



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10950.724932/2015-51</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-011.502 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	6 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ALIMENTOS ZAELI LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2014

NULIDADE POR VÍCIO NO MPF. AUSÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO. EXCLUSÃO.

Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, cuja exigibilidade houver sido suspensa antes do início de qualquer procedimento de ofício, não caberá lançamento de multa de ofício.

SUB-ROGAÇÃO. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO FEITOS PELO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO - ADQUIRENTE. DISPENSA POR DECISÃO JUDICIAL. LANÇAMENTO EFETUADO EM NOME DO CONTRIBUINTE - PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA.

As contribuições devidas pelo produtor rural pessoa física devem ser retidas e recolhidas pelo adquirente pessoa jurídica, na condição de responsável tributário, em virtude da sub-rogação prevista no artigo 30, IV da Lei nº 8.212/91. Havendo decisão judicial dispensando o adquirente da retenção e recolhimento, o lançamento deverá ser efetuado em nome do produtor rural, na condição de contribuinte.

SUB-ROGAÇÃO. FUNRURAL. FATO GERADOR POSTERIOR À EDIÇÃO DA LEI Nº 10.256, DE 2001. SÚMULA CARF Nº 150.

A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR. POSSIBILIDADE SOMENTE APÓS A EDIÇÃO DA LEI Nº 13.606, DE 2018.

Impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 39, §4º, 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 (Parecer SEI Nº 19443/2021/ME).

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação de inconstitucionalidade, e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e dar-lhe parcial provimento para cancelar a exigência de SENAR por sub-rogação.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sara Maria de Almeida Carneiro Silva** – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para exigir da parte Recorrente diferença de GILRAT em razão de ter sido informado FAP incorreto em GFIP nos anos calendário 2011 a 2014 e cobrança de contribuição incidente sobre a receita bruta de produção rural (FUNRURAL e SENAR) que não foi retida pela Recorrente de competências compreendidas entre janeiro de 2011 e agosto de 2013.

Após a oposição de impugnação, foi determinada a realização de resolução para que fosse apurada a existência de ações judiciais ajuizadas pelos produtores rurais com determinação para que não seja realizada a retenção, situações que não seriam de

responsabilidade da Recorrente o recolhimento da exação pois teria repassado o valor integral da nota fiscal ao produtor rural, ocasião em que foi apurado um valor a ser excluído da base de cálculo.

Sobreveio o acórdão nº 14-64.790, proferido pela 9ª Turma da DRJ/POR, que entendeu pela procedência parcial da impugnação (fls. 871-889), nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2014

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal representa ato administrativo de natureza discricionária de controle e planejamento da atividade fiscal e de informação ao contribuinte, não gerando nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E DE TERCEIROS. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE.

A empresa adquirente de produtos rurais fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização de sua produção, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação previdenciária MULTA DE OFÍCIO. EXCLUSÃO.

Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, cuja exigibilidade houver sido suspensa antes do início de qualquer procedimento de ofício, não caberá lançamento de multa de ofício.

SUB-ROGAÇÃO. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO FEITOS PELO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO - ADQUIRENTE. DISPENSA POR DECISÃO JUDICIAL. LANÇAMENTO EFETUADO EM NOME DO CONTRIBUINTE - PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA.

As contribuições devidas pelo produtor rural pessoa física devem ser retidas e recolhidas pelo adquirente pessoa jurídica, na condição de responsável tributário, em virtude da sub-rogação prevista no artigo 30, IV da Lei nº 8.212/91. Havendo decisão judicial dispensando o adquirente da retenção e recolhimento, o lançamento deverá ser efetuado em nome do produtor rural, na condição de contribuinte.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada em 19/04/2017 (fl. 908), a parte Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 17/05/2017 (fl. 910), em que alega:

- Que houve impugnação integral ao auto de infração, eis que há alegação de que não há responsabilidade com relação à retenção dos valores devidos pelos produtores rurais eis que o artigo 25, da Lei nº 8.212, de 1991, seria inconstitucional;
- Nulidade por vício no MPF-F;
- Erro na eleição do sujeito passivo, que deve ser lançada em desfavor do produtor rural;
- Inconstitucionalidade do artigo 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991;
- Inaplicabilidade da multa capitulada no artigo 35-A em razão de não se tratar de contribuição prevista no artigo 11, da Lei nº 8.212, de 1991;

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Conheço parcialmente do Recurso Voluntário pois é tempestivo, mas deixo de conhecer das matérias relativas à inconstitucionalidade em razão do óbice previsto na Súmula CARF nº 2.

A Recorrente também alega que impugnou integralmente o auto de infração, eis que a não retenção realizada serviu de base de cálculo também para as contribuições ao SAT e RAT. Não obstante, entendo que a impugnação se deu de forma parcial pois não contempla este ponto, que sequer foi enfrentado pela DRJ.

Inclusive, não há insurgência quanto a este ponto no Recurso Voluntário. Por esta razão, entendo por enfrentar integralmente os argumentos dos capítulos recursais conhecidos, principal intenção deste pleito recursal.

A lide reside na possibilidade de exigir da Recorrente recolhimento de contribuições ao FUNRURAL mesmo após ter ajuizado o Mandado de Segurança nº 5013710-39.2013.404.7003/PR, em que houve acórdão favorável à sua pretensão – tendo sido realizado lançamento apenas para prevenir a decadência.

Inclusive, a DRJ reconheceu que, dado o caráter do lançamento, deveria ser cancelada a multa de ofício lançada com relação ao DEBCAD nº 51.082.726-8, mantendo o lançamento com retificação para excluir a parcela relativa aos produtores rurais que possuíam decisão judicial para que lhes fosse repassado o valor integral da nota fiscal sem retenções.

A Recorrente alega nulidade por vício no MPF, erro na eleição do sujeito passivo, que deve ser lançada em desfavor do produtor rural e inaplicabilidade da multa capitulada no artigo 35-A em razão de não se tratar de contribuição prevista no artigo 11, da Lei nº 8.212, de 1991.

Ademais, cita decisões judiciais que supostamente convalidariam o seu pleito. Destaco que apenas decisões vinculantes do Poder Judiciário e Súmulas Administrativas são de reprodução obrigatória nesta esfera de julgamento.

Inclusive, não houve trânsito em julgado da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.395/DF em que se discute, a nível de controle concentrado de constitucionalidade, a regularidade da sub-rogação, razão pela qual não é possível aplicar eventual entendimento judicial firmado para afastar constitucionalidade de dispositivo legal nesta esfera de julgamento, conforme se deduz do óbice já mencionado da Súmula CARF nº 2.

### Nulidades

Como bem elucida Sônia Accioly no acórdão nº 2202-008.388, os requisitos de validade do lançamento se encontram no artigo 142, do CTN e artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235, de 1972, quais sejam:

#### Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

#### Decreto 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

As nulidades do lançamento, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, são aquelas atinentes a atos praticados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, como apregoa o artigo 59 a 61:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade

Ademais, a ação fiscal é uma etapa que pode ou não preceder o lançamento, sendo certo que eventual vício em sua condução não impacta em nada no lançamento de ofício, que deve ser realizado quando verificada situação fática para sua realização, nos termos do artigo 142, do CTN. Tanto é assim que foi editada a Súmula CARF nº171, que contém o seguinte comando:

Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Dessa forma, resta evidente a ausência de qualquer nulidade dado que eventuais máculas no processo de fiscalização não macula o crédito tributário, razão pela qual passo a enfrentar o mérito.

#### **Erro na eleição do sujeito passivo**

A Recorrente alega que, uma vez que a legislação apenas estipula a sua condição de responsável tributária, a constituição do crédito deveria ser realizada em desfavor do produtor rural.

Neste respeito, assim afirmou a DRJ:

Quanto às mesmas, convém esclarecer que todos os dispositivos legais que dão fundamento às contribuições previdenciárias e aquela destinada ao SENAR encontram-se em vigência, e não cabe à Administração Pública deixar de aplicá-los, pois, toda atividade administrativa passa-se na esfera infra-legal e as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legislador competente, gozam de presunção de constitucionalidade e legalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade. (fl. 884)

Cumprido destacar que a sub-rogação da responsabilidade pelo recolhimento da contribuição prevista em lei autoriza o seu lançamento em desfavor do responsável, que é a pessoa eleita pela legislação para arcar com este ônus.

Não se olvida que a sub-rogação de contribuições rurais veio a ser questionada judicialmente em várias oportunidades, tendo sido reconhecida a inconstitucionalidade da sub-rogação dos lançamentos realizados anteriormente à edição da Lei nº 10.256, de 2001, o que motivou a edição da Súmula CARF nº 150 que esclarece que o resultado do julgamento do RE 363.852/MG não impacta no lançamento das contribuições em desfavor da pessoa jurídica após e vigência da referida lei, nos termos abaixo:

Súmula CARF n.º 150. A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei 10.256/2001

Este entendimento é reiterado no âmbito do CARF e reconhece que, dada a inaplicabilidade do entendimento firmado no RE 363.852/MG, não há possibilidade de se apreciar a constitucionalidade no contencioso administrativo, nos termos da ementa abaixo:

#### CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO HISTORICAMENTE DENOMINADA FUNRURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. LEI N.º 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE. NORMA DE SUB-ROGAÇÃO. VALIDADE. SÚMULA CARF N.º 150. A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a descontar a contribuição social substitutiva do empregador rural pessoa física destinada à Seguridade Social, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, que por fatores históricos se convencionou denominar de FUNRURAL, no prazo estabelecido pela legislação, contado da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física. Elas ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física produtora rural, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação, obrigando-se ao desconto e, posterior, recolhimento, presumindo-se efetivado oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável. 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. Súmula CARF n.º 150. A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei 10.256/2001. Também incidem contribuições

devidas à Seguridade Social, correspondente à rubrica SAT/RAT, para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, sobre os valores da comercialização de produção rural referentes às operações de aquisição de produtores rurais pessoas físicas.

(...)

(Acórdão 2202-009.142, processo nº 14041.720160/2018-34, Relator LEONAM ROCHA DE MEDEIROS, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, sessão de 13/09/2022, publicado em 10/10/2022)

Não obstante, a mesma sorte não socorre à contribuição ao SENAR, dado que há impossibilidade de se adotar como fundamento legal o artigo 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991.

Isso, pois neste caso, por se tratar de fato gerador anterior a 2018, há a necessidade de aplicar o Parecer SEI Nº 19443/2021/ME que incluiu a matéria em lista de dispensa para contestar e recorrer, nos termos da ementa abaixo:

*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. 39, §4º, 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.*

*Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, (art. 11, 55º, “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.*

Dessa forma, entendo que há parcial procedência da alegação da Recorrente no tocante à sub-rogação das contribuições ao SENAR.

Ademais, no caso concreto, existem duas situações de não retenção do FUNRURAL. A primeira reside na opção da Recorrente de se valer de liminar em Mandado de Segurança que autorizou a não retenção, de modo que esta fica sujeita ao lançamento de ofício para prevenir a decadência. Nesta hipótese, é dever da Recorrente arcar com a exação, pois assumiu o risco ao não recolher o tributo antes do trânsito em julgado.

A segunda diz respeito à não realização de retenção em decorrência de o produtor rural pessoa física possuir decisão que determina que a Recorrente não realize a retenção. Nestas hipóteses é inconteste que o valor é integralmente repassado ao produtor rural em decorrência de um comando judicial que obriga a Recorrente à não realização da retenção, razão pela qual a DRJ acertadamente entendeu pela exclusão das referidas rubricas do lançamento.

Assim, é evidente que a parcela remanescente decorre do aproveitamento da liminar proferida em Mandado de Segurança que, caso venha a ser julgado de forma desfavorável à Recorrente, implicará no reestabelecimento da obrigação de recolhimento desde a origem, o que motiva o lançamento de ofício para prevenção de decadência.

Ante o exposto, entendo pela parcial procedência com relação à exigência de contribuições ao SENAR por sub-rogação por se tratar de fato gerador anterior a 2018.

#### **Inaplicabilidade da multa capitulada no artigo 35-A**

Cumprido destacar que, ao apurar que o lançamento de ofício visava a prevenção de decadência, houve a exclusão da multa de ofício do lançamento previsto no DEBCAD nº 51.082.726-8, parcela que já foi tratada pela DRJ.

A Recorrente alega, a este respeito, que não seria aplicável o artigo 35-A eis que a contribuição ao FUNRURAL não se subsumiria à hipótese do artigo 35, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, por não ser contribuição social das empresas, do empregado doméstico ou dos trabalhadores, pois é devida sobre a produção rural.

Para além do cancelamento da multa de ofício em decorrência do lançamento para prevenir a decadência, a tese da Recorrente não merece prosperar.

Isso, pois a contribuição ao FUNRURAL é alternativa à contribuição a cargo da empresa, razão pela qual esta se subsume ao conceito previsto no artigo 35, da Lei nº 8.212, de 1991, nos termos abaixo:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, **das contribuições instituídas a título de substituição** e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Desta forma, não procede o pleito de inaplicabilidade do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 1991, eis que este contempla também a contribuição ao FUNRURAL.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, com exceção da alegação de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e dar parcial procedência para cancelar a exigência de SENAR por sub-rogação.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura**