



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10970.720130/2017-03</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-012.500 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ALCEU FERREIRA DE QUEIROZ
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/09/2012 a 30/12/2015

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO PELA EMPRESA ADQUIRENTE. MEDIDA JUDICIAL IMPEDITIVA DA RETENÇÃO. REVOGAÇÃO POSTERIOR. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO.

Em se tratando de contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, a empresa adquirente está sub-rogada nas obrigações do produtor rural pessoa física, nos termos do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991. Contudo, caso tenha existido decisão judicial obtida pelo produtor rural que impediu temporariamente a retenção pela adquirente, não pode esta ser responsabilizada pelo recolhimento posterior da contribuição cujo pagamento esteve suspenso por força judicial. Cassada a decisão judicial, compete ao produtor rural que obteve a liminar responder pelos valores cuja exigibilidade foi restabelecida, não podendo ser imputada à empresa adquirente que, de boa-fé, deixou de proceder à retenção em cumprimento de ordem judicial.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Álvares Feital – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Weber Allak da Silva, Fernando Gomes Favacho (substituto integral), Cleber Ferreira Nunes Leite, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 389-403):

Trata-se de Auto de Infração acostado às fls.02/13 emitido em 24/07/2017, contendo a cobrança da contribuição previdenciária no valor R\$1.982.721,12, incidente sobre a comercialização da produção rural própria de produtor rural pessoa física, sem a cobrança da multa de ofício, relativas ao Código de Receita 2158 Contribuição Riscos Ambientais/Aposentadoria Especial destinadas ao custeio do GILRAT (0,10% ) e Código de Receita: 4863 Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta da Comercialização da Produção do Empregador Rural Pessoa física e do Segurado Especial, em Substituição à Contribuição Patronal, destinadas ao custeio da seguridade social (2,00%).

A ciência do sujeito passivo deu-se em 27/07/2017, conforme Aviso de Recebimento- AR acostado às fls.295 .

O Auditor no RELATÓRIO FISCAL de fls. 16/26 informa que embora, por força do disposto no art. 30 inciso IV da Lei 8.212/1991, a responsabilidade pela arrecadação e recolhimento da contribuição seja o adquirente do produto rural, em face da sub-rogação, a emissão do AUTO DE INFRAÇÃO deu-se em nome da pessoa física, porque as empresas subrogadas estavam impedidas de efetuar a retenção, por força de determinação judicial contida no processo de nº 0027404-94.2010.4.01.3400/JFDF, em curso na Oitava Vara Federal em Brasília/DF, onde foi prolatada a seguinte sentença.

“Nada obstante e ainda convencido de que o dispositivo introduzido ao sistema pela Lei n. 10256/2001 é detentor de eficácia plena, apesar da declaração de inconstitucionalidade da previsão constante da Lei n. 9.528/97, curvo-me ao entendimento desta Turma para declarar que o contribuinte (o segurado especial referido no inciso VII do art. 12 da Lei n. 8.212/1991 – redação original; o empregador rural e, por consequência, o adquirente, o consignatário ou a cooperativa – sub-rogados na forma do art. 30, IV, da Lei n. 8.212/91) está desobrigado da retenção e do recolhimento da contribuição social, incidente sobre a receita bruta da comercialização da sua produção rural (FUNRURAL), até que legislação superveniente, de natureza Complementar, com espeque na Emenda Constitucional n. 20/98, a substitua.

Ante ao exposto, NEGO PROVIMENTO à apelação da Fazenda Nacional e à remessa oficial, tida por interposta, e DOU PROVIMENTO à apelação da parte autora para julgar procedente o pedido de declaração de inexigibilidade do recolhimento da contribuição de que trata o art. 25 da Lei nº 8.212/91, inclusive com as alterações trazidas pelas Leis ns. 8.870/94 e 10.256/01 e, em consequência, condenar a União na obrigação de restituir aos autores os valores indevidamente recolhidos no quinquênio que antecedeu a propositura da ação, acrescidos de correção apenas pela taxa SELIC, que exclui qualquer outro índice de correção, na forma em que estabelecido no Manual de Cálculos da Justiça Federal”

Fundamentando a autuação no nome do produtor rural o Auditor invoca o disposto no art. 150, inciso I, da Instrução Normativa RFB 971/2009 e o entendimento exarado no Parecer Normativo SRF nº 01 de 24 de setembro de 2002, que trata do Imposto de Renda retido na fonte, inclusive sobre a responsabilidade no caso de não retenção do imposto em virtude de decisão judicial, conforme trecho da ementa a seguir:

“Estando a fonte pagadora impossibilitada de efetuar a retenção do imposto em virtude de decisão judicial, a responsabilidade desloca-se, tanto na incidência exclusivamente na fonte quanto na por antecipação, para o contribuinte, beneficiário do rendimento, efetuando-se o lançamento, no caso de procedimento de ofício, em nome deste”.

O Auditor esclarece que por meio do exame das Notas Fiscais apresentadas pelo sujeito passivo comprovou-se que a venda de gado foi feita, preponderantemente, para as empresas a seguir identificadas, bem como foi registrada a situação quanto à sub-rogação:

- 1) JBS S/A –CNPJ 02.916.265/0024-56 (filial) estabelecida em ITURAMA/MG na Rod BR 497 Km 2,5 –Zona Rural;
- 2) - CNPJ 02.916.265/0117-90 (filial)estabelecida em ITUIUTABA/MG, na Rua Principal s/n, Vila Miisa;

3) - JBS S/A – CNPJ 02.916.265/0067-96 (filial) estabelecida na Rod.MT 175, Km-2, s/n, em São José dos quatro Marcos/MT;

4) - JBS S/A – CNPJ 02.916.265/ 0185-20(filial) estabelecida na Rod MT 174, Km 23-A, s/n – zona rural em Pontes de Lacerda/ MT, todas estas filiais do Grupo JBS, por força de decisão judicial obtida em outro processo que determinou a suspensão da exigibilidade das contribuições e também afastou a obrigatoriedade da retenção prevista no inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91; o respectivo adquirente não efetuou o desconto nem o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes nestas operações.

5) MATABOI ALIMENTOS S/A – CNPJ 16.820.052/0001-44, estabelecida à Av. Theodoro Veloso de Carvalho, 2053 – Paineiras, em ARAGUARÍ-MG, o adquirente possuidor de decisão transitada em julgado, não efetuou o desconto nem recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes nestas operações;

6) BrF – BRASIL FOODS S.A. – CNPJ 01.838.723/0389-57 (filial) estabelecida na AL Julio Muller, nº 1650 – Bairro Porto Velho em VARZEA GRANDE/MT e BrF–S.A. CNPJ 01.838. 723/0096-98 (filial) estabelecida na Rod. Transfônica – Km 4, s/n – Zona Rural em MIRASSOL D'OESTE/MT.

2.2 Ao analisar as NFe emitidas pela BrF – BRASIL FOODS S.A. e BrF–S.A.

verificou-se que estas notas de produtor saíram da Fazenda São Carlos, localizada a 40Km do Município de ARAPUTANGA/MT, e que desta forma tratando-se de Notas de produtor com destaque da contribuição para o FUNRURAL, foram encontrados depósitos judiciais em conta no nome e CPF do sujeito passivo com valores depositados nas competências 05/2013 e 09/2013.

Em face desta ocorrência de situação de depósito judicial referente à contribuição previdenciária do produtor rural em nome da pessoa física, feitos pelo adquirente, as notas de vendas destas competências foram retiradas do quadro de apurações de bases, nos valores mencionados .....

2.3 Notas Fiscais de entrada dos mesmos adquirentes, referentes a outra Jurisdição No lançamento para constituição do crédito tributário foram retiradas de base para cálculo, as notas fiscais de receita bruta da comercialização que, mesmo pertencendo ao mesmo sujeito passivo fornecedor (produtor rural) contribuinte individual, que foram enviados para outra JURISDIÇÃO. (O quadro com planilha anexo a este relatório, menciona por competência os adquirentes por estado (Razão, CNPJ e endereços).

Continuando, o Auditor no item 3 do Relatório Fiscal, denominado DO LANÇAMENTO PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, transcreve o art.

25 incisos I e II da Lei 8.212/1991 e apresenta quadro demonstrativo contendo por mês "o valor da receita bruta decorrente da comercialização da produção rural de acordo com as notas fiscais apresentadas bem como pela extração das notas fiscais eletrônicas do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED" Registra o Auditor que por força da decisão judicial que determinou a suspensão da exigibilidade das contribuições e dispensou a retenção prevista no inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91, de acordo com o previsto no art. 63 da Lei nº 9.430/1996, não foi aplicada a multa de ofício sobre os créditos tributários, bem como também foi registrado que o lançamento foi formalizado para prevenir a decadência conforme art.86 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Cientificado o atuado em 24/08/2017 oferece a impugnação de fls. 298/321, onde após resumir os fatos que motivaram a autuação, em preliminar, pede a nulidade do lançamento, em razão da desobediência à decisão proferida no processo 0027404-94.2010.4.01.3400/DF que se encontra sobrestado aguardando a decisão do Recurso paradigma RE.718.874-RG/RS, pois ao emitir o auto de infração, a autoridade fiscal, não aguardou o momento adequado para efetuar o procedimento, já que o caso encontra-se “sub judice”.

Ainda, em preliminar, alega a ilegitimidade passiva em razão da subrogação, prevista no art.30, inciso IV da Lei 8.212/1991, que estabelece a responsabilidade do recolhimento para o adquirente.

Segundo o atuado o fato de obter liminar para não pagar diretamente ao fisco esse tributo, não retira a obrigatoriedade da sub-rogação determinada por lei ao adquirente pelo recolhimento.

Diz que:

Nesse raciocínio a sub-rogação não deixou de existir em razão do contribuinte ter ou não ação em andamento, pois, obviamente, se não possuía ação a subrogação existiria indiscutivelmente e, se existia ação o sub-rogado adquirente não se desonerou por isso de ter que efetuar o depósito mesmo que seja em juízo.

Nenhuma liminar disse ser inconstitucional a sub-rogação; nenhuma liminar afirmou que a sub-rogação deixou de existir.

Se o adquirente não se desincumbiu de seu dever de reter o tributo em questão, mesmo que cautelarmente, aquele valor, é ele quem deve responder por isso. A subrogação é norma de obrigatoriedade pública criada por lei complementar e como tal não pode ser barganhada, ou seja, não está sujeita a livre disposição pelas partes envolvidas.

Assevera que o atuado é produtor rural pessoa física, tendo como fonte de renda a comercialização de sua produção, possui empregados, que o auxiliam e cumprem com suas responsabilidades funcionais, sendo recolhido, de cada um deles, o valor referente a contribuição previdenciária com base na remuneração mensal individual. "sob tal característica, enquadra-se no critério previdenciário

como contribuinte individual (ou, segurado produtor rural) diferenciando-se do segurado especial (definido como aquele que exerce atividade em economia familiar podendo contar eventualmente com auxílio gratuito de terceiros). Assim sendo, deveria contribuir para a previdência apenas com o percentual referente ao salário de seus empregados (com base na folha de pagamento salarial) como prevê a própria legislação previdenciária".

Diz in verbis

Ocorre que ao efetuar a venda de seus produtos vinha sendo descontado o percentual de 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) sobre o valor total arrecadado, nos termos do art. 25, I e II, da Lei 8.212/91, a título de contribuição previdenciária, que não poderia ser arcada pelo empregador rural, pessoa física, conforme já declarado pelo STF, em questionamento análogo, uma vez que a legislação previdenciária recebeu alteração (inicialmente pela Lei 8.540/92, até atualização dada pela Lei 9.528/97) declarada inconstitucional (RE 363852) pelo órgão que detém controle concentrado da constitucionalidade.

O principal argumento que fundamentou esta decisão é o fato de haver idêntica cobrança em relação a folha de pagamento e não atender as formalidades constitucionais para edição de nova fonte de custeio da previdência social ofendendo os princípios de não confisco, isonomia e capacidade contributiva.

Atualmente a Lei 10.256/2001 determina a manutenção deste desconto, dando nova redação ao artigo 25 da Lei 8.212/91 — reeditando as normas trazidas pelos regramentos 8.540/92 e 9.528/97 — entretanto, da mesma forma, é inconstitucional, pois fere os mesmos princípios e possui o mesmo vício formal na sua edição, os quais acarretaram a declaração de inconstitucionalidade dos regulamentos predecessores pelo Supremo Tribunal Federal. Diante das alterações legais e das indevidas contribuições remetidas ao INSS, não há outra forma de pretender o impedimento da cobrança de tal exação, bem como a restituição dos valores indevidamente repassados ao órgão de seguridade social, senão com o ingresso da ação judicial. Assim, com base nas anteriores decisões do STF, e na correta aplicação da legislação previdenciária, com base nos argumentos que se seguem, desobrigaram o recolhimento do percentual determinado pelo art. 25 da Lei 8.212/91 e posteriores alterações, de forma imediata.

Por não ser segurado especial, como explicado acima, é que o sujeito passivo é ilegítimo a ser cobrado pela alíquota mencionada sobre a receita bruta ou sobre o faturamento de sua atividade rural, pois já contribui com o INSS sobre a folha de pagamento de seus funcionários; do contrário estaria configurado o "bis in idem" que é vedado pela normativa tributária brasileira. Dessa forma também desnecessário a análise do mérito devendo ser cancelado o Auto de Infração.

Ainda como preliminar discorre sobre o controle de constitucionalidade e a modulação de efeitos da decisão do STF, onde conclui que:

Em suma, no sistema jurídico brasileiro tem-se desenvolvido técnicas de interpretação constitucional que permitem a suspensão dos efeitos da lei em caráter excepcional, até que a decisão definitiva seja prolatada, além de possibilitar que o STF module os efeitos de suas decisões, por meio de técnicas de declarações parciais ou totais de constitucionalidade ou inconstitucionalidade, efeitos ex tunc, ex nunc, pro futuro e interpretação conforme a constituição. Assim, requer seja suspenso o presente Auto de Infração e seus efeitos até que o STF tenha modulado sua decisão.

No mérito, reafirma a existência da ação judicial que declarou a inexigibilidade do recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural e a condenação da União Federal a restituir os valores indevidamente recolhidos a esse título.

Diz que o objeto principal e almejado pela ação era a repetição do indébito, uma vez que sua inconstitucionalidade já estava pacificada no STF por meio do julgamento do RE 363852, e posteriormente ratificado pelo julgamento do RE 596177 com o reconhecimento da Repercussão Geral.

Ressalta que o recolhimento futuro do Funrural, já estava garantido pelas ações próprias das empresas adquirentes dos produtos do Contribuinte.

Assevera que:

De forma alguma a ação em questão afastou a substituição tributária (subrogação) determinada por lei (Lei 8212/91, art. 30, IV e LC 16/73, art. 15, I, a) e pela própria Receita Federal, especialmente porque, a ação em questão e nenhuma Liminar, foi apresentada as pessoas jurídicas adquirentes dos produtos do Contribuinte. É notória, pacífica e clara que a responsabilidade pela retenção, se é que existia, era da empresa adquirente em virtude da substituição tributária (sub-rogação), imposta pela própria Receita Federal, que não deixa margem a outra interpretação.

.....

O Contribuinte nunca utilizou-se de nenhuma liminar, nem da Sentença, nem acórdão (embora em vigor), objetivando a não retenção de qualquer valor Previdenciário junto as empresas Mataboi Alimentos S/A e JIBS S/A, que, espontaneamente, deixaram de efetuarem os destaques nas Notas Fiscais e os recolhimentos pautados exclusivamente em decisões Judiciais próprias, por sua conta e risco. Assim, sendo necessário, requer a notificação das empresas Mataboi Alimentos S/A e JBS S/A, para apresentarem o pedido, do Contribuinte, de não retenção do Funrural.

Obviamente, eles não apresentarão pois, não existe tal pedido, o que prova as alegações do Contribuinte.

As vendas realizadas para o Frigorífico Mataboi Alimentos S/A não tiveram o destaque na Nota Fiscal do Funrural e provavelmente nem o seu recolhimento, não em razão da ação Judicial desse Contribuinte, mas sim, em razão de decisão Judicial do próprio Frigorífico Mataboi, transitada em julgado, que isentava a empresa do recolhimento em questão.

Discorre sobre o conceito de receita bruta que foi inserido pela Lei 10.256/2001, no entanto, diz que "o citado conceito encontra-se ligado à idéia de acréscimo patrimonial, não se podendo dar o mesmo tratamento tributário em relação às entradas e que podem não crescer ao patrimônio do contribuinte, eis que pertencentes a terceiros para os quais são repassadas. Ou seja, há que se ter em mente que NEM TODA ENTRADA É RECEITA".

Assevera que a Lei 10.256/2001 não trouxe a constitucionalização da contribuição, pois não tem o condão de provocar a "ressurreição" dos incisos declarados inconstitucionais, razão pela qual ficou despida de base de cálculo e de alíquota, o que impede a utilização desta para exigir a exação ora combatida.

Indica a intenção de requerer a compensação dos valores indevidamente pagos, em face da declaração da inconstitucionalidade declarada e pacificada, conforme já deferido na Ação Federal 0027404- 94.2010.4.01.3400/DF; na remota hipótese de não ser cancelado o combatido Auto de Infração.

Por fim, solicita o cancelamento do Auto de Infração desse processo e o seu consequente arquivamento ou, não sendo este o entendimento que se suspenda o procedimento até que a ação proposta pelo Contribuinte tenha Transitado em Julgado bem como até que o STF tenha julgado os Embargos de Declaração no RE 718874 RG/RS e modulado sua decisão

A DRJ deliberou (fls. 389-403) pela improcedência da Impugnação, mantendo o crédito tributário, em decisão assim ementada:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2012 a 30/12/2015

**RESOLUÇÃO DO SENADO Nº 15, DE 2017. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL.**

As contribuições previstas no art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001, foram declaradas constitucionais pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852.

As contribuições previstas nos incisos I e II do art. 25 e a obrigação da empresa adquirente de reter tais contribuições são devidas desde a entrada em vigor da Lei nº 10.256, de 2001.

**LANÇAMENTO EM NOME DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA**

Existindo medida judicial que impeça a empresa adquirente de efetuar a retenção e o recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a produção rural



adquirida, a RFB deve proceder ao lançamento do débito para prevenir a decadência, nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, em nome do produtor rural pessoa física ou segurado especial.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em 08/02/2018 (fls. 406), apresentou recurso voluntário (fls. 407-440), em 07/03/2018, reiterando os argumentos da impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Thiago Álvares Feital**, Relator

Conheço do recurso, pois presentes os pressupostos de admissibilidade.

Como relatado, a autuação, versa sobre a exigência de contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização da produção rural própria de produtor rural pessoa física (Funrural), sem a cobrança da multa de ofício (lançamento para prevenir a decadência) e GILRAT.

Tendo em vista que a Recorrente aduz em recurso os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

Destaque-se, que a contribuição devida à Seguridade Social em comento encontra validade na disposição contida no artigo 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/01, editada já na vigência da Emenda Constitucional nº 20/98 e, portanto, em consonância com as disposições constitucionais, cuja redação encontra-se abaixo inserida:

Art. 25. 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 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho.

Em primeiro lugar cabe ressaltar que a questão relativa à constitucionalidade da contribuição a partir da LEI 10/256/2001 foi definida pelo STF em decisão proferida no dia 30 de março de 2017, no julgamento do RE nº 718.874, com repercussão geral quando foi publicado o tema nº 669, com a seguinte tese:

É constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do empregador rural, pessoa física, instituída pela Lei nº 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização da sua produção.

Naquela sessão Plenária o STF decidiu pela constitucionalidade da contribuição previdenciária, prevista no artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001, sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural dos empregadores, pessoas físicas, após a Emenda Constitucional nº 20/1998.

Consolidando os atos decorrentes desta decisão em 13/09/2017 foi publicada a Resolução do Senado Federal de nº 15, com o seguinte teor:

#### RESOLUÇÃO Nº 15, DE 2017

Suspende, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a execução do art. 1º da Lei nº 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 nº 8.212, de 24 de julho de 1991, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997.

O Senado Federal resolve:

Art. 1º É suspensa, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a execução do art. 1º da Lei nº 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 nº 8.212, de 24 de julho de 1991, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, declarados inconstitucionais por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 363.852.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Assim a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.256/01, são constitucionais(RE nº 718.874) às contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta da comercialização de produtos pelo empregador rural, bem como a sub-rogação prevista no artigo 30, IV da Lei nº 8.212/91.

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[...]

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;

Tendo em vista que as competências apuradas são relativas ao ano de 2012 a 2015, portanto, posterior a vigência da nova redação dada pela Lei nº 10.256/2001 nenhum reparo deve ser feito, quanto a legalidade da exigência.

Contudo, conforme relatado, além da constitucionalidade da contribuição, tema este já superado, versa o presente processo sobre a legitimidade do lançamento formalizado durante a vigência de medida judicial que concedeu ao produtor rural pessoa física a inexigibilidade da retenção e recolhimento da contribuição incidente sobre a comercialização de produto rural, no caso, comércio de bovinos, e sobre ter sido legítima a eleição como sujeito passivo do próprio produtor rural pessoa física.

Quanto ao lançamento durante a vigência de decisão judicial, cabe esclarecer que tal medida foi adotada em data posterior à decisão definitiva do STF, quanto à legalidade da contribuição, pois o lançamento foi efetivado em 24/07/2017 e a referida decisão foi de 30/03/2017.

Diante do eminente transcurso do prazo decadencial de 05 anos, no caso, para as competências relativas ao ano de 2012, se exige da fiscalização da RFB, considerando a atividade vinculada, a necessidade de formalizar a constituição do crédito tributário, sob pena de decadência do direito. O respeito à suspensão da exigibilidade foi observada na inexistência do lançamento da multa de ofício, conforme determinado no art. 63 da Lei 9.430/1996:

Art.63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.(Vide Medida Provisória nº 75, de 2002)§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição. (Vide Medida Provisória nº 75, de 2002)

O lançamento para prevenir a decadência está regido no art. 86 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que diz:

Do Lançamento para Prevenir a Decadência

Art. 86. O lançamento para prevenir a decadência deverá ser efetuado nos casos em que existir a concessão de medida liminar em mandado de

segurança ou de concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, arts. 142, parágrafo único, e 151, incisos IV e V; Lei nº 9.430, de 1996, art. 63, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 70).

§ 1º O lançamento de que trata o caput deve ser regularmente notificado ao sujeito passivo com o esclarecimento de que a exigibilidade do crédito tributário permanece suspensa, em face da medida liminar concedida (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, arts. 145 e 151; Decreto nº 70.235, de 1972, art. 7º).

§ 2º O lançamento para prevenir a decadência deve seguir seu curso normal, com a prática dos atos administrativos que lhe são próprios, exceto quanto aos atos executórios, que aguardarão a sentença judicial, ou, se for o caso, a perda da eficácia da medida liminar concedida.

Com relação à eleição do sujeito passivo, em face do impedimento do adquirente, por decisão judicial de efetuar a retenção prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, no momento da ocorrência do fato gerador, a cobrança dos tributos deverá ser feita diretamente nos contribuintes produtores rurais pessoa física ou segurados especiais, em consonância com o disposto no art. 150, I, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, bem como do Parecer Normativo SRF nº 01, de 2002, com base em atos normativos que determinam procedimentos deste natureza, conforme descrito na Solução de Consulta Interna nº01/2013, confirmada na Solução de Consulta nº 76 de 24 de janeiro de 2017, publicada no Diário Oficial de 27/01/2017, Seção 1, Pagina 25, cujos fundamentos transcrevo:

5. A Lei nº 8.212, de 1991, nos seus artigos 21 e 25, adiante transcritos, determina as bases de cálculo e as alíquotas das contribuições previdenciárias a cargo do produtor rural pessoa física definido na alínea “a” do inciso V do art. 12 dessa mesma Lei. A primeira, relativa à sua própria contribuição, na qualidade de contribuinte individual; a segunda, a contribuição patronal relacionada aos trabalhadores a seu serviço.

6. Note-se que o produtor rural pessoa física, em relação à contribuição patronal, não contribui segundo o modo genérico previsto nos incisos I e II do Art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, para a maioria das empresas de outros segmentos econômicos, mas sim, em conformidade com os incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, a seguir transcritos. Aplica-se, portanto, a essa espécie de contribuinte, o instituto da substituição tributária, procedimento em que o recolhimento do tributo fica a cargo de outra pessoa (responsável), que adquire bem ou produto do contribuinte ou lhe toma serviço.

Art. 25. 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 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001) 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).

§ 1º .....

2º A pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 contribui, também, obrigatoriamente, na forma do art. 21 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 22.12.92) 7. Quanto à própria contribuição do produtor rural pessoa física, na qualidade de contribuinte individual prevista na alínea "a" do inciso V do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, corresponde à prevista no caput do art. 21, ou seja, a vinte por cento sobre o respectivo salário de contribuição.

Art. 21. A alíquota de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo será de vinte por cento sobre o respectivo salário-de-contribuição.

(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

8. Portanto, a contribuição previdenciária patronal dos produtores rurais pessoa física, em relação aos segurados que lhes prestam serviços, corresponde a uma desoneração da folha de pagamentos e escapa, assim, do modo convencional de contribuição patronal comum às empresas em geral. Registre-se que, do ponto de vista previdenciário, o empregador rural insere-se no conceito de empresa, que é bastante amplo, nos termos do Art. 12 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.

9. O Manual da GFIP/SEFIP para Usuários do Sefip 8.4 (trechos a seguir transcritos) determina quem, por meio da GFIP, deve prestar as informações relacionadas aos fatos geradores das contribuições previdenciárias, identificando-os e especificando, nesse documento, os campos a serem preenchidos, *ipsis litteris*:

2.12.2 - Pessoa Física Este campo deve ser preenchido:

a) pela empresa adquirente, inclusive a agroindústria, consumidora ou consignatária ou a cooperativa, quando adquirirem a produção do produtor rural pessoa física ou do segurado especial, independentemente de as operações terem sido realizadas diretamente com estes ou com intermediário pessoa física, em relação ao valor da comercialização da produção adquirida ou consignada;

b) pelo produtor rural pessoa física, com ou sem empregado, caso comercialize sua produção diretamente, no varejo, com consumidor pessoa

física, com outro produtor rural pessoa física ou com segurado especial, em relação ao valor da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, observado o disposto na nota 2 do subitem 6.3 do Capítulo IV;

c) pela pessoa física não produtor rural que adquire produção de produtor rural pessoa física para venda, no varejo, a consumidor pessoa física, em relação ao valor da comercialização da produção adquirida.

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa, quando adquirirem a produção do produtor rural pessoa física ou do segurado especial, devem prestar esta informação na mesma GFIP/SEFIP em que estão relacionados os trabalhadores da empresa, com o código FPAS da atividade econômica principal, quando for o caso. Não deve ser elaborada GFIP/SEFIP com código FPAS 744. O SEFIP gera automaticamente um documento de arrecadação da Previdência - GPS distinto para os recolhimentos incidentes sobre a comercialização da produção.

A empresa rural optante pelo SIMPLES tem a sua contribuição incidente sobre a comercialização da produção também substituída pela incidente sobre o faturamento.

Entretanto, o valor da produção adquirida de produtor pessoa física, inclusive de segurado especial, deve ser informado no campo Comercialização da Produção – Pessoa Física, em razão da sub-rogação.

A entidade beneficente com isenção de 100% e a associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional devem informar, no campo Comercialização da Produção – Pessoa Física, o valor da produção adquirida de produtor rural pessoa física, inclusive de segurado especial, em razão da subrogação.

**6.3 – PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA OU PESSOA FÍSICA** O produtor rural pessoa jurídica deve informar a receita da comercialização da sua produção no campo Comercialização da Produção – Pessoa Jurídica.

O produtor rural pessoa física deve informar no campo Comercialização da Produção – Pessoa Física a receita da comercialização da sua produção quando esta for comercializada diretamente com o consumidor pessoa física no varejo, outro produtor rural pessoa física ou segurado especial.

Ambos, produtor rural pessoa jurídica e produtor rural pessoa física, devem informar a GFIP/SEFIP com o FPAS 604.

O produtor rural pessoa jurídica e o produtor rural pessoa física devem informar todos os segurados a seu serviço para o cálculo das contribuições descontadas dos segurados e das destinadas a outras entidades e fundos, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e trabalhadores avulsos.

10. Portanto, conforme letra “a” do item 2.12.2 do Manual da GFIP/SEFIP para Usuários do SEFIP 8.4, deve ser informado à RFB, em GFIP, o valor da comercialização da produção adquirida ou consignada pela empresa adquirente, inclusive a agroindústria, consumidora ou consignatária ou a cooperativa, quando adquirirem a produção do produtor rural pessoa física ou do segurado especial, independentemente de as operações terem sido realizadas diretamente com estes ou com intermediário pessoa física.

11. Conforme letra “b” do item 2.12.2 do referido Manual, o produtor rural pessoa física, com ou sem empregado, também, deve informar em GFIP, o valor da receita bruta proveniente comercialização do seu produto rural, porém, apenas nos casos em que o comercialize diretamente no varejo, com consumidor pessoa física, com outro produtor rural pessoa física ou com segurado especial. Portanto, a princípio, o produtor rural pessoa física não deve informar em GFIP o valor da receita bruta proveniente da comercialização do seu produto rural, quando feita com pessoa jurídica, pois cabe a esta efetuar a retenção e o recolhimento da contribuição previdenciária.

12. Em princípio, a empresa (pessoa jurídica) que adquira produto rural de produtor rural pessoa física é obrigada a efetuar as retenções previstas nos incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, conforme previsto no inciso IV do art. 184 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, trecho a seguir transcrito, *ipsis litteris*. Contudo, na hipótese de haver decisão judicial que vede a mencionada retenção, as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra utilizada na produção rural serão exigidas do produtor rural pessoa física. Neste caso, este produtor deverá informar à RFB, em GFIP, o valor da sua produção comercializada com as referidas pessoas jurídicas.

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:

I - do produtor rural, pessoa física, e do segurado especial, quando comercializarem a produção diretamente com:

a) adquirente domiciliado no exterior (exportação), observado o disposto no art.

170;

b) consumidor pessoa física, no varejo;

c) outro produtor rural pessoa física;

d) outro segurado especial;

II - do produtor rural pessoa jurídica, quando comercializar a própria produção rural;

III - da agroindústria, exceto a sociedade cooperativa e a agroindústria de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e a de avicultura, quando comercializar a produção própria ou a produção própria e a adquirida de terceiros, industrializada ou não, a partir de 1º de novembro de 2001;

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; (Grifos nossos).

13. Embora a IN RFB nº 971, de 2009, não se refira diretamente à hipótese de decisão judicial que vede a retenção das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra utilizada na produção rural, o art. 150 dessa IN, a seguir transcrito, faz referência a semelhante hipótese nos casos em que tal vedação refira-se a empresa contratante, em relação a contratada, fazendo recair sobre esta a exigência das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços. Analogamente, tal exigência, em virtude da finalidade do instituto da retenção e das conseqüências da sua vedação por decisão judicial, transfere-se, nessas condições, para o produtor rural pessoa física, o qual, por conseguinte, passa a ser obrigado a prestar em GFIP as informações relacionadas ao valor da sua produção comercializada com adquirente pessoa jurídica.

IN RFB nº 971, de 2009 Art. 150. Caso haja decisão judicial que vede a aplicação da retenção, prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, observar-se-á o seguinte:

I - na hipótese de a decisão judicial se referir à empresa contratada mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, não sujeita à aplicação do instituto da responsabilidade solidária, as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços serão exigidas da contratada;

14. Por analogia, o empregador rural pessoa física que é obrigado a realizar a sua contribuição previdenciária patronal com base na receita bruta proveniente da comercialização da sua produção rural corresponde à empresa contratada referida no inciso I do Art. 150 da IN RFB nº 971, de 2009.

15. Tal interpretação analógica justifica-se, também, com base na finalidade da norma, qual seja, uma vez que, nos casos em que o judiciário determine a inaplicabilidade do instituto da retenção, deixa de caber à pessoa jurídica adquirente da produção rural da pessoa física o cumprimento da respectiva obrigação acessória que lhe competia na qualidade de sub-rogada em efetuar a retenção e o recolhimento do valor correspondente à contribuição previdenciária da pessoa física. Como tais informações constituem interesse da RFB e a adquirente (pessoa jurídica) deixa de ser



responsável pela retenção, tais informações retornam ao sujeito passivo da obrigação tributária, o produtor rural pessoa física.

No tocante à alegação de existiria "bis in idem" porque recolhe suas contribuições previdenciárias, cumpre esclarecer que tal situação não ocorre, pois como já mencionado na transcrição acima, a contribuição previdenciária, na situação em pauta, possui duas formas de incidência, a patronal incidente sobre a comercialização dos produtos rurais e a parte descontada dos segurados, acrescida de contribuições destinadas aos terceiros, observa a regra geral da incidência da folha de pagamento, conforme se pode ver pelas orientações do recolhimento no código FPAS 604, utilizado pelo autuado em todas os seus recolhimentos;

[...]

Registra-se que as contribuições descontadas dos trabalhadores e as devidas a terceiros, FNDE e INCRA, incidem sobre a folha de pagamento, portanto não são substituídas. As contribuições a que se referem os incisos I e II do art. 22 da Lei 8.212/91(Previdência Social e RAT), são substituídas pelas incidentes sobre a comercialização da produção rural.

No tocante às alegações referentes à base de cálculo ressalta-se que o art. 195 da CF, foi alterado pela Emenda Constitucional 20/1998, acrescentando-se na alínea "b" a "receita" como fonte de custeio da seguridade social. Em decorrência desta alteração não mais subsiste a necessidade de lei complementar para instituição de contribuição previdenciária sobre a receita, legitimando-se, assim, as alterações na Lei nº8.212/1991 feitas pela Lei nº 10.256 de 09 de julho de 2001

### **Conclusão**

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Álvares Feital**