



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16004.001448/2008-14  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9202-009.109 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 25 de setembro de 2020  
**Recorrente** COFERFRIGO ATC LTDA. E OUTROS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2002 a 21/10/2006

AQUISIÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA - SUB-ROGAÇÃO DO ART. 30, III DA LEI Nº 8.212/91 - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO. CONTRIBUIÇÃO TERCEIROS - SENAR.

A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei no 8.212/91, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), não foi objeto de reconhecimento de inconstitucionalidade no Recurso Extraordinário nº 363.852/MG. Desse modo, permanece a exação tributária. A responsabilidade atribuída à pessoa jurídica adquirente, consumidora ou consignatária e ainda à cooperativa não está prevista apenas no §5º do Decreto nº 566/1992, mas também no inciso III, do art. 30, da Lei nº 8.212/91 cuja regulamentação se deu por meio do Decreto nº 3.048/99, cumprindo-se assim o princípio da legalidade previsto no art. 128 do CTN.

RE 363.852/MG. INAPLICABILIDADE.

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. (Súmula CARF nº 150)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Ana Paula Fernandes.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

## **Relatório**

Cuida-se de Recurso Especial interposto por JOÃO PEREIRA FRAGA-ESPÓLIO, apontado como responsável solidário com a contribuinte acima identificada, em face do Acórdão n.º 2402-004.788, proferido na Sessão de 10 de dezembro de 2015, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, I) por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário da Sra. LUCÉLIA APARECIDA NUNES LACERDA. II) Por maioria de votos, com relação aos demais recursos voluntários, rejeitar as preliminares e no mérito negar provimento, vencido o Conselheiro Natanael Vieira dos Santos (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Oliveira.

O Acórdão foi assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/10/2006

**CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. DOLO OU FRAUDE. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN.**

Comprovada a ocorrência de fraude fiscal, inicia-se a contagem do prazo decadencial de 05 (cinco) anos a partir do primeiro dia do exercício subsequente ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 150, § 4º e 173, inciso I, do CTN.

**INEXISTÊNCIA DE NULIDADE NO LANÇAMENTO. DOCUMENTAÇÃO ESPECIFICADA PELA AUTORIDADE FISCAL. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA.**

Restando demonstrados todos os valores devidos imputados pelo fisco, ainda que em planilha anexa ao auto de infração, cabe ao contribuinte realizar a impugnação específica de cada rubrica, apontando, caso exista, inconsistências ou inexistência de documentação contábil que fundamente o lançamento.

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 17 DO DECRETO Nº 70.235, DE 1972.**

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, sendo este fator impeditivo à apreciação da matéria por este conselho, conforme estabelece o art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

**PROVA EMPRESTADA. POSSIBILIDADE. OPORTUNIDADE DE DEFESA.**

Não está a Autoridade fiscal proibida de conhecer dos fatos constituintes de fraude fiscal obtidos por meio de investigação realizada por outros órgãos do Estado, desde que resguardada a oportunidade de exercício do direito de defesa.

Não há violação dos princípios do contraditório e ampla defesa quando ao contribuinte for oferecida oportunidade de impugnar os fatos a ele imputados em processo Administrativo Fiscal.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CARACTERIZAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO. ADMINISTRAÇÃO CENTRALIZADA. VIOLAÇÃO À LEI. FRAUDE FISCAL.**

Caracterizada a existência de grupo econômico sob administração centralizada e com desempenho de atividades conjuntas na persecução de objetivo comum, é devida a responsabilização solidária das empresas que o compõem.

A responsabilização passiva solidária de pessoas físicas relativamente a débitos de pessoas jurídicas se dá em razão do papel de gerenciamento, administração ou gestão realizado em contexto de violação da lei, nos termos do art. 135, do CTN, caracterizando o interesse do administrador na situação constituinte do fato gerador do tributo, sendo necessária para garantir o recolhimento do tributo devido, o qual será cobrado daqueles que se beneficiaram do produto de sonegação.

**LANÇAMENTO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. PERÍODO POSTERIOR À LEI 10.256/2001. EXIGÊNCIA.**

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, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei 8.212/1991, destinada à Seguridade Social, é de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção e 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho.

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher 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, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei 8.212/1991, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento; O Supremo Tribunal Federal (STF, no RE 363.852, declarou a inconstitucionalidade do 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 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição.

No presente caso, as contribuições são de período posterior à Lei 10.256/2001, que foi arrimada na Emenda Constitucional 20/98, motivo da negativa de provimento ao recurso.

O recurso visa discutir a seguinte matéria: **Contribuições Previdenciárias – Sub-rogação na aquisição de Produtor Rural – Aquisição de Pessoa Física (Contribuinte Individual) ou Segurado Especial.**

Em exame preliminar de admissibilidade, a Presidente da Câmara de origem deu seguimento ao apelo.

Em suas razões recursais o contribuinte aduz, em síntese, que o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos artigos 12, V e VII, 25, I e II, e 30, IV, da Lei nº 8.212, de 1.991, com redação dada pelas Leis nº 8.540, de 1.992 e 9.528, de 1.997; que a Lei nº 10.256, de 2001, ainda que editada na vigência da EC 20/98, não revigorou nem deu nova redação ao artigo 30, IV, da Lei nº 8.212/91, que continuaria inconstitucional; que a contribuição

instituída pela Lei n.º 10.256, de 2001, se devida, deve ser recolhida exclusivamente pelo produtor rural, e não mais pela destinatária, por ausência de norma válida neste sentido; que a Lei n.º 10.256, de 2001, não obstante dite nova redação para o art. 1.º da Lei n.º 8.212, de 1991, nada dispõe sobre o recolhimento por sub-rogação, que continua inconstitucional.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões nas quais defende a manutenção do que decidido no Acórdão Recorrido com base, em síntese, nos seus próprios fundamentos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Quanto ao mérito, registre-se, de início que o presente processo refere-se ao lançamento consubstanciado no Auto de Infração DEBCAD n.º 37.173.023-6. Trata de lançamento de Contribuição destinadas ao SENAR – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, disciplinada pela Lei n.º 8.315/91 e o Regulamento aprovado pelo Decreto n.º 566/92, com alterações do Decreto n.º 790/93 e Lei n.º 10.256/2001, incidentes sobre a comercialização de produtos rurais. O período de apuração refere-se às competências 12/2002 a 10/2006 e a base de cálculo foi os valores obtidos com a comercialização de produtos rurais bovinos para abate e lenha para caldeira, e o tributo foi calculado com base na alíquota de 0,2% conforme o seguinte trecho do Relatório Fiscal:

5 – Sobre a base de cálculo apurada foram aplicadas as seguintes alíquotas:

SENAR .....= 0,20% (zero vírgula dois por cento)

6 – Os valores das contribuições foram apurados conforme discriminados no anexo “DAD – DISCRIMINATIVO DE DÉBITOS”, NO LEVANTAMENTOS:

- Código TRC – TERCEIROS SOBRE COM. RURAL” = (Comercialização de produtos rurais sem desconto das contribuições previdenciárias e SENAR) Utilizando NFE da Cofefrigo;

- Código “TR2 – TERCEIROS SOBRE RURAL NÃO DESC” = (Comercialização de produtos rurais sem desconto das contribuições previdenciárias e SENAR) utilizando NFE da Cofefrigo;

- Código TRD – TERCEIROS S RURAL DIST S PAULO = (Comercialização de produtos rurais sem desconto das contribuições previdenciárias e SENAR utilizando NFE da Dist. De Carnes e Derivados São Paulo Ltda.

7 – O valor das contribuições apuradas e lançadas, constantes das planilhas não foram descontadas dos valores pagos, devidos ou creditados aos produtores rurais pela comercialização dos produtos rurais.

8 – Os valores referentes à comercialização rural, constantes de todas as planilhas, não foram informados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

Diga-se, também, que o lançamento refere-se a fatos geradores ocorridos no período a partir do ano de 2002, já na vigência da nova redação dada pela Lei nº 10.526/2001, ao art. 6º da Lei nº 9.528/97.

Sobre a atribuição de responsabilidade por sub-rogação, tal possibilidade já existe no nosso ordenamento jurídico desde 1.991, com a Lei nº 8.315, de 1.991, artigo 3ª, § 3º. Confira-se:

Art. 3º Constituem rendas do SENAR:

] [...]

§ 3º A arrecadação da contribuição será feita juntamente com a Previdência Social e o seu produto será posto, de imediato, à disposição do Senar, para aplicação proporcional nas diferentes Unidades da Federação, de acordo com a correspondente arrecadação, deduzida a cota necessária às despesas de caráter geral. [...]

Como se vê, havia previsão legal expressa no sentido de estender a sistemática de arrecadação das contribuições previdenciárias àquelas destinadas ao SENAR, o que incluía a obrigação de arrecadar, mediante desconto, as contribuições ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural. Portanto, o Decreto nº 790/1993 apenas regulamentou o que já era disposto em lei. Some-se a isso o fato de que à época dos fatos geradores objeto do presente lançamento, encontrava-se em vigor a Lei nº 11.457/2007 que é ainda mais clara quanto à sujeição das contribuições dos denominados terceiros às normas aplicáveis às contribuições previdenciárias. Vejamos:

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.

[...]

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

[...]

§ 3º As contribuições de que trata o **caput** deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.

[...]

Ora, a lei refere-se às contribuições devidas a terceiros, entre as quais se inclui a contribuição ao SENAR, às quais, nos termos da norma, “sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.” Portanto, havia, sim, base legal para a atribuição da responsabilidade pelo recolhimento do tributo ao adquirente.

Também, como referido acima, o lançamento abrange períodos posteriores ao ano de 2001, já na vigência da Lei nº 10.256, de 2001, e sobre isso, convêm trazer à colação o que decidido no RE nº 363.852/MG:

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, por unanimidade e nos termos do voto do relator, em conhecer e dar provimento ao recurso extraordinário para desobrigar os recorrentes da retenção e do

recolhimento da contribuição social ou do recolhimento por sub-rogação sobre a "receita bruta proveniente da comercialização da produção rural" de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate, declarando a inconstitucionalidade do 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 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição, tudo na forma do pedido inicial, invertidos os ônus da sucumbência. Em seguida, o relator apresentou petição da União no sentido de modular os efeitos da decisão, que foi rejeitada por maioria, vencida a Ministra Ellen Gracie, em sessão presidida pelo Ministro Gilmar Mendes, na conformidade da ata do julgamento e das respectivas notas taquigráficas. (Grifo nosso)

Como se vê, a decisão da STF refere-se à inconstitucionalidade das contribuições previdenciárias incidente sobre a “*receita bruta proveniente da comercialização da produção rural*” de empregadores rurais pessoas naturais em virtude da desconformidade de dispositivos da Lei nº 8.212/1991 com a alínea “a” do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, em período anterior ao da edição da Emenda Constitucional nº 20/1998, em vista de não se ter observado o § 4º de referido art. 195, que somente permitia a instituição de novas fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da Seguridade Social, mediante lei complementar. Ainda segundo a decisão da Corte, a inconstitucionalidade somente perdura “até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição”.

Não bastasse tudo isso, a própria redação do art. 25, da Lei nº 8.212, de 1.991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 1.997, referia-se, no seu *caput*, ao chamado segurado especial, que é aquele que trabalha do regime de economia familiar, sem o auxílio de empregados. Vale dizer, mesmo com a declaração de inconstitucionalidade pelo STF, nos termos acima referidos, o art. 25, cuja matriz constitucional é o § 8º, do art. 195, da Constituição, desde antes da EC nº 20, já previa que esses produtores rurais “contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção e farão jus aos benefícios nos termos da lei.” Vejamos o teor do indigitado art. 25, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 1.997:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada a Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Ou seja, ao declarar a inconstitucionalidade das Leis nº 8.540/1992 e 9.528/1997, a decisão no RE nº 363.852, bem assim no RE nº 596.177, o fizeram somente em relação ao empregador rural pessoa física, visto que o § 8º do art. 195 da Constituição é expreso no sentido de que a contribuição do segurado especial incide sobre o resultado da comercialização de sua produção. Com isso, permaneceram válidos em relação ao segurado especial tanto o *caput* do art. 25 quantos seus incisos I e II, bem como o inciso IV, do art. 30, da Lei nº 8.212, de 1.991.

Não é por outra razão que a Lei nº 10.256/2001 alterou somente o *caput* do art. 25 da Lei de Custeio, nele reinserido o empregador rural pessoa física, o que se mostrava suficiente para conferir validade ao tributo em relação a esses contribuintes.

E, por fim, o próprio STF reconheceu, no julgamento do Recurso Extraordinário 718.874/RS, com repercussão geral reconhecida, ser 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. Eis a ementa do julgado:

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.

Note-se, também, que a posterior Resolução do Senado Federal n.º 15/2007, que, com base, no RE n.º 363.852/MG suspendeu a execução do inciso VII do art. 12 da Lei n.º 8.212, de 1.991, bem como do art. 1.º da Lei n.º 8.540, de 1.991, que deu nova redação ao art. 12, inciso V, ao art. 25, incisos I e II, e do art. 30, inciso IV, da Lei n.º 8.212, de 1.991, com as suas redações atualizadas até a Lei n.º 9.528, de 1997. Confira-se:

Suspende, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso VII do art. 12 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, e a execução do art. 1.º da Lei n.º 8.540, de 22 de dezembro 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 n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, todos com a redação atualizada até a Lei n.º 9.528, de 10 de dezembro de 1997.

Ou seja, embora já estivesse em vigor a Lei n.º 10.256, de 2001, a Resolução do Senado a ela não se refere, e nem poderia ser de outro modo, pois, como dito, essa lei tivera sua constitucionalidade reconhecida pelo próprio STF.

Registre-se, por derradeiro que esta matéria já foi enfrentada por este Colegiado. Como exemplo, cito o recente Acórdão n.º 9202-008.164, de relatoria do Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, proferido na Sessão de 24 de setembro de 2019, assim ementado, na parte pertinente:

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 n.º 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos.

A Resolução do Senado Federal n.º 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 n.º 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VALIDADE.

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, encontra amparo no § 3º do art. 3º da Lei nº 8.315/1991.

Por fim, registre-se que o RE 363.852/MG não alcança os lançamentos como este ora analisado, conforme entendimento do CARF, consolidado na Súmula CARF nº 150. Confira-se:

Súmula CARF nº 150: 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.

Assim, em conclusão, não merece prosperar a pretensão do contribuinte.

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa