2018 PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL.

SUBROGAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA DA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE.

São devidas pelo produtor rural pessoa física empregador as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, ficando a pessoa jurídica adquirente responsável pela retenção e recolhimento dessas contribuições em virtude da sub-rogação a que está legalmente obrigado.

CSRF – 2ª Seção- 2ª Turma – Acórdão 9202-007.846 – Mai/2019 PRODUTOR RURAL. 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 na legislação previdenciária vigente.

Por oportuno, registre-se o conhecimento deste colegiado acerca da tramitação do ADI nº 4395 no STF, que trata especificamente do tema relativo à constitucionalidade do modelo de sub-rogação do recolhimento aos adquirentes de produtos rurais de pessoas físicas. Todavia, referido processo ainda não fora alcançado da definitividade típica da coisa julgada.

MULTA DE OFÍCIO

A multa de ofício aplicada decorre de expressa determinação legal (Lei 9.430/96, art. 44), não podendo a autoridade administrativa excluí-la, como quer o recorrente.

Não há como excluí-la nos termos do primeiro acórdão, pois este foi revisto, conforme suficientemente explicado acima e no acórdão recorrido.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier