



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720331/2015-82
ACÓRDÃO	2004-000.429 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LONGPING HIGH-TECH SEMENTES & BIOTECNOLOGIA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

INTIMAÇÃO. PATRONO. DESCABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 110.

Não é possível acatar o pedido de intimação dirigida ao patrono da parte, sob pena de violação ao art. 23 do Decreto nº 70.235/72 e à Súmula CARF nº 110.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. PARECER PGFN Nº 19443/2021.

A sub-rogação da contribuição ao SENAR na pessoa do adquirente de produtos de pessoas físicas somente passa a ter amparo com a edição da Lei nº 13.606, de 2018, razão pela qual, para os fatos geradores ocorridos anteriormente, insubsistente a exigência.

PROVA. FATO IMPEDITIVO, MODIFICATIVO OU EXTINTIVO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.

A prova de fato impeditivo, modificativo ou impeditivo relacionado ao lançamento, que goza de presunção relativa de certeza e liquidez, incumbe ao sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para cancelar o crédito tributário do DEBCAD nº 51.064.456-2.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Cleberson Alex Friess (Substituto Integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por LONGPING HIGH-TECH SEMENTES & BIOTECNOLOGIA LTDA. contra o acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA), que julgou *parcialmente procedente* a impugnação apresentada para, em relação ao Auto de Infração Debcad nº 51.064.454-6, reconhecer a decadência das competências 01/2010 a 03/2010, que devem ser excluídas deste lançamento, e manter o crédito tributário exigido nas demais competências.

Em sua peça impugnatória, informado ter efetuado o pagamento dos Autos de Infração Debcad nº 51.064.455-4, Debcad nº 51.064.457-0 e Debcad nº 51.064.458-9 em 21/05/2015.

Com relação ao Auto de Infração Debcad nº 51.064.454-6 alega, em apertadíssima síntese, que o lançamento é nulo por ofensa ao artigo 142 do CTN e ao artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, pois não houve a comprovação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, a determinação da matéria tributável e o cálculo do montante do tributo devido corretamente. Acrescenta que não foram apresentados elementos que conduzam à conclusão de ter ocorrido prestação de serviços por pessoa física e nenhum dado foi fornecido a respeito da pretendida incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de comissões;

Insiste que a conta contábil 513.001 – Despesas de Comissões sobre Vendas registrava apenas pagamentos a pessoas jurídicas, e que as pessoas físicas ali identificadas tratavam-se na realidade dos clientes adquirentes das mercadorias, gerando comissões a pessoas jurídicas. Ao apresentar as notas fiscais de suporte dos lançamentos contábeis, comprovou que foram emitidas para pessoas jurídicas.

Quanto ao Auto de Infração Debcad nº 51.064.456-2 alega, em síntese ser a contribuição ao SENAR é inconstitucional e ilegal.

Ao apreciar o motivo de insurgência, prolatado o acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

DECADÊNCIA.

A comprovação da antecipação do recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação atrai a incidência do artigo 150, § 4º do CTN e obriga o reconhecimento da decadência parcial do lançamento relativo à obrigação principal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

ALEGAÇÕES DE NULIDADE.

O lançamento que observa as disposições da legislação para a espécie não incorre em vício de nulidade.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

É vedado aos órgãos do Poder Executivo afastar, no âmbito administrativo, a aplicação de lei, decreto ou ato normativo, por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

PAGAMENTOS A PESSOAS FÍSICAS. COMISSÕES SOBRE VENDAS. BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Os valores pagos a pessoas físicas, segurados contribuintes individuais, a título de comissões sobre venda, identificados na contabilidade do sujeito passivo, são base de cálculo das contribuições previdenciárias.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

SENAR. SUB-ROGAÇÃO. PREVISÃO EM LEI.

As decisões nos RE nº 363.852/MG e nº 596.177/RS não abrangem a exigência da contribuição ao SENAR prevista no artigo 6º da Lei nº 9.528/1997, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são responsáveis, na condição de sub-rogadas, pelo recolhimento da contribuição devida ao SENAR prevista no artigo 6º da Lei nº 9.528/1997, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada em **01 de agosto de 2017** (f. 1.784), em **1 de setembro de 2017** (f. 359), declinando razões para afastar as exigências contidas nos Debcads nº 51.064.454-6 e 51.064.456-2.

Deixa de renovar as teses de natureza preliminar, operando sobre elas os efeitos da preclusão.

Acuso o recebimento de memoriais gentilmente ofertados pela parte Recorrente, os quais mereceram minha atenciosa leitura.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**, Relatora

Antes de aferir o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade, registro ser o art. 23 do Decreto nº 70.235/72 hialino ao dispor que as intimações são dirigidas ao sujeito passivo, e nunca aos seus mandatários. Acresço que este Conselho, em seu verbete sumular de nº 110, determina ser incabível, no processo administrativo fiscal, dirigir a intimação ao endereço de advogado da parte recorrente.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Ausente questões de natureza preliminar, passo analisar o mérito.

I – DO MÉRITO

I.1 – DO DEBCAD Nº 51.064.456-2

Como relatado, a Autoridade Fiscal houve por bem constituir crédito tributário a título de Contribuição ao SENAR incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural – pessoa física, nos termos do art. 25, da Lei nº 8.212/1991 e artigo 6º da Lei nº 9.528/1997, e cobrada da Recorrente ante a sub-rogação prevista no art. IV do artigo 30, da Lei nº 8.212/1991 e Decreto nº 566/1992.

Em sede recursal, insiste que

[c]onsiderando que o artigo 30, inciso IV da Lei nº 8.212/91 (base legal utilizada pela Autoridade Fiscal para exigir da Recorrente o presente crédito tributário) encontra expresse fundamento no artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, pela inconstitucionalidade já declarada pelo E. STF no RE nº 363.852/MG e RE nº 596.177/RS, a sistemática de recolhimento por substituição tributária não merece ser acolhida.

Sobre a querela a Segunda Turma da eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais já teve a oportunidade de ser debruçar, ao menos em duas oportunidades mais recentemente – acórdãos nºs 9202-010.585 e 9202-011.09 –, restando ambos assim ementados:

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.

Conforme possível depreender, o afastamento da exigência se deu com arrimo no Parecer SEI n. 19443/2021/ME, emitido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, incluindo na lista de dispensa de contestação e recursos o tema referente à substituição tributária da contribuição ao SENAR prevista no art. 6º, da Lei n. 9.528/1997, ante a impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212/1991 e do art. 3º, §3º, da Lei n. 8.315/1991, como fundamento para a substituição tributária.

Peço licença para, no que importa, reproduzi-lo:

A presente manifestação analisa 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, de 10 de dezembro de 1997:

(...)

A dispensa se refere à 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 8.315, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997. 3. O tema foi reportado pela Coordenação-Geral de atuação perante o STJ (CASTJ), considerando sua pacificação no âmbito das turmas de direito público do Superior Tribunal de Justiça (STJ). 4. De fato, a matéria encontra-se pacificada no âmbito do STJ, conforme os precedentes abaixo:

(...)

5. Conforme se verifica dos acórdãos acima, o art. 30, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, serve de fundamento para a substituição tributária da contribuição prevista no art. 25 da mesma lei, e não para a contribuição prevista na Lei nº 9.528, de 1997. Em relação a essa última, a previsão legal para a substituição tributária veio somente com a Lei nº 13.606, de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997.

6. Apesar de o art. 11, §5º, “a”, do Decreto nº 566, de 1992, prever a obrigação de retenção 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.

7. A propósito do art. 3º, §3º da Lei nº 8.315, de 1991, somente o REsp 1839986/AL analisou o citado dispositivo, considerando que não se refere à contribuição prevista na Lei nº 9.528, de 1997, porque anterior a ela.

8. A ausência de manifestação expressa de ambas as turmas de direito público do STJ a respeito do art. 3º, §3º da Lei nº 8.315, de 1991, contudo, não interfere na conclusão acima reportada, seja porque os acórdãos citam-se uns aos outros, seja porque há consenso quanto ao momento em que o art. 11, §5º, “a”, do Decreto nº 566, de 1992, passa a ter validade, a partir da edição da Lei nº 13.606, de 2018. 9. O tema restou assim pacificado sem possibilidade de reversão do entendimento, situação que se enquadra nas previsões do art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002, e do art. 2º, VII, e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em temas sobre os quais exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sendo desfavorável à Fazenda Nacional.

Merece ser provido o recurso neste ponto.

I.2 – DO DEBCAD 51.064.454-6

Quanto ao lançamento em epígrafe, diz que

[d]enota-se da leitura do v. Acórdão, que apesar de explicado claramente como funciona a contabilidade da Recorrente, demonstrado e comprovado pela juntada de documentos, quais sejam, notas fiscais, razões, contratos, há clara mistura entre a conta contábil “513.001 – conta de despesas com vendas” e a conta contábil “365.080 – conta de provisão das comissões”.

Ao tentar mais uma vez esclarecer o que foi explicitado e cabalmente demonstrado durante a Fiscalização, Impugnação e Diligência, a Recorrente

apresenta, em breve síntese, um exemplo da realidade da contabilização das despesas de comissões.

(...)

10. A operação é muito simples, o que evidencia ainda mais o equívoco perpetrado pela Fiscalização, que ao adotar como fundamento para autuação a conta contábil 513.001, acabou por considerar uma conta redutora do valor das vendas.

11. Ao proceder dessa forma, a Autoridade Fiscal assumiu que os compradores (notas fiscais de compra de produtos apresentadas em diligência as fls. 1381/1634) seriam os comissionados, o que não pode ser admitido.

12. Em uma rápida análise das notas fiscais (fls. 1381/1634) é possível verificar que os nomes de pessoas físicas, **são exatamente aqueles que constam na conta contábil 513.001, mas que os valores das vendas são completamente diferentes daqueles registrados nessa mesma conta!**

Em primeira instância, convertido o feito em diligência, eis que

[o] Relatório Fiscal elaborado pela autoridade lançadora (fls. 521/541) motiva o lançamento informando no item 3.4 que foram objeto de constituição do crédito tributário os valores pagos aos prestadores de serviços pessoas físicas (contribuintes individuais), referente a comissões sobre vendas, conforme valores apurados na contabilidade, código de levantamento “CO – Comissões Pagas a Contribuintes Individuais” (...).

Às fls. 447 a 456 dos autos consta a Planilha1 – DOW – COMISSÕES PAGAS A PRESTADORES DE SERVIÇOS PESSOAS FÍSICAS, com a discriminação da data, da conta contábil (513001) e seu nome (Desp.Com.s/Vendas), do valor da comissão e do nome da pessoa física a quem correspondem as comissões. A prestação de serviços por pessoa física é contestada pelo sujeito passivo, que alegou em sua impugnação de fls. 547 a 583, entre outras questões, que o serviço de intermediação de venda foi prestado pelo franqueado, pessoa jurídica, que é quem fazia jus à comissão no momento do recebimento pela empresa do valor devido; que poderiam ocorrer situações em que a comissão não fosse devida, tais como o cliente não efetuar o pagamento ou alterações no valor da comissão em razão de descontos ou adições ao valor da comissão pelo atingimento de metas pelos franqueados; que esclareceu à fiscalização em algumas oportunidades que a conta contábil 513.001 – Despesas de Comissões sobre Vendas registrava apenas pagamentos a pessoa jurídica, e que as pessoas físicas

ali identificadas tratavam-se na realidade dos clientes adquirentes das mercadorias, gerando comissões a pessoas jurídicas; que ao apresentar as notas fiscais de suporte dos lançamentos contábeis, comprovou que foram emitidas para pessoas jurídicas; que a fiscalização elegeu como matéria tributável valores provisionados na conta contábil 513.001 para pagamento aos franqueados com indicação dos nomes dos próprios clientes da impugnante, que originaram a expectativa de ser paga a mencionada comissão; que os efetivos pagamentos a título de comissão são contabilizados na conta contábil 365.080, contrapartida da conta contábil 513.001, também apresentada à fiscalização, e que indica as pessoas jurídicas (franqueados) que receberam as comissões; que existiram lançamentos em duplicidade e estornos não considerados pela fiscalização. Exemplificou com os casos de Joel Strobel/Duarte e Efigênio Ltda e Diego Carafini/Ribeiro Garcia Representações Ltda.

(...)

O contribuinte também apresentou na impugnação os seguintes documentos: Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE (entre as fls. 701 e 1.053) – em vários deles se identificam no campo “Nome/Razão Social” do destinatário/remetente nomes que constam da planilha elaborada pela fiscalização; demonstrativo da conta contábil 513001 e contrapartidas (fls. 1.054/1.176); Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE emitida em 12/11/2010, referente a mercadoria vendida a Joel Strobel (fls. 1.177), Contrato de Franquia Comercial entre Duarte & Efigênio Ltda e Agromen Tecnologia Ltda (fls. 1.178/1.209), Nota Fiscal de Serviços emitida em 22/11/2010 por Duarte & Efigênio Ltda para Agromen Tecnologia Ltda no valor de R\$ 123.811,85, relativa a comissão sobre vendas (fls. 1.210), Nota Fiscal de Serviços emitida em 04/02/2011 por Duarte & Efigênio Ltda para Dow Agrosiences Sementes B. Brasil Ltda no valor de R\$ 15.799,00, relativa a comissão sobre vendas (fls. 1.211), Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE emitida em 20/01/2010, referente a mercadoria vendida a Diego Carafini – fls. 1.212/1.213, planilha de vendas de Ribeiro Garcia Representações Ltda (fls. 1.214), Nota Fiscal Eletrônica de Serviços emitida em 19/09/2011 por Ribeiro Garcia Representações Ltda para Dow Agrosiences Sementes & Biotecnologia Brasil Ltda no valor de R\$ 231.848,26, relativa a comissão sobre vendas geradas em agosto de 2011 (fls. 1.215); Contrato de Franquia Comercial entre Ribeiro Garcia Representações Ltda e Agromen Tecnologia Ltda (fls. 1.216 a 1.246).

Diante do exposto, entendo ser necessário o envio do processo à autoridade lançadora para que se manifeste conclusivamente quanto ao conteúdo dos citados documentos e esclarecimentos, trazidos aos autos pelo sujeito passivo

com o objetivo de provar que os pagamentos das comissões foram efetuados a pessoa jurídica, e não a pessoa física. Caso entenda que os documentos sejam aptos a produzir algum efeito no lançamento, sua manifestação deve vir acompanhada da proposta de retificação.

Em cumprimento à determinação,

[a] empresa foi intimada a demonstrar e comprovar, mediante a apresentação dos documentos que embasaram os lançamentos contábeis, que os valores contabilizados em nome de pessoas físicas constantes da conta contábil 513.001 — DESPESAS DE COMISSÃO SOBRE VENDAS, se referem a direitos das pessoas jurídicas com as quais a empresa formalizou contrato de franquia e a apresentar os documentos que comprovassem, de forma inequívoca e irrefutável o vínculo dessas pessoas físicas com a pessoa jurídica detentora dos direitos às comissões sobre vendas.

3. Em resposta, o sujeito passivo informou ser impossível atestar que os nomes das pessoas físicas indicadas na conta 513.001 possuem qualquer tipo de vínculo com a pessoa jurídica detentora dos direitos às comissões sobre vendas, uma vez que se trata apenas dos nomes dos clientes lançados em uma conta de provisão para melhor controle.

Em razão disso, o crédito tributário previdenciário constante do DEBCAD nº 51.064.454-6, no valor total consolidado de R\$ 450.887,18, foi mantido em todos os termos e valores, posto que foi resultado da fiel observância da legislação tributária.

Em suma, a despeito da racionalidade das alegações, mantida a autuação, por carência de prova do alegado. Em sede recursal, pediu que,

[c]aso entendam Vossas Senhorias que seriam necessários novos elementos para que se demonstre o direito ora pleiteado, inclusive em respeito ao princípio da verdade material, **a Recorrente pleiteia a conversão do julgamento em diligência, assegurando-se a produção de provas por todos os meios em direito admitidos, em especial pela posterior juntada de documento.**

Para que novamente baixado o feito em diligência, deveria ter efetuado a complementação da documentação, quando da interposição do recurso voluntário, além de, ainda que por amostragem, ultimado cotejo para comprovar terem sido os valores pagos à pessoas jurídicas.

Não tendo se desincumbido do ônus que sobre seus ombros repousava, **há de ser mantido o lançamento.**

II – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **dou provimento parcial ao recurso para afastar as exigências lançadas no Debcad nº 51.064.456-2.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira