



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.723258/2018-74
ACÓRDÃO	2002-009.935 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RIO PARDO PROTEINA VEGETAL S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 30/11/2015

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. FUNRURAL. SUB-ROGAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE.

São devidas pelo produtor rural pessoa física as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, ficando a pessoa jurídica adquirente responsável pela retenção e recolhimento dessas contribuições em virtude da sub-rogação prevista em lei.

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 566/1992, 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 n. 13.606/2018.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento as contribuições para o SENAR, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas (exigidas por sub-rogação). Vencido o conselheiro André Barros de Moura, que negou provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rafael de Aguiar Hirano, Andre Barros de Moura, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Fernando Gomes Favacho, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o **Auto de Infração de Contribuição previdenciária da empresa e do empregador** (fl. 02). Segundo a Descrição dos fatos relacionados à Infração (fl. 03), constam:

INFRAÇÃO: COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA NÃO OFERECIDA À TRIBUTAÇÃO ESTABELECIMENTO: 09.071.827/0001-60 FPAS: 7442 - PESSOA FÍSICA - COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração. **CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO** Contribuição devida 121.678,08 Enquadramento Legal da Infração Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2015 e 30/11/2015: Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 25, I, § 3º, 10 e 11, art. 30, X e XII e alterações posteriores; Decreto nº 3.048, de 06.05.99, art. 9º, V-A, art. 200, § 4º, 5º, 7º, III, e 9º, art. 216, IV e alterações posteriores.

INFRAÇÃO: GILRAT DE COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA NÃO OFERECIDO À TRIBUTAÇÃO ESTABELECIMENTO: 09.071.827/0001-60 FPAS: 7442 - PESSOA FÍSICA - COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração.

Já no **Auto de Infração sobre a Contribuição para outra Entidade e Fundos (fl. 09)**, consta na Descrição dos Fatos Relacionados à Infração (fl. 10) e Enquadramento Legal (fl. 13):

(fl. 10) **INFRAÇÃO: SENAR SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL - PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA - CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS**

ESTABELECIMENTO: 09.071.827/0001-60 FPAS: 7442 - PESSOA FÍSICA - COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL

(fl. 13) Fatos Geradores entre 01/01/2015 e 30/11/2015: 75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07 **Juros de Mora** A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais.

Conforme o **Relatório Fiscal** (fl. 15 a 21):

(fl. 17) Trata o presente Auto de Infração, de contribuições devidas a Seguridade Social, arrecadadas e fiscalizadas pela Receita Federal do Brasil, incidentes sobre o valor da receita bruta da comercialização da produção rural pessoa física e segurado especial, e devida pelo sujeito passivo, por **sub-rogação, na qualidade de adquirente**, referente a cota patronal – 2,0%, a rubrica Terceiros (SENAR - 0,2%), bem como àquelas destinadas ao financiamento do benefício previsto nos art. 57 e 58 da Lei 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT – 0,1%, não recolhidas em épocas próprias e não declaradas em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.

Consta encaminhamento de Representação Fiscal para Fins Penais (fl. 20).

O contribuinte apresentou **Impugnação** (fl. 446 a 469) em que pede a nulidade do Auto de Infração “contribuição previdenciária da empresa e do empregador (Contribuição FUNRURAL)” e **Impugnação** (fl. 481 a 498) em que pede a nulidade do Auto de Infração “contribuição para outras entidades e fundos (Contribuição SENAR)”.

O **Acórdão n. 16-085.521** – 14ª Turma da DRJ/SPO, em Sessão de 30/01/2019 (fl. 514 a 552), foi julgado no sentido de a) concomitância e b) improcedência na matéria conhecida. Eis as Ementas:

(fl. 514) ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2015 a 30/11/2015

AÇÃO JUDICIAL. IDENTIDADE DE OBJETO. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DIFERENCIADA. JULGAMENTO.

A propositura de ação judicial antes do lançamento implica renúncia ao contencioso administrativo no tocante à matéria em que os pedidos administrativo e judicial são idênticos, devendo o julgamento ater-se à matéria diferenciada.

LANÇAMENTO. DEVER DE OFÍCIO.

É obrigação da autoridade fiscalizadora efetuar o lançamento das contribuições devidas, nos termos do artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional,

sendo o lançamento ato vinculado e obrigatório, que visa afastar a decadência, caso inexistir decisão judicial que proíba tal procedimento.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO. DESCABIMENTO DA APRECIAÇÃO 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: 01/01/2015 a 30/11/2015

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: 01/01/2015 a 30/11/2015

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

Cientificado em 26/03/2019 (fl. 559), em 25/04/2019 (fl. 560) contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fl. 562 a 576) e (579 a 558).

Neles narra sobre o FUNRURAL e GILRAT:

(fl. 564) 5. Intimada da autuação, a RECORRENTE ofertou impugnação administrativa tempestiva (fls. 446-469), defendendo a nulidade da exação. Em síntese, a nulidade do Auto de Infração de fls. 02-07 decorre: (i) da ilegitimidade passiva da RECORRENTE, em função dos efeitos da decisão judicial que a desobrigava dos deveres de retenção e recolhimento; e (ii) da ausência de regra legal de sub-rogação que atribuiria a responsabilidade tributária à RECORRENTE, tendo em vista (ii.a) a inaplicabilidade do julgamento do RE 718.874-RS ao presente caso e (ii.b) os efeitos da Resolução do Senado Federal n. 15/2017.

6. Inobstante os argumentos deduzidos em sede de impugnação, o órgão julgador de primeira instância houve por bem julgá-la improcedente, mantendo-se o crédito tributário exigido, sob os fundamentos de que: (i) a autoridade fiscal tem o dever de efetuar o lançamento tributário, sendo esta atividade obrigatória e vinculada, de modo que a suspensão judicial da exigibilidade não impediria a constituição do crédito tributário, e, em consequência, restaria afastada a alegação de ilegitimidade passiva; e (ii) que o FUNRURAL e o GILRAT seriam exigíveis desde a entrada em vigor da Lei n. 10.256/2001, assim como seria imponível a responsabilidade tributária a empresa adquirente, pois que a Resolução do Senado Federal n. 15/2017 e a declaração de inconstitucionalidade proferida no julgamento do RE 363.852- MG somente teriam efeitos com relação ao período anterior à vigência da referida Lei, em consonância com a interpretação dada à questão pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (Parecer PGFN/CRJ 1447/2017) e pela Receita Federal do Brasil (Parecer Cosit 19/2017 e Solução de Consulta Cosit 92/2018).

(fl. 567) 11. **A decisão recorrida está equivocada e merece reforma. Primeiro**, porque a **RECORRENTE** é parte passiva ilegítima, em virtude da decisão judicial que lhe desobrigava dos deveres de retenção e recolhimento atinentes às contribuições FUNRURAL e do GILRAT. **Depois**, porque a regra de sub-rogação deve ser interpretada consoante a suspensão da execução do Art. 30, IV, da Lei n. 8.212/91, na redação dada pelas Leis n. 8.540/92 e 9.528/97, pela Resolução do Senado Federal n. 15/2017, até mesmo por imposição normativa do Art. 1º, *caput*, e §§ 1º e 2º, do Decreto n. 2.346/97. Por conseguinte, inexistente previsão legal válida e vigente, apta a atribuir a responsabilidade tributária à **RECORRENTE**.

E sobre o SENAR:

(fl. 581) Intimada da autuação, a **RECORRENTE** ofertou impugnação administrativa tempestiva (fls. 481-498), defendendo a **nulidade** da exação. Em síntese, a **nulidade** do Auto de Infração de fls. 09-13 decorre da natureza jurídica de *contribuição de interesse de categoria econômica (corporativa)* (Art. 149, *caput*, da CF/88) do tributo em questão (contribuição ao SENAR, prevista no Art. 6º da Lei n. 9.528/97), de modo que não lhe é aplicável a previsão do Art. 30, IV, da Lei n. 8.212/91, eis que atinente apenas às contribuições previstas no Art. 25 da Lei n. 8.212/91. De conseguinte, é totalmente ilegal a imputação da

responsabilidade/substituição tributária nos termos em que pretendido pela autoridade autuante, ante a ausência de previsão legal.

6. Inobstante os argumentos deduzidos em sede de impugnação, o órgão julgador de primeira instância houve por bem julgá-la improcedente, mantendo-se o crédito tributário exigido. Basicamente, o órgão julgador de primeira instância defende que a **RECORRENTE** seria responsável tributária por sub-rogação, tendo em vista a previsão do Art. 11, § 5º, “a”, do Decreto n. 566/92, cujo fundamento legal seria o Art. 3º, § 3º, da Lei n. 8.315/91. Alega, ainda, que a jurisprudência do CARF teria reconhecido a legitimidade da aplicação da regra de sub-rogação com relação à contribuição ao SENAR.

(fl. 584) 12. Sucede que o Art. 3º, § 3º, da Lei n. 8.315/91 não prevê qualquer regra de responsabilidade/substituição/sub-rogação tributária, não consistindo em fundamento legal de validade para a disposição regulamentar do Art. 11, § 5º, “a”, do Decreto n. 566/92. Desse modo, é indubitável que a veiculação de regra de responsabilidade tributária pelo Art. 11, § 5º, “a”, do Decreto n. 566/92, é inválida e ilegal, pois que carece de respaldo legal para tanto.

13. Eis a redação do Art. 3º, § 3º, da Lei n. 8.315/91:

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.

14. Como pode-se perceber da simples leitura do Art. 3º, § 3º, da Lei n. 8.315/91, este dispositivo nada dispõe acerca de qualquer regra de responsabilização/sub-rogação/substituição tributária. Ele veicula exclusivamente disposição atinente à arrecadação e destinação da contribuição **mensal** obrigatória, devida ao SENAR **pelas pessoas jurídicas de direito privado** elencadas nas alíneas “a” a “e” do inciso I do Art. 3º da Lei n. 8.315/91, **na condição de contribuinte** (e não de responsável tributário), à alíquota de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento).

(fl. 585) 19. Lado outro, o órgão julgador de primeira instância não enfrentou diretamente os argumentos jurídicos deduzidos em sede de impugnação. Com efeito, a **RECORRENTE** defende que a **nulidade** do Auto de Infração de fls. 09-13 decorre da natureza jurídica de *contribuição de interesse de categoria econômica (corporativa)* (Art. 149, *caput*, da CF/88) do tributo em questão, de modo que não lhe é aplicável a previsão do Art. 30, IV, da Lei n. 8.212/91, eis que atinente apenas às contribuições previstas no Art. 25 da Lei n. 8.212/91. De conseguinte, é totalmente ilegal a imputação da responsabilidade/substituição tributária nos

termos em que pretendido pela autoridade autuante, ante a ausência de previsão legal.

(fl. 586) 23. Ora, a conclusão é deveras evidente por uma única e exclusiva razão: o Art. 30, IV previu **clara e expressamente** que a sub-rogação das empresas adquirentes quanto às obrigações dos produtores rurais, **ocorrem apenas e tão-somente quanto à previsão do Art. 25** (nunca quanto às do Art. 6º da Lei n. 9.528/97). (...)

25. Enfim, o Art. 30, IV, da Lei n. 8.212/91 não é norma apta a reger a situação tratada nos autos, porquanto ela dirige-se a reger especificamente a atribuição de responsabilidade tributária por sub-rogação quanto à contribuição social prevista no Art. 25 da Lei n. 8.212/91 (FUNRURAL) e não a contribuição ao SENAR, estampada no Art. 6º da Lei n. 9.528/97.

(fl. 587) 26. Há, ainda, uma outra circunstância que corrobora o entendimento defendido pela **RECORRENTE**. O Art. 16 da Lei n. 13.606/2018 incluiu um parágrafo único ao Art. 6º da Lei n. 9.528/97. O novel dispositivo passou a vigor em **10 de janeiro de 2018**, instituindo a regra de sub-rogação com relação a contribuição ao SENAR. Eis a redação respectiva:

Art. 6º 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, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei no 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

Parágrafo único. A contribuição de que trata o caput deste artigo será recolhida: (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

I - pelo adquirente, consignatário ou cooperativa, que ficam sub-rogados, para esse fim, nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, independentemente das operações de venda e consignação terem sido realizadas diretamente com produtor ou com intermediário pessoa física; (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

II - pelo próprio produtor pessoa física e pelo segurado especial, quando comercializarem sua produção com adquirente no exterior, com outro produtor pessoa física, ou diretamente no varejo, com o consumidor pessoa física. (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

27. Ora, acaso houvesse lei formal expressa prevendo atribuição de responsabilidade tributária por sub-rogação ao adquirente de produtos rurais quanto à contribuição ao SENAR, a inovação legislação promovida pelo Art. 16 da Lei n. 13.606/2018 seria absolutamente despicienda e representaria verdadeiro “*bis in idem*” normativo. Mas não é!

28. A responsabilidade tributária da empresa adquirente por sub-rogação com relação à contribuição ao SENAR, não era prevista por qualquer ato normativo legal antes da inserção do parágrafo único, inciso I, ao Art. 6º da Lei n. 9.528/97.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Fernando Gomes Favacho**, Relator.

1. Admissibilidade.

Conheço o Recurso Voluntário interposto – em verdade, duas peças separadas – dada a tempestividade. Cientificado em 26/03/2019 (fl. 559), o contribuinte interpôs em 25/04/2019 (fl. 560), dentro, portanto, do prazo de 30 dias.

2. Concomitância.

A existência da concomitância aparece na 1ª instância:

(fl. 536) 5.10. Havendo a concomitância, o lançamento fica com sua exigibilidade suspensa no aguardo do trânsito em julgado do processo judicial, o que é o caso, conforme observa o Auditor no Relatório Fiscal, pois no momento do lançamento não havia decisão judicial proferida com trânsito em julgado nos autos do processo nº 33316-96.2015.4.01.3400, que amparasse deixar de proceder o lançamento. Porém, respeitando a decisão quanto a tutela antecipada para suspender a exigibilidade, foi procedido o lançamento para prevenir a decadência, mantendo o crédito tributário com exigibilidade suspensa.

5.11. Entretanto, o processo administrativo deve prosseguir em relação às matérias diferenciadas, conforme dispõe o parágrafo único do artigo 87 do Decreto nº 7.574 de 29/09/2011, D.O.U. de 30/09/2011.

(fl. 537) 5.14. A impetração de ação judicial, pelo Contribuinte, visando à suspensão da exigibilidade de determinada contribuição, não impede a Administração de praticar seus atos, podendo, inclusive, proceder ao lançamento, estando impedidos somente os atos executórios de cobrança. O lançamento representa um ônus do sujeito ativo da relação, que se instaura com a ocorrência do fato gerador, que tem como objeto resguardar o crédito tributário. Ele somente não deve ser efetuado quando o sujeito passivo encontrar-se protegido por medida judicial impedindo o início do procedimento fiscal ou o próprio lançamento. No presente caso não há medida impeditiva para tal.

5.15. Portanto, não cabe alegação de ilegitimidade passiva, em razão de impedimento do lançamento.

Inicialmente, apesar da 1ª instância julgar pela ocorrência da concomitância, como se observa na Ementa, não houve, efetivamente, matéria não conhecida em 1ª instância (Funrural, Gilrat ou Senar). Pelo contrário, conheceu o tema da ilegitimidade passiva, do fundamento legal e da previsão de sub-rogação (todos improcedentes).

A palavra “concomitância” não foi propriamente usada em primeira instância. Concomitância, no sentido de *haver mesma causa de pedir e pedido* não ocorreu, posto que o pedido judicial era de declarar a inexigibilidade, sem menção ao Auto de Infração ora guerreado. Veja-se a Sentença:

(fl. 35) Trata-se de ação de conhecimento, com pedido de antecipação dos efeitos da tutela, ajuizada por RIO PARDO BIOENERGIA S/A contra a UNIÃO (FAZENDA NACIONAL), **objetivando a declaração de inexigibilidade de relação jurídico-tributária que autorize a incidência da contribuição social sobre a comercialização da produção rural** — FUNRURAL, prevista no art. 25, I e II, da Lei nº 8.212/91, e, de consequente, a sistemática de recolhimento do art. 30, IV, da aludida lei.

O Auto de Infração, inclusive, é de 04/09/2018, enquanto o pedido judicial é de 2015. Não há, no caso, concomitância que implique no não conhecimento da alegação por parte dos julgadores, nos moldes tratados na Súmula CARF n. 01.

Para mostrar a seriedade desse ponto, a posição de Thais de Laurentiis, nesses casos, é pela concomitância, já que a relação jurídico-tributária é a mesma:

Vale realçar que são recorrentes as situações em que existirá a concomitância apenas parcial. É comum, por exemplo, que pedido de declaração de inexistência de relação jurídico-tributária esteja sob pendência de tutela judicial. Assim, o contencioso administrativo sobre os valores cobrados a título de tributo (principal) em lançamentos de ofício para prevenir decadência de valores decorrentes dessa mesma relação jurídico-tributária estará em concomitância com a ação judicial. Porém, eventuais temas de defesa apresentados pelo contribuinte exclusivamente no bojo do processo administrativo a respeito da multa cominada indevidamente pelo lançamento tributário (cf. artigo 63 da Lei nº 9.430/96), nesse nosso exemplo, não estariam sob apreciação do Poder Judiciário e, por isso, não atrairiam os efeitos da Súmula Carf nº 1. (*Concomitância no Carf: pedras no meio do caminho da aplicação da Súmula 1*. ConJur, 14.4.2021.)

Para nós, a posição de Rodrigo Dalla Pria corrobora com o que, na prática, a decisão da DRJ fez:

Desse modo, para que os efeitos extintivos do processo administrativo se operem, haverá que se demonstrar que a identidade entre os processos administrativo e judicial resulta na total impossibilidade de uma futura decisão exarada no bojo do primeiro prosperar diante de decisão emanada, em sentido contrário, no âmbito do segundo. **Qualquer possibilidade de convivência entre os pronunciamentos**

concorrentes deve afastar o reconhecimento da concomitância. (*Direito Processual Tributário*. São Paulo: Noeses, 2020, fl. 676).

Acresce-se que o contribuinte não pleiteou, em sede recursal, o conhecimento de matéria não julgada pela DRJ – por óbvio, dado que nada pleiteado deixou de ser julgado.

Devem, portanto, ser julgados todos os temas guerreados desde a primeira instância.

3. Funrural. Ilegitimidade passiva. Sub-rogação.

Quanto ao primeiro Auto de Infração (fls. 02 a 07), em que constam como infração “comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física não oferecida à tributação”, além de “Gilrat de comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física não oferecido à tributação”, o contribuinte defendeu a nulidade da exação.

Defende, em síntese:

a) ilegitimidade passiva, em função dos efeitos da decisão judicial que a desobrigava dos deveres de retenção e recolhimento; e

b) da ausência de regra legal de sub-rogação que atribuiria a responsabilidade tributária à Recorrente, tendo em vista a inaplicabilidade do julgamento do RE 718.874-RS ao caso e os efeitos da Resolução do Senado Federal n. 15/2017.

A 1ª instância entendeu que não há ilegitimidade passiva, especialmente porque o FUNRURAL e o GILRAT seriam exigíveis desde a entrada em vigor da Lei n. 10.256/2001.

Em sede recursal o contribuinte aduz que:

a) é parte passiva ilegítima, em virtude da decisão judicial que lhe desobrigava dos deveres de retenção e recolhimento atinentes às contribuições FUNRURAL e do GILRAT;

b) a regra de sub-rogação deve ser interpretada consoante a suspensão da execução do Art. 30, IV, da Lei n. 8.212/91, na redação dada pelas Leis n. 8.540/92 e 9.528/97, pela Resolução do Senado Federal n. 15/2017, até mesmo por imposição normativa do Art. 1º, *caput* e §§ 1º e 2º, do Decreto n. 2.346/97. E, por conseguinte, inexistente previsão legal válida e vigente, apta a atribuir a responsabilidade tributária à Recorrente.

Não assistem razão a recorrente, pelo que segue:

a) Não há ilegitimidade passiva, mas apenas suspensão da exigibilidade, o que não impede o lançamento.

A decisão judicial mencionada nos autos concedeu tutela antecipada para suspender a exigibilidade do tributo, mas não alterou a sujeição passiva da obrigação, nem afastou a obrigação legal de constituir o crédito tributário. O lançamento, como corretamente realizado, buscou resguardar a decadência, nos termos do art. 142 do CTN.

b) A alegação de inexistência de regra de sub-rogação não procede.

A Resolução do Senado nº 15/2017 não revogou nem alterou a redação do art. 30, IV; ela apenas suspendeu a execução da redação aplicada no RE 363.852/MG, sem impedir que, após a reinstauração válida da contribuição pela Lei nº 10.256/2001, o dispositivo voltasse a produzir efeitos.

Vejamos o art. 30, IV da Lei nº 8.212/1991, cuja redação (Lei nº 9.528/1997) permaneceu formalmente vigente e, após a reinstauração válida da contribuição pela Lei nº 10.256/2001, voltou a produzir efeitos jurídicos, conforme reconhecido pelo STF no RE nº 718.874/RS e pela Solução de Consulta COSIT nº 92/2018:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa **ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física** de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97) (Vide decisão-STF Petição nº 8.140 - DF)

Sendo a sub-rogação a substituição de uma pessoa por outra na mesma relação jurídica, a empresa adquirente de produto rural torna-se responsável pela obrigação tributária imputada ao contribuinte produtor rural pessoa física.

É o que dispõe a Instrução Normativa da Receita Federal n. 971, de 13/11/2009, determinando que a responsabilidade pelo recolhimento do Funrural é da empresa adquirente:

Seção VII – Da Responsabilidade pelo Recolhimento das Contribuições Incidentes sobre a Comercialização da Produção Rural.

Art. 184. As contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção são devidas pelo produtor rural, sendo a responsabilidade pelo recolhimento: (...)

IV – da empresa adquirente, inclusive se agroindustrial, consumidora, consignatária ou da cooperativa, na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural, pessoa física, e do segurado especial;

Finalmente, como citado pela decisão da DRJ:

(fl. 543) 5.29. Considerando que atualmente não mais se discute a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física reinstaurada pela Lei nº 10.256, de 2001 e o disposto na Resolução do Senado nº 15 de 2017, cabe reproduzir também a ementa da Solução de Consulta nº 92 - Cosit, de 13/08/2018, que tem efeito vinculante nas decisões proferidas na RFB:

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Ementa: 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.*

Não assiste razão, portanto, as alegações do Recorrente quanto às contribuições destinadas ao FUNRURAL.

3. Contribuição ao SENAR.

Sobre o SENAR, intimada da autuação, a Recorrente defende que a nulidade do Auto de Infração (fls. 09-13) decorre:

a) da natureza jurídica de *contribuição de interesse de categoria econômica (corporativa)* (Art. 149, *caput*, da CF/88) do tributo em questão (contribuição ao SENAR, prevista no Art. 6º da Lei n. 9.528/97), de modo que **não lhe é aplicável a previsão do Art. 30, IV**, da Lei n. 8.212/91, eis que atinente apenas às contribuições previstas no Art. 25 da Lei n. 8.212/91.

b) De conseguinte, é totalmente ilegal a imputação da responsabilidade/substituição tributária nos termos em que pretendido pela autoridade autuante, ante a ausência de previsão legal.

Veja-se na descrição dos fatos relacionados à Infração:

(fl. 10) Enquadramento Legal da Infração Fatos geradores ocorridos entre **Entre 01/01/2015 e 30/11/2015: Lei nº 8.212**, de 24.07.91, art. 25-A, **art. 30, IV**, X, e alterações posteriores; Lei nº 8.315, de 23.12.91; Lei nº 8.870, de 15.04.94, art. 25-A e alterações posteriores; Lei nº 9.528, de 10.12.97, art. 6º e 13, e alterações posteriores; Lei nº 10.256, de 09.07.2001, artigos 1º e 3º; Decreto nº 566, de 10.06.92, art. 11, II, § 2º, 3º, 5º e 6º e art. 14 e alterações posteriores; Decreto nº 3.048, de 06.05.99, art. 200, § 4º, 5º e 7º, artigos 200-A, 200-B e 201-C, *caput* e §3º, art. 216, III, IV, VI, §5º e alterações posteriores; MP nº 222, de 04.10.2004, art. 3º; Decreto nº 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I.

O tema referente à substituição tributária da contribuição ao SENAR, prevista nos referidos artigos, foi objeto de manifestação pela PGFN no Parecer SEI nº 19443/2021/ME, restando assim ementado:

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.

A dispensa se refere à impossibilidade de utilização do artigo 30, inciso IV da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991 e do artigo 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 13.606/2018**, que incluiu o parágrafo único no artigo 6º da Lei nº 9.528 de 1997.

A questão restou pacificada, sem possibilidade de reversão do entendimento, situação que se enquadra nas previsões do artigo 19, inciso VI, alínea “b”, c/c artigo 19-A, III da Lei nº 10.522/2002, e do artigo 2º, VII, e § 4º, da Portaria PGFN nº 502/2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos.

O parecer foi aprovado pela Procuradora-Geral da Fazenda Nacional em 19 de abril de 2023, nos termos do Despacho nº 66/2023/PGFN-MF, abaixo reproduzido:

DESPACHO Nº 66/2023/PGFN-MF

Processo nº 10951.106426/2021-13

APROVO, para os fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, o PARECER SEI Nº 19443/2021/ME (SEI nº0839085), o qual, considerando o entendimento consolidado do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, propõe a seguinte inclusão na lista de temas com dispensa de contestação e recursos da PGFN:

1.45 – Substituição tributária

a) Contribuição ao SENAR. Art. 6º, da Lei nº 9.528, de 1997. Contribuinte pessoa física ou segurado especial.

Resumo: Impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, e do 3º, §3º da Lei nº 8.315, de 1991, como fundamento para a substituição tributária. **A substituição tributária é 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.**

Precedentes: REsp 1839986/AL, REsp 1723555/SC, AgInt no REsp 1910506/RS, AgInt no REsp 1923191/RS, REsp 1651654/RS.

Referência: Parecer SEI nº 19443/2021/ME

Cientifique-se a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, bem como restitua-se o expediente à Procuradoria-Geral Adjunta de Representação Judicial para as providências cabíveis.

Brasília, 19 de abril de 2023.

Neste sentido:

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. ARTIGO 6º DA LEI Nº 9.528 DE 1997. CONTRIBUINTE PESSOA FÍSICA OU SEGURADO ESPECIAL. VIGÊNCIA SOMENTE A PARTIR DA LEI Nº 13.606 DE 09/01/2018. PARECER PGFN 19.443/2021.

Impossibilidade de utilização do artigo 30, IV da Lei 8.212 de 1991, e do artigo 3º, §3º da Lei nº 8.315 de 1991, como fundamento para a substituição tributária. A substituição tributária é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no artigo 6º da Lei nº 9.528 de 1997.

(Acórdão n. 2201-012.335, Conselheira Débora Fófano dos Santos, Sessão de 10/10/2025).

No caso dos presentes autos, os fatos geradores correspondem ao **período de 01/01/2015 e 30/11/2015**, de modo que deve ser acolhido tal entendimento e, neste sentido, devem ser excluídos os lançamentos das contribuições para o SENAR, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas (exigidas por sub-rogação).

Conclusão.

Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento as contribuições para o SENAR, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas (exigidas por sub-rogação).

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho