



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15588.720206/2020-25
ACÓRDÃO	2202-011.073 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JF AGROPECUÁRIA EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

INTIMAÇÃO POR EDITAL.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, para a adoção da intimação por edital, basta que reste improfícuo um dos meios de intimação previstos na legislação de regência sobre a matéria. Em assim sendo, comprovada a regularidade da intimação por edital, não há que se acolher a preliminar de tempestividade de impugnação, por ter sido apresentada a destempo.

PRODUTOR RURAL. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. SÚMULA CARF Nº 150.

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 da Súmula CARF nº 150.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. TEMA 801 STF.

O Supremo Tribunal Federal decidiu, quando do julgamento do Tema 801 (Recurso Extraordinário nº 816.830), sobre a constitucionalidade da incidência da contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, que somente pode ser exigida a partir da vigência da Lei nº 13.606/2018

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 cancelar o lançamento da contribuição ao SENAR.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora

Assinado Digitalmente

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Substituto Integral), Andressa Pegoraro Tomazela, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 14ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08, formalizada no acórdão nº 108-022.912, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte, ora Recorrente, mantendo o lançamento tributário para a cobrança das contribuições previdenciárias devidas por sub-rogação da pessoa jurídica na qualidade de adquirente de produção rural, que deixaram de ser recolhidas e integralmente declaradas na GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), bem como das contribuições devidas sobre sua folha de pagamento, que não foram integralmente declaradas em GFIP, além da diferença de contribuições descontadas dos trabalhadores a seu serviço e diferenças apuradas na alíquota GILRAT.

De acordo com o Relatório Fiscal, os demonstrativos do crédito tributário relativos (i) ao auto de infração “Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador” (de fls. 02 a 14) e (ii) ao auto de infração “Contribuição para Outras Entidades e Fundos” (de fls. 15 a 34) estão abaixo demonstrados:

Demonstrativo do crédito tributário

Contribuição Prev. s/ Comercialização Prod. Rural-Lanç. Ofício	cód. Receita 4863	717.863,64
Juros de Mora		133.729,89
Multa		538.397,69
Contribuição Risco Ambient/Aposent Espec – Lanç. Ofício	cód. Receita 2158	122.122,91
Juros de Mora		22.323,40
Multa		91.592,13
Contribuição Patronal – Contrib. Empresa/Empregador–Lanç. Ofício	cód. Receita 2141	9.838,26
Juros de Mora		1.918,04
Multa		7.378,65
Valor do Crédito Tributário		1.645.164,61

Contribuição Terceiros – INCRA – Lançamento de Ofício	cód. Receita 2249	156.661,64
Juros de Mora		28.392,09
Multa		117.496,18
Contribuição Terceiros – Salário Educação – Lançamento de Ofício	cód. Receita 2164	1.229,80
Juros de Mora		239,69
Multa		922,31
Contribuição Terceiros – SENAR – Lançamento de Ofício	cód. Receita 2187	71.786,37
Juros de Mora		13.372,93
Multa		53.839,75
Valor do Crédito Tributário		443.940,76

Ainda, no Relatório Fiscal constam as seguintes explicações:

- valores referentes às contribuições da empresa - com sub-rogação, não declaradas em GFIP, para o período de 01/2017 a 12/2017;
- valores referentes às contribuições da empresa - com sub-rogação, financiamento RAT, não declaradas em GFIP, para o período de 01/2017 a 12/2017;
- valores referentes às contribuições para outras entidades e fundos, não declaradas em GFIP, para o período de 01/2017 a 12/2017, inclusive décimo-terceiro salário;
- valores referentes às contribuições previdenciárias descontadas do segurado empregado, consideradas em folha de pagamento e não declaradas em GFIP, para o período de 01/2017 a 12/2017, inclusive décimo-terceiro salário;
- valores referentes às contribuições previdenciárias descontadas do segurado - contribuinte individual, consideradas em folha de pagamento e não declaradas em GFIP, para o período de 01/2017 a 12/2017;

- valores referentes às contribuições previdenciárias patronais, consideradas em folha de pagamento e não declaradas em GFIP, para o período de 01/2017 a 12/2017, inclusive décimo-terceiro salário; e

- valores referentes às contribuições previdenciárias patronais - financiamento para o RAT, consideradas em folha de pagamento e não declaradas em GFIP, para o período de 01/2017 a 12/2017, inclusive décimo-terceiro salário.

Em Impugnação, o contribuinte requer a improcedência do lançamento fiscal, com base nas seguintes alegações:

- que a sub-rogação do pagamento do FUNRURAL conferida ao adquirente de produção rural foi instituída a partir da publicação da Lei nº 9.528/97 que deu nova redação ao art. 30 da Lei nº 8.212/1991, declarado inconstitucional pelo STF, por ocasião do julgamento do RE 363.852/MG (declaração de inconstitucionalidade dos incisos I e II, art. 25 e inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91). Após isso, sobreveio a Resolução Senado nº 15/2017, extirpou do mundo jurídico a legislação que impunha ao adquirente a sub-rogação do pagamento da exação; e

- que a sub-rogação da contribuição devida ao SENAR sem prévia lei formal a instituindo ofende ao princípio da legalidade, insculpido nos artigo 150, I, da Constituição Federal e artigo 97, I, do CTN.

A DRJ entendeu pela preclusão das matérias não impugnadas, tendo em vista que o contribuinte não contestou as importâncias lançadas na sua integralidade, apresentando apenas argumentações com objetivo de discutir as contribuições destinadas à Seguridade Social e as contribuições destinadas ao SENAR, decorrentes da sub-rogação. Portanto, foram impugnadas somente as contribuições decorrentes da sub-rogação.

No mérito, a DRJ dispõe que em decisão proferida pelo STF, nos autos do Recurso Extraordinário nº 363.852, limita-se a declarar a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, V e VII, 25, I e II e 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, tendo ressaltado ainda a possibilidade de legislação nova instituir a contribuição com arrimo na Emenda Constitucional nº 20/98, o que foi feito com a superveniência da Lei nº 10.256/01, não abrangida pela declaração de inconstitucionalidade.

A DRJ continua, aduzindo que atualmente não mais se discute a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física reinstituída pela Lei nº 10.256/01 e o disposto na Resolução do Senado nº 15 de 2017, e reproduz a Solução de Consulta COSIT nº 92/2018, abaixo transcrita:

EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. RESOLUÇÃO DO SENADO. SUSPENSÃO DA APLICAÇÃO. EFEITOS. LEI N.º 10.256, DE 2001. CONSTITUCIONALIDADE DECLARADA.

A suspensão promovida pela Resolução do Senado n.º 15, de 2017, da legislação declarada inconstitucional pelo RE n.º 363.852/MG, não afeta a contribuição do empregador rural pessoa física reinstituída pela Lei n.º 10.256, de 2001, que teve a sua constitucionalidade confirmada no RE n.º 718.874/RS, sendo válidos os incisos do art. 25, assim como a sub-rogação prevista no inciso IV do art. 30, ambos da Lei n.º 8.212, de 1991.

Dispositivos Legais: Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 25, I e II, art. 30, IV; Lei n.º 10.256, de 9 de julho de 2001, art. 1º, Parecer Cosit nº 19, de 2017; Parecer PGFN/CRJ nº 1.447, de 2017.

(...)

Conclusão

19. Diante do exposto, responde-se à consulente que:

A Resolução do Senado n.º 15, de 2017, deve ser interpretada nos exatos limites da declaração de inconstitucionalidade decorrente do RE n.º 363.852/MG, não se referindo a contribuição do empregador rural pessoa física reinstituída a partir da Lei n.º 10.256, de 2001;

As contribuições previstas no art. 25, I e II, assim como a responsabilidade dos adquirentes pela retenção, hipótese da sub-rogação prevista no art. 30, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991, são válidas desde a edição da Lei n.º 10.256, de 2001, em conformidade com a constitucionalidade declarada nos autos do RE n.º 718.874/RS.

No que se refere ao SENAR, a DRJ decidiu que a empresa adquirente da produção rural do produtor pessoa física deve recolher as contribuições devidas, 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.

Dessa forma, a DRJ julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte, em acórdão assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela defesa. Opera-se a preclusão prevista nas normas do Processo Administrativo Fiscal, com relação a parte não impugnada, que não poderá ser questionada em outro momento.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO. DESCABIMENTO DA APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

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.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. RESOLUÇÃO DO SENADO. SUSPENSÃO DA APLICAÇÃO. EFEITOS. LEI N.º 10.256, DE 2001. CONSTITUCIONALIDADE DECLARADA. AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTORES PESSOAS FÍSICAS. SUB-ROGAÇÃO.

A suspensão promovida pela Resolução do Senado n.º 15, de 2017, da legislação declarada inconstitucional pelo RE n.º 363.852/MG, não afeta a contribuição do empregador rural pessoa física reinstituída pela Lei n.º 10.256, de 2001, que teve a sua constitucionalidade confirmada no RE n.º 718.874/RS, sendo válidos os incisos do art. 25, assim como a sub-rogação prevista no inciso IV do art. 30, ambos da Lei n.º 8.212, de 1991.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

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

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

O § 3º do art. 3º da Lei nº 8.315, de 1991, que trata da criação do SENAR, afirma que a arrecadação da contribuição devida a esta entidade será feita juntamente com a Previdência Social. No mesmo sentido, a alínea “a” do § 5º do art. 11 do Decreto nº 566, de 1992, estabelece a obrigação do adquirente pelo recolhimento das contribuições devidas pelo produtor rural ao SENAR. 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário a este Conselho, alegando, em síntese, que o auto de infração é nulo por ausência de intimação do responsável solidário, além de repetir os argumentos apresentados na Impugnação.

É o relatório.

VOTO



Conselheiro **Andressa Pegararo Tomazela**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Preliminar de Nulidade

O Recorrente alega que o responsável solidário não foi regularmente notificado para apresentação de defesa, razão pela qual o processo administrativo fiscal seria nulo.

Contudo, a alegação não merece prosperar. Conforme se verifica do Aviso de Recebimento (AR) abaixo, houve tentativa de intimação do responsável solidário, Sr. Julio Cesar Melo de Farias Filho, no endereço cadastrado na Receita Federal do Brasil, mas este contribuinte não foi encontrado por ter mudado de endereço, segundo informações obtidas pelos Correios.

AGENCIADOR AC SUMARE / BA DATA DE PRODUÇÃO: 30/11/2020 OUTRAS INFORMAÇÕES: TEC-R, CD do Responsável Solidário, SVA (José Novais - EF8/2º Andar) 9912476903 / DR 8-BA MINISTÉRIO DA ECONOMIA		Carta 9912476903 / DR 8-BA MINISTÉRIO DA ECONOMIA		CORREIOS AR Digital		DESTINATÁRIO JULIO CESAR MELO DE FARIAS FILHO R Carmem Miranda, Edf. Recanto dos Sabias,53 Aptº 503 Pituba 41810-670 Salvador / BA		CARIMBO UNIDADE DE ENTREGA	
DESTINATÁRIO JULIO CESAR MELO DE FARIAS FILHO R Carmem Miranda, Edf. Recanto dos Sabias,53 Aptº 503 Pituba 41810-670 Salvador / BA		ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DO AR Centro de Digitalização		AR94442749DH 				JC	
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DO OBJETO Delegacia da Receita Federal/Fiscalização Avenida Luis Viana,3329 2º andar Paralela 41730-101 Salvador / BA		TENTATIVAS DE ENTREGA 1ª / / : : h 2ª / / : : h 3ª / / : : h		DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO (OPCIONAL) SVA (José Novais - EF8/2º Andar)		MOTIVOS DA DEVOLUÇÃO <input type="checkbox"/> Mudou-se <input type="checkbox"/> Recusado <input type="checkbox"/> Endereço Insuficiente <input type="checkbox"/> Não procurado <input type="checkbox"/> Não existe o número <input type="checkbox"/> Ausente <input type="checkbox"/> Desconhecido <input type="checkbox"/> Falecido <input type="checkbox"/> Outros		RUBRICA E MATRICULA DO CARTEIRO	
ATENÇÃO: Após 3 (três) tentativas de entrega, devolver o objeto.		ASSINATURA DO RECEBEDOR		DATA ENTREGA		NOME LEGÍVEL DO RECEBEDOR		Nº DOC. IDENTIDADE	



Objeto entregue ao remetente
03/12/2020 15:53 SALVADOR / BA

03/12/2020 15:53
SALVADOR / BA
Objeto entregue ao remetente

03/12/2020 12:50
SALVADOR / BA
Objeto saiu para entrega ao remetente

02/12/2020 11:05
SALVADOR / BA
Cliente mudou-se - Entrega não realizada
Objeto será devolvido ao remetente

02/12/2020 10:20
SALVADOR / BA
Objeto saiu para entrega ao destinatário

30/11/2020 17:23
Salvador / BA
Objeto postado após o horário limite da unidade
Sujeito a encaminhamento no próximo dia útil

Posteriormente, houve a citação por meio do edital eletrônico nº 006926253, conforme documento abaixo:



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
SECRETARIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM SALVADOR - BA

Número do Edital Eletrônico: 006926253

Data de Publicação: 10/12/2020

Data de Ciência: 28/12/2020

Nome: JULIO CESAR MELO DE FARIAS FILHO

CPF: 030.286.105-07

Pelo presente edital, com fundamento no art. 7º, §2º, e no art. 23, § 1º, inciso I, e § 2º, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pelas Leis nº 11.196, de 21 de novembro de 2005 e nº 11.941, de 27 de maio de 2009, fica o contribuinte acima identificado **CIENTIFICADO**, no prazo de 15 (quinze) dias a contar da data da publicação, do Termo de Encerramento de Ação Fiscal, Relatórios Fiscais e Autos de Infração relativos ao processo:

15588.720206/2020-25

Na data de ciência indicada neste edital, o contribuinte será considerado cientificado para todos os efeitos.

Os documentos supracitados estão à disposição do contribuinte na DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM SALVADOR - BA.

O endereço atualizado da DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM SALVADOR - BA pode ser consultado no seguinte link

<http://idg.receita.fazenda.gov.br/sobre/institucional/quem-e-quem/unidades-regionais-e-locais/delegacias-da-receita->

JOAO VICENTE VELLOSO SILVA
 DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
 Matrícula - 14025

Sobre o tema, o artigo 15 do Decreto nº 70.235 de 1972 dispõe que:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Já o artigo 23 do Decreto nº 70.235 de 1972, com a redação do artigo 67 da Lei nº 9.532 de 1997 e do artigo 113 da Lei nº 11.196 de 2005, dispõe o seguinte:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1o Quando resultar improfícuo um dos meios previstos no caput deste artigo, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...) § 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3o Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 4o Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 5o O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresse consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 6o As alterações efetuadas por este artigo serão disciplinadas em ato da administração tributária. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (grifos nossos)

No presente caso, verifica-se que foi escolhida, primeiramente, a via postal, cabendo observar que esta escolha é válida e possível, conforme se depreende da leitura do

parágrafo 3º do artigo 23, acima transcrito, no sentido de não haver ordem de preferência entre as opções dos incisos do caput.

Conforme mencionado acima, a intimação do contribuinte via postal, responsável solidário no presente processo, foi encaminhada para o domicílio eleito perante a Receita Federal do Brasil. Porém, o contribuinte mudou de endereço e não realizou a comunicação requerida pelo artigo 28 do Decreto nº 9.580 de 2018 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018), abaixo transcrito:

Art. 28. O contribuinte que transferir sua residência de um Município para outro ou de um ponto para outro do mesmo Município fica obrigado a comunicar essa mudança na forma, no prazo e nas condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 195; e Lei nº 9.779, de 1999, art. 16).

Assim, por ter restado improfícuo o meio de intimação por via postal, então a citação por edital deve ser considerada válida, posto que aplicada de forma residual, conforme dispõe o parágrafo 1º do artigo 23 do Decreto nº 70.235 de 1976.

Dessa forma, rejeito a preliminar de nulidade.

Mérito

Conforme mencionado acima, o lançamento foi realizado visando à cobrança das contribuições previdenciárias devidas por sub-rogação da pessoa jurídica na qualidade de adquirente de produção rural, além da diferença de contribuições descontadas dos trabalhadores a seu serviço e diferenças apuradas na alíquota GILRAT.

Sobre o assunto, analisando caso similar, a Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira proferiu voto no acórdão nº 2202-010.900, julgado em 07 de agosto de 2024, no seguinte sentido:

4. DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA E SEGURADOS ESPECIAIS, COM SUB-ROGAÇÃO DA RESPONSABILIDADE PARA A PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE

Nos termos relatados, o lançamento foi realizado visando à cobrança das contribuições devidas à seguridade social, cota patronal e GILRAT, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural por sub-rogação.

A Constituição Federal (CF) prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo empregador, empresa ou entidade equiparada incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; b) receita ou faturamento e; c) o lucro – art. 195, I, alíneas a, b e c, da CF, com a

redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98 (EC 20/98). Até o advento da EC 20/98, o art. 195, I, da CF dispunha que as contribuições sociais seriam pagas pelos empregadores apenas e incidiriam sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro. Apenas após a EC 20/98 passou-se a prever contribuições incidentes sobre a receita OU sobre o faturamento.

A CF dispõe, ainda, que o produtor rural e o cônjuge, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção - § 8º do art. 195 da CF, com a redação dada pela EC 20/98. Assim, ao produtor rural, fora do regime de economia familiar, restou a obrigação de recolher contribuições sobre a folha de salários, tal como os empregadores, empresas ou entidades equiparadas, nos termos do art. 195, I, da CF, cujo tratamento infraconstitucional encontra amparo no art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/91.

A contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural a ser paga pelo produtor em regime de economia familiar e autorizada pelo art. 195, § 8º, da CF foi estabelecida pelo art. 25 da Lei nº 8.212/91, cuja redação original previa a contribuição de 3% da receita bruta proveniente da comercialização da produção do produtor rural em regime familiar. Ocorre que a Lei nº 8.540/92 alterou a redação do art. 25 da Lei 8.212/91 para dispor que o contribuinte mencionado no art. 12, V, a, da mesma Lei também poderia recolher a contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção; a saber, a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua.

Eis que surge um problema.

A Constituição previa a contribuição sobre a receita bruta da comercialização apenas para o produtor rural em regime de economia familiar. Para outros segurados, até o advento da EC 20/98, a CF não previa contribuição que tivesse como base de cálculo a receita.

Para a instituição de contribuições para a seguridade social não previstas no texto constitucional (chamadas de contribuições residuais), a CF exige a veiculação por meio de lei complementar, nos termos do exigido por meio do art. 195, § 4º, CF. Todavia, tanto a Lei nº 8.212/91, quanto a de nº 8.540/92, são leis ordinárias e não satisfazem o comando constitucional que exige a edição de lei complementar.

Diante desses fatos, em fevereiro de 2010, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 363.852, declarou a inconstitucionalidade dos arts. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos arts. 12, incisos V e VII; 25, incisos I e II

e; 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, e reconheceu que os contribuintes não estavam obrigados à retenção ou ao recolhimento por sub-rogação da contribuição social sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores pessoas físicas. Ademais, em novembro de 2011, ao julgar o RE nº 596.177, em sede de recurso repetitivo (Tema 202 da Repercussão Geral), o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92 sob o fundamento de ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador e; necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social. Finalmente, em setembro de 2017, a Resolução do Senado nº 15, de 12/09/2017, suspendeu a execução do art. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos arts. 12, inciso V; 25, incisos I e II e; 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, declarados inconstitucionais por decisão definitiva do STF no bojo do RE nº 363.852.

Mas, o caso não termina aqui.

A Lei nº 10.256, de 09/07/2001, também implementou alterações na redação do art. 25 da Lei nº 8.212/91 e dispôs que a contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, tratados, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da mesma Lei, seria de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

Em março de 2017, ao julgar o RE nº 718.874, Tema 669 da Repercussão Geral, com trânsito em julgado em 21/09/2018, o STF decidiu pela constitucionalidade, formal e material, da contribuição social do empregador rural pessoa física instituída pela redação dada pela Lei 10.256/2001 ao art. 25 da Lei nº 8.212/91, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção; e que a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal não se aplica à Lei 10.256/2001 e não produz efeitos jurídicos em relação ao decidido no Tema 669 da Repercussão Geral. Isso porque a Lei nº 10.256/2001, que alterou o artigo 25 da Lei 8.212/91 e reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, foi editada após a EC 20/98, momento em que já havia no texto constitucional a previsão de contribuição que tivesse a receita como base de cálculo, o que dispensa sua veiculação por meio de lei complementar.

Como dito antes, as Leis nºs 8.540/1992 e 9.258/97 são anteriores à EC 20/98 e somente com o advento desta emenda constitucional foi possível fixar, por meio de lei ordinária, a materialidade sobre a receita bruta.

Vale mencionar que, em abril de 2020, o STF, ao julgar o RE nº 761.263 (Tema 723 da repercussão geral), com trânsito em julgado em outubro de 2020, definiu que: "É CONSTITUCIONAL, FORMAL E MATERIALMENTE, A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SEGURADO ESPECIAL PREVISTA NO ART. 25 DA LEI 8.212/1991". Esta é a contribuição a ser recolhida pelo produtor rural pessoa física que desempenha suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção. Portanto, até aqui, é válido o lançamento que tem como fundamento legal a cobrança das contribuições previstas no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

No tocante à sub-rogação, importa assinalar que desde a sua redação original, o art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 previa que o adquirente, o consignatário ou a cooperativa estavam subrogados nas obrigações do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25.

Com o advento da redação dada pela Lei nº 8.540/92, passou a incluir a pessoa física descrita no art. 12, V, a, da mesma Lei.

Assim, o adquirente da produção rural do produtor rural pessoa física e do segurado especial ficou responsável, por sub-rogação (art. 30, V, da Lei nº 8.212/91), ao recolhimento da contribuição devida pelo produtor rural pessoa física sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural (art. 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91).

Em dezembro de 2022, a Suprema Corte julgou parcialmente procedente a AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE (ADI) Nº 4.395, QUE QUESTIONOU A CONSTITUCIONALIDADE DA responsabilidade do adquirente por sub-rogação, veiculada no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97.

Não obstante, ao invés de concluir o julgamento, o STF decidiu pela suspensão do julgamento para proclamação do resultado em sessão presencial, conforme extrai-se do próprio andamento da ação constitucional no sítio do STF.

O art. 28 da Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999, que dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade perante o STF, determina que dentro do prazo de dez dias após o trânsito em julgado da decisão, o Supremo Tribunal Federal fará publicar em seção especial do Diário da Justiça e do Diário Oficial da União a parte dispositiva do acórdão.

Com isso, a declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, inclusive a interpretação conforme a Constituição e a declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, passa a ter eficácia contra todos e efeito vinculante em relação aos órgãos do Poder Judiciário e à Administração

Pública federal, estadual e municipal. Por seu turno, o Regimento Interno do CARF preceitua que é vedado ao julgador afastar a aplicação ou deixar de observar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, salvo se tiver sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF; ou se o fundamento do crédito tributário for objeto de Súmula Vinculante ou decisão definitiva do STF ou STJ, em sede de julgamento de recursos repetitivos. Estabelece, ainda, a obrigatoriedade de reprodução pelos conselheiros do CARF das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ em julgamento de recursos repetitivos, nos termos dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC/15.

Pendente a proclamação do resultado da ADI 4395 e não havendo qualquer disposição determinando a suspensão dos processos administrativos até o julgamento final da ADI 4.395, cabe ao julgador do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em respeito ao princípio da legalidade do enunciado nº 2 da Súmula deste Órgão, a aplicação da legislação vigente. Ademais, por ora, vigora a Súmula Vinculante CARF nº 150 que dispõe que: 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.

No caso, o lançamento é posterior à publicação da Lei nº 10.256, de 2001. Portanto, correto o lançamento decorrente da sub-rogação da contribuição quando da aquisição da produção rural de pessoa física, nos termos do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, pendente a conclusão do julgamento realizado no bojo da ADI 4395.

Nesse ponto, sem razão o recorrente.

5. ILEGITIMIDADE DA CONTRIBUIÇÃO AO SENAR – SUB-ROGAÇÃO

A contribuição devida ao SENAR tem previsão nos arts. 22-A, I, § 5º, da Lei nº 8.212/91; 1º e 3º da Lei nº 8.315/91, e a controvérsia quanto a sua natureza jurídica aguarda julgamento definitivo no âmbito do STF.

O Supremo Tribunal Federal decidiu, quando do julgamento do Tema 801 (Recurso Extraordinário nº 816.830), sobre a constitucionalidade da incidência da contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, nos termos do art. 2º da Lei 8.540/1992, com as alterações posteriores do art. 6º da Lei 9.528/1997 e do art. 3º da Lei 10.256/2001.

O Tema 801, cujo acórdão foi publicado em 23/04/2023, restou assim decidido: O Tribunal, por unanimidade, apreciando o tema 801 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte tese: "É constitucional a contribuição destinada ao SENAR incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, na forma do art. 2º da Lei nº 8.540/92, com as alterações do art. 6º da Lei 9.528/97 e do art. 3º da Lei nº 10.256/01", nos termos do voto do Relator.

A Lei 9.528/97 reiterou o Senar dos empregadores rurais pessoas físicas, estendendo-o agora aos chamados segurados especiais (produtores rurais pessoas físicas sem empregados), mas sem nada dizer sobre sub-rogação (artigo 6º). Mais tarde, a Lei 10.256/2001, também silente em matéria de sub-rogação, modificou o dispositivo acima referido, dobrando a alíquota do Senar das pessoas físicas em geral, que então passou a ser de 0,2%.

Em 2018, com a vigência da Lei nº 13.606, foi então instituída a sub-rogação dos adquirentes no pagamento do Senar dos produtores rurais pessoas físicas, empregadores ou não (parágrafo único inserido no artigo 6º da Lei 9.528/97). Assim, com relação à sub-rogação, como responsabilidade imputada à empresa exige lei em sentido formal para que seja válida, apenas são válidos os lançamentos realizados para períodos a partir de 2018.

Nesse sentido, por meio do Parecer SEI nº 19443/2021/ME, a Fazenda Nacional analisou a possibilidade de inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN, do tema referente à substituição tributária da contribuição ao SENAR prevista no art. 6º, da Lei nº 9.528/97, ante a impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212/91 e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315/91, como fundamento para a substituição tributária.

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. POSSIBILIDADE APENAS A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 13.606/2018. PARECER SEI 19443/2021/ME. LISTA DE DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS DA PGFN.

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 encontrava amparo legal, violando as disposições do art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN, obstáculo que foi superado a partir da Lei nº 13.606, de 2018. (Acórdão 9202-011.145, Relator Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, publicado em 02/05/2024).

Portanto, nesse ponto, o recorrente tem parcial razão já que a contribuição só pode ser exigida após a edição da Lei n. 13.606/2018, tendo em vista o conteúdo disposto no artigo 121 do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece a necessidade de uma disposição expressa em lei para que seja possível a atribuição de responsabilidade tributária a terceiro.

Conclusão, o recurso voluntário deve ser provido para cancelar o lançamento da contribuição ao SENAR.

No presente caso, para as contribuições previdenciárias devidas por sub-rogação da Recorrente na qualidade de adquirente de produção rural, se aplica a Súmula Vinculante CARF nº 150, devendo ser mantida tal cobrança. Por outro lado, a obrigação de retenção do SENAR pelo

adquirente da produção rural somente pode ser exigida a partir da vigência da Lei nº 13.606/2018, razão pela qual a cobrança não merece ser mantida.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para afastar a cobrança da contribuição ao SENAR.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela