



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	15940.720012/2019-20
ACÓRDÃO	2402-013.739 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRIGORIFICO SANTA HELENA DE MONTE CASTELO EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTOR PESSOA FÍSICA. RESPONSABILIDADE POR SUB-ROGAÇÃO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL ANTES DA LEI Nº 13.606/2018. PARECER SEI Nº 19.443/2021/ME. DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS PELA PGFN.

A responsabilidade da empresa adquirente da produção rural de pessoa física pelo recolhimento da contribuição destinada ao SENAR, mediante sub-rogação, somente passou a contar com fundamento legal a partir da vigência da Lei nº 13.606/2018. Embora o art. 11, § 5º, “a”, do Decreto nº 566/1992 previsse a retenção da contribuição pelo adquirente, tal disposição, segundo reiterada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, carecia de suporte legal, em afronta ao art. 121, parágrafo único, II, e ao art. 128 do Código Tributário Nacional. Entendimento consolidado no Parecer SEI nº 19.443/2021/ME e incluído na lista de dispensa de contestação e recursos da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas para, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário interposto, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, João Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Suez Roberto Colabardini Filho, Thiago Buschinelli Sorrentino, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto contra o Acórdão nº **16-90.135**, proferido pela 13ª Turma da DRJ/SPO, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, mantendo o crédito tributário constituído.

Por bem sintetizar os fatos que deram origem à controvérsia, adoto, em parte, o relatório constante do acórdão recorrido, complementando-o com os acontecimentos processuais posteriores.

DO LANÇAMENTO

O presente processo decorre de Auto de Infração de fls. 2 e seguintes, relativo às contribuições destinadas a **Outras Entidades e Fundos – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR)**, referentes ao período de **01/2015 a 12/2016**.

Conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 8 e seguintes, o procedimento de fiscalização teve por objeto verificar o cumprimento das obrigações relativas às contribuições devidas à Seguridade Social e ao SENAR, incidentes sobre a comercialização da produção rural, em razão da sub-rogação da empresa adquirente nas obrigações do produtor rural pessoa física.

No curso da ação fiscal, apurou-se que as contribuições objeto do lançamento não haviam sido declaradas em GFIP, tampouco foram identificados recolhimentos compatíveis com os respectivos fatos geradores, mediante GPS com os correspondentes códigos de recolhimento.

No mesmo procedimento fiscal e sobre as mesmas bases de cálculo, foram apuradas contribuições sociais a cargo da empresa, inclusive aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, incidentes sobre a comercialização da produção rural adquirida de produtores rurais pessoas físicas. O respectivo Auto de Infração é objeto do Processo Administrativo Fiscal nº **15940.720011/2019-85**.

Os valores lançados foram apurados com fundamento nas informações constantes das Notas Fiscais de Produtor relativas às aquisições de produtos rurais de pessoas físicas, disponibilizadas pelo próprio sujeito passivo, bem como nas Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e de entrada extraídas do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED e nos arquivos da Escrituração Contábil Digital – ECD obtidos no mesmo ambiente.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado da autuação, o contribuinte apresentou impugnação às fls. 1.360 e seguintes.

Em síntese, sustentou que os dispositivos da Lei nº 8.212/1991 indicados pela fiscalização não seriam aplicáveis à contribuição destinada ao SENAR e que a responsabilidade por sub-rogação somente teria sido instituída pela Lei nº 13.606/2018, aplicável, segundo sua interpretação, apenas a fatos geradores posteriores à sua vigência.

Defendeu, por conseguinte, a ilegalidade da exigência da contribuição ao SENAR por sub-rogação relativamente a período anterior à Lei nº 13.606/2018.

Alegou, ainda, que o art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991 teria sua execução suspensa em razão da Resolução do Senado Federal nº 15/2017.

Por fim, insurgiu-se contra a multa de ofício aplicada, sustentando seu caráter confiscatório.

DO ACÓRDÃO RECORRIDO

Ao apreciar a impugnação, a Turma da DRJ deixou de conhecer das alegações relativas à inconstitucionalidade da legislação tributária, afastou as preliminares suscitadas e, no mérito, julgou improcedente a defesa, mantendo integralmente o crédito tributário.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.

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. Súmula CARF nº 2 e art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

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. SUBROGAÇÃO.

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.

Conforme esclarecido pelo próprio STF, no RE nº 363.852/MG (bem como no RE nº 596.177/RS), não houve o reconhecimento da inconstitucionalidade da responsabilidade por sub-rogação, nem se declinou qualquer fundamento que pudesse torná-la eivada desse vício.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARTE PATRONAL. LEGALIDADE. AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE PESSOA JURÍDICA.

É devida, pelo produtor rural pessoa física, contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização da sua produção. A empresa adquirente da produção de produtores rurais pessoas físicas fica sub-rogada nas obrigações de tais produtores e está obrigada a arrecadar, mediante desconto, a contribuição previdenciária por ele devida, conforme determina o art. 25, I e II c/c o art. 30, IV, ambos da Lei 8.212/91.

MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO DO PERCENTUAL DE 75%. VEDAÇÃO.

A multa de ofício aplicada no percentual mínimo de 75% (setenta e cinco por cento), sobre os valores apurados das contribuições sociais, encontra-se prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91 c/c o art. 44, I da Lei 9.430/96, ficando a Fiscalização obrigada a respeitar o disposto na legislação.

AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTORES PESSOAS FÍSICAS. SENAR.

A empresa adquirente da produção rural do produtor pessoa física deve recolher a contribuição devida ao SENAR.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Frustrada a tentativa de ciência da decisão por via postal, a Receita Federal do Brasil procedeu à ciência por meio de edital eletrônico em **05/02/2020**.

Em **06/03/2020**, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, tempestivamente.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Da preliminar de nulidade do Auto de Infração

Preliminarmente, a recorrente sustenta a nulidade formal do Auto de Infração.

Argumenta que os dispositivos legais indicados pela fiscalização não corresponderiam à infração efetivamente apurada e que a autoridade fiscal teria utilizado normas relativas ao FUNRURAL para fundamentar exigência tributária referente à contribuição destinada ao SENAR.

Segundo a recorrente, a inadequação da fundamentação legal teria comprometido a compreensão da exigência e, conseqüentemente, prejudicado o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Com base nesses fundamentos, requer o reconhecimento da nulidade do lançamento.

Do mérito

No mérito, a recorrente sustenta, em síntese, que, no período abrangido pela autuação, **não existiria previsão legal que atribuísse à empresa adquirente da produção rural a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição destinada ao SENAR, mediante sub-rogação.**

Defende que o FUNRURAL e o SENAR possuem naturezas jurídicas distintas e que os dispositivos da Lei nº 8.212/1991 utilizados pela fiscalização para fundamentar o lançamento disciplinariam a contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização da produção rural, não sendo suficientes para sustentar a cobrança da contribuição destinada ao SENAR.

Alega que a responsabilidade do adquirente da produção rural pelo recolhimento do SENAR por sub-rogação somente teria sido expressamente estabelecida pela **Lei nº 13.606/2018**, razão pela qual tal disciplina não poderia ser aplicada aos fatos geradores ocorridos nos anos de **2015 e 2016**.

Em reforço às suas alegações, a recorrente invoca precedentes jurisprudenciais, inclusive decisões proferidas no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Da multa de ofício

A recorrente também se insurge contra a multa de ofício aplicada no percentual de **75%**, sustentando a inadequação da penalidade.

Requer, subsidiariamente, caso mantida a exigência principal, a redução da multa para o percentual de **20%**.

Ao final, a recorrente requer:

1. o reconhecimento da nulidade formal do Auto de Infração;
2. caso superada a preliminar, o provimento do Recurso Voluntário, com o consequente cancelamento integral da exigência relativa à contribuição destinada ao SENAR;
3. subsidiariamente, a redução da multa de ofício de 75% para 20%; e
4. a realização de sustentação oral por ocasião do julgamento do recurso.

Sem contrarrazões

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, relator:

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e, atendidos aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, deve, portanto, ser conhecido.

Da preliminar de nulidade aventada

A recorrente suscita, preliminarmente, a nulidade do lançamento, ao argumento de que haveria confusão entre os fundamentos adotados na presente autuação e aqueles relacionados ao processo conexo.

A nulidade do lançamento tributário, contudo, pressupõe a existência de vício capaz de comprometer sua constituição ou de acarretar prejuízo ao exercício do direito de defesa.

Nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário mediante lançamento, procedimento destinado a verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

No âmbito do processo administrativo fiscal, o art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 estabelece as hipóteses de nulidade dos atos processuais, notadamente quando praticados por autoridade incompetente ou quando houver preterição do direito de defesa. No caso em exame, não identifico a ocorrência de qualquer dessas hipóteses.

Com efeito, a controvérsia suscitada pela recorrente não se dirige propriamente à ausência dos requisitos formais necessários à constituição do crédito tributário. O que se questiona, em essência, é a própria existência de fundamento legal para atribuir à empresa adquirente da produção rural a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição destinada ao SENAR, sustentando-se, para tanto, que essa contribuição não se confunde com aquela ordinariamente denominada FUNRURAL.

Trata-se, portanto, de questão que alcança diretamente a **validade material da exigência tributária**, e não de vício formal apto, por si só, a ensejar a nulidade do lançamento. A análise acerca da suficiência da base legal indicada pela fiscalização, bem como da existência, no período autuado, de norma que autorizasse a exigência do SENAR mediante sub-rogação, deve ser realizada no exame do mérito.

Acrescente-se que o § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 determina que, quando for possível decidir o mérito em favor do sujeito passivo a quem aproveitaria eventual declaração de nulidade, a autoridade julgadora não deverá pronunciá-la nem determinar a repetição ou o suprimimento do ato.

No presente caso, considerando que a matéria de fundo comporta exame próprio e que sua apreciação, como se verá adiante, conduz a solução favorável à recorrente, mostra-se ainda mais adequada a superação da questão preliminar para o enfrentamento direto do mérito.

Diante disso, **afasto a preliminar de nulidade do lançamento** e passo à análise das razões de mérito suscitadas no Recurso Voluntário.

Do mérito

Em relação a materialidade do lançamento, o recorrente argumenta que **a cobrança do SENAR do frigorífico, como adquirente da produção rural, é ilegal para os períodos de 2015 e 2016**, pois a obrigação de recolher essa contribuição por sub-rogação somente teria sido instituída expressamente pela Lei nº 13.606/2018.

O acórdão recorrido traz a seguinte manifestação:

Em primeiro lugar, cumpre destacar que o Auto de Infração em comento refere-se às competências 01/2015 a 12/2016. Portanto, não se cogita da aplicação da Lei nº 13.606/18, que trouxe modificações quanto ao tema em debate.

Ademais, embora o impugnante mostre inconformismo com a menção no Termo de Verificação Fiscal a dispositivos legais não relacionados ao SENAR, tal ocorreu porque o Termo de Verificação Fiscal foi elaborado em uma mesma peça para os dois Autos de Infração decorrentes da ação fiscal, tanto o que está contido no presente processo como aquele em discussão no processo administrativo fiscal nº

15940.720011/2019-85, que trata das contribuições sociais a cargo da empresa (inclusive GILRAT), também incidentes sobre a comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física.

Essa é a razão da menção no Termo de Verificação Fiscal a dispositivos apenas indiretamente ligados à contribuição destinada ao SENAR. Aliás, o próprio impugnante menciona os arts. 25, I e II, da Lei 8.212/91 para trazer à baila a questão relativa à constitucionalidade da exigência fiscal, diante do debate sobre a constitucionalidade do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91. Portanto, não só justificável como mesmo necessária a menção a tais dispositivos no relato da autuação.

Relativamente à constitucionalidade do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, especialmente diante da Resolução do Senado Federal nº 15/2017, cumpre correlacionar o debate com a declaração de constitucionalidade do art. 25 da Lei nº 8.212/91 no bojo do julgamento do RE nº 718.874/RS, tal como descrito no Termo de Verificação Fiscal:

(...) o STF - Supremo Tribunal Federal, em 30/03/2017, reconheceu a constitucionalidade da contribuição exigida do produtor rural pessoa física, nos termos do art. 25 da Lei 8212/1991, na redação dada pela Lei 10.256/2001, denominada de Funrural, fixando a seguinte tese: "É constitucional, forma e materialmente, a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei n.10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção." Supremo Tribunal Federal, declarou constitucional a Lei nº 10.256/2001, que deu nova redação ao art. 25, I e II da Lei de Custeio (30/03/2017 - RE nº 718.874/RS — repercussão geral

Entendo, para a matéria suscitada, que de fato assiste razão ao recorrente.

Destaco preliminarmente, acerca da matéria, que, em casos distintos, quando inexistisse questionamento e sede recursal, este relator não conhece de ofício o afastamento da exação. Para o caso em tela, uma vez conhecida a matéria, nestes termos apresento minhas razões de decidir:

No que se refere à contribuição destinada ao SENAR, objeto do presente lançamento, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, por meio do Parecer SEI nº 19.443/2021/ME, reconheceu a consolidação da jurisprudência das Turmas de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça – STJ acerca da impossibilidade de atribuição, antes da Lei nº 13.606/2018, de responsabilidade por sub-rogação ao adquirente da produção rural de pessoa física.

Conforme assentado no referido parecer, o art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991 e o art. 3º, § 3º, da Lei nº 8.315/1991 não constituíam fundamento legal suficiente para impor ao adquirente da produção rural a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição destinada ao

SENAR. A previsão legal específica dessa responsabilidade somente passou a existir com a edição da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528/1997.

Em razão da pacificação da matéria no âmbito do STJ, o tema foi incluído, em 19/04/2023, na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN, **consolidando-se a orientação no sentido de que a substituição tributária relativa à contribuição ao SENAR somente pode ser exigida a partir da vigência da Lei nº 13.606/2018.**

Desse modo, em consonância com a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça e com a orientação adotada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, não se mostra possível utilizar o art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991 ou o art. 3º, § 3º, da Lei nº 8.315/1991 como fundamento para atribuir ao adquirente da produção rural, em período anterior à Lei nº 13.606/2018, a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição destinada ao SENAR.

Cito sobre a matéria Acórdão 2302-003, de relatoria da conselheira Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUBROGAÇÃO DO ADQUIRENTE DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. POSSIBILIDADE APENAS A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 13.606/2018. PARECER SEI 19.443/2021/ME. LISTA DE DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS DA PGFN.

Conforme reiteradas decisões do STJ, apesar de o art. 11, §5º, “a”, do Decreto n. 566/92, 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. 28 do CTN, obstáculo que foi superado somente a partir da Lei n. 13.606/18.

Da CSRF, o acórdão 9202-011.091, relatado pela Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2015 a 30/09/2017 CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. PARECER PGFN 19443/2021. Substituição Tributária. Contribuição para o SENAR. Pessoa física e segurado especial. Lei 9.528, de 1997, art. 6º. Impossibilidade de utilização do art. 30 IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir de vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997. Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, (art. 11, § 5º, “a”). Ausência de lastro normativo que autoriza a

substituição tributária até que editada a Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN). Inclusão em lista: art. 2º, VII e § 4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, e art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002. Processo Sei nº 10951.106426/2021-13.

No caso concreto, os fatos geradores objeto da autuação referem-se ao período de 01/2015 a 12/2016, portanto anterior à vigência da Lei nº 13.606/2018.

Assim, dou provimento ao Recurso Voluntário, nesse ponto, para excluir do lançamento as contribuições destinadas ao SENAR incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas, exigidas da recorrente por sub-rogação.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário interposto, afasto a preliminar de nulidade suscita, para, no mérito, dar-lhe provimento

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria