



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11274.720120/2020-85</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-011.953 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	15 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	INDUSTRIA DE LATICINIOS PALMEIRA DOS INDIOS S/A ILPISA - EM RECUPERACAO JUDICIAL
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUBROGAÇÃO.

Em observância à Súmula 150/CARF: “A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de subrogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.”

**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 Buschinelli Sorrentino** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Ronnie Soares Anderson** – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

**RELATÓRIO**

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem (fls. 2307 a 2308):

O interessado foi autuado com lançamento de contribuição social previdenciária sobre a comercialização da produção rural, no valor originário de R\$ 410.266,84, contribuição por riscos ambientais do trabalho, no valor originário de R\$ 20.513,29, e terceiros (Senar), no montante de R\$ 41.026,64, mais multa e juros, no período 1/2016 a 12/2016.

Consta do relatório fiscal de folhas 17 o que segue:

2.7.1. A fiscalização, em análise das notas fiscais, identificou a aquisição de produtos rurais de produtores pessoa física, demonstradas em “anexo A”.

2.8. As bases de cálculo e as correspondentes contribuições previdenciárias sobre a aquisição de produção rural, apuradas nas notas fiscais, foram confrontadas com as declaradas, quando, então, ficou constatado que as GFIP's informadas não declaram integralmente todas as correspondentes contribuições previdenciárias devidas.

3. As contribuições previdenciárias devidas e lançadas decorrem:

3.1. Da aquisição de produção rural de produtor pessoa física, incidente sobre a receita bruta da comercialização, informada em nota fiscal e considerada base de cálculo das correspondentes contribuições previdenciárias devidas, mas não declaradas.

3.2. A partir das bases de cálculo apuradas, aplicadas as alíquotas devidas, foram calculadas as contribuições previdenciárias devidas e, comparadas com as correspondentes declaradas, as devidas mas não declaradas.

3.2.1. Demonstradas e discriminadas nos campos próprios do Demonstrativo de Apuração, por infração, as bases de cálculo, respectivas alíquotas aplicadas, e/ou contribuições previdenciárias devidas e lançadas.

A ciência do lançamento ocorreu em 7/12/2020 (folha 2282) e apresentou impugnação em 6/1/2021 (folha 2285).

Alega inconstitucionalidade da contribuição devida pelo empregador rural pessoa física. Cita infração à legalidade estrita quanto à definição da hipótese de incidência; regime substitutivo sem respaldo constitucional; e aplicação de conceito de receita bruta a pessoas físicas, conforme RE 596.177/RG.

Entende que o processo administrativo fiscal deve obedecer as determinações constitucionais, especialmente o seu art. 5º, LV, e a suspensão da exigibilidade do crédito lançado seria uma determinação do Código Tributário Nacional (CTN).

Ao final pede a admissão da impugnação, o cancelamento da autuação pela inconstitucionalidade, a suspensão da exigibilidade, a intimação do andamento do processo para exercício regular da ampla defesa.

Houve transferência dos créditos tributários lançados a título de contribuição para outras entidades e fundos para cobrança em outro processo (10410.720346/2021-92) ao entendimento de não ter sido impugnado (folhas 2304 e 2305).

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

FUNRURAL.

Não são inconstitucionais os lançamentos de subrogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256 de 2001.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do resultado do julgamento da impugnação em 13/05/2021, uma quinta-feira (fls. 2.314), o recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 11/06/2021, uma sexta-feira (fls. 2.316), em que se sustenta, sinteticamente:

- a) A tempestividade do recurso voluntário, pois a parte-recorrente interpôs o pedido dentro do prazo de trinta dias contados da ciência da decisão em 13 de maio de 2021, findando o prazo fatal em 11 de junho de 2021, conforme preceitua o art. 33 do Decreto Federal nº 70.235/72;
- b) A competência da Segunda Seção de Julgamento para processar e julgar o recurso, uma vez que a matéria versada trata de contribuições previdenciárias, inclusive as instituídas a título de substituição, conforme disposto no art. 3º, anexo II, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais;
- c) A inexistência de base legal para impor à parte-recorrente, na qualidade de adquirente, a sub-rogação das obrigações previdenciárias do produtor rural pessoa física, dado que o art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, que previa tal responsabilidade, foi expurgado da legislação e não reintroduzido pela Lei nº 10.256/2001;
- d) A violação do princípio da legalidade estrita pela autoridade lançadora ao fundamentar o auto de infração em dispositivo legal revogado, visto que o art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91 foi retirado do ordenamento jurídico pela Resolução do Senado Federal nº 15/2017 e pela declaração de inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/1992 no Recurso Extraordinário nº 596.177/RS;
- e) A equivocada aplicação da Súmula nº 150 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pelo órgão julgador de origem, pois tal súmula refere-se à constitucionalidade da contribuição incidente sobre a receita bruta do próprio produtor rural pessoa física, instituída pela Lei nº 10.256/2001, e não abrange a responsabilidade por sub-rogação do adquirente, instituto que dependia exclusivamente do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91;
- f) A distinção entre o Recurso Extraordinário nº 718.874 e o caso concreto da parte-recorrente, já que o primeiro reconheceu a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física sobre sua própria receita bruta, enquanto o segundo envolve a tentativa de transferir tal obrigação ao adquirente da produção, o que carece de amparo legal após a exclusão do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91;
- g) A violação direta ao entendimento consolidado no Recurso Extraordinário nº 363.852/MG, que declarou a inexistência de obrigação tributária sub-rogada do adquirente na venda de bovinos por produtores rurais pessoas naturais, previsão que estava contida nos artigos 12, 25 e 30 da Lei nº 8.212/91, dispositivos estes que foram alvo de inconstitucionalidade e não foram preservados pela Lei nº 10.256/2001 no que tange à responsabilidade do terceiro adquirente.

Diante do exposto, pede-se, textualmente (fls. 2324 a 2325):

Diante dos argumentos jurídicos expostos e comprovados neste Recurso Voluntário, vem requerer que Vossas Senhorias reconheçam a improcedência do auto de infração, no seguinte sentido: a) Que seja reconhecida a improcedência do auto de infração, em razão da ausência de previsão legal para impor ao adquirente a sub-rogação da contribuição devida pelo produtor rural, uma vez que apesar da constitucionalidade da Lei 10.256/2001, esta não se trata de adquirente, tal determinação só era prevista no art. 30, IV da Lei 8.212/91, o qual foi expurgado do ordenamento jurídico, conforme resolução do Senado Federal 15/2017 e através da tese fixada no RE 596.177/RS em sede de repercussão geral.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

Afirma-se a inconstitucionalidade da responsabilidade por substituição tributária da parte-recorrente sobre contribuições do produtor rural pessoa física, já que o artigo 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991 foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 363.852 e não foi restabelecido pela Lei nº 10.256/2001, deixando de existir previsão legal vigente para impor tal responsabilidade no período de apuração.

Também se sustenta a falta de autorização constitucional para a incidência da contribuição previdenciária sobre a receita bruta de agroindústrias em caráter de substituição, uma vez que o artigo 195, parágrafo 8º, da Constituição Federal autoriza tal base de cálculo apenas para o produtor rural pessoa física sem empregados, exigindo-se lei complementar para criar nova fonte de custeio para terceiros, conforme o artigo 195, §4º.

A tributação específica examinada consiste na contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, relativa à cota patronal e ao GILRAT, em regime substitutivo da contribuição ordinária incidente sobre a folha de salários. O controle de validade dessa exigência parte da compatibilidade entre a materialidade tributária eleita pela lei, isto é, a receita bruta da comercialização da produção rural, e a autorização constitucional existente no momento da instituição da contribuição.

A Constituição Federal, no art. 195, I, autoriza a instituição de contribuições sociais a cargo do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada. Antes da Emenda Constitucional nº 20/1998, esse dispositivo previa a incidência das contribuições sociais sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro. Com a alteração promovida pela EC nº 20/1998, passou a admitir expressamente a incidência sobre a receita ou o faturamento. Essa alteração

constitucional é determinante porque, antes dela, a criação de contribuição sobre a receita bruta, para sujeitos não abrangidos por autorização constitucional específica, caracterizava nova fonte de custeio da seguridade social, hipótese submetida ao art. 195, § 4º, da Constituição Federal, que exige lei complementar.

O primeiro parâmetro de controle, portanto, é a existência de base constitucional suficiente para a materialidade tributária. O art. 195, § 8º, da Constituição Federal prevê que o produtor rural e o cônjuge que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de alíquota sobre o resultado da comercialização da produção. Para esse segurado especial, a contribuição prevista no art. 25 da Lei nº 8.212/1991 encontra fundamento constitucional direto. Diversa é a situação do produtor rural pessoa física que explora atividade agropecuária com auxílio de empregados. Antes da EC nº 20/1998, esse empregador rural submetia-se, em princípio, ao regime geral das contribuições incidentes sobre a folha de salários, nos termos do art. 195, I, da Constituição Federal, com disciplina infraconstitucional no art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/1991.

A Lei nº 8.540/1992 alterou o art. 25 da Lei nº 8.212/1991 para estender ao produtor rural pessoa física empregador a contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção. Como essa lei ordinária foi editada antes da EC nº 20/1998, quando o art. 195, I, da Constituição Federal ainda não previa a receita como base econômica autônoma para contribuições sociais devidas pelo empregador, a instituição da exação dependia de lei complementar, por força do art. 195, § 4º, da Constituição. Em razão disso, o Supremo Tribunal Federal, no RE nº 363.852, declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/1992, que alterou os arts. 12, V e VII, 25, I e II, e 30, IV, da Lei nº 8.212/1991, na redação então vigente até a Lei nº 9.528/1997, afastando a obrigação de retenção e recolhimento por sub-rogação da contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural de empregadores pessoas físicas.

O mesmo controle foi reafirmado no RE nº 596.177, Tema 202 da repercussão geral. Nesse julgamento, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/1992 por dois fundamentos centrais: a ofensa ao art. 150, II, da Constituição Federal, diante da dupla contribuição imposta ao produtor rural empregador, e a necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio da seguridade social. Posteriormente, a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 suspendeu a execução do art. 1º da Lei nº 8.540/1992, na parte em que havia dado nova redação aos arts. 12, V, 25, I e II, e 30, IV, da Lei nº 8.212/1991, todos na redação atualizada até a Lei nº 9.528/1997.

O segundo parâmetro de controle é o veículo normativo. Quando a Constituição Federal não contempla determinada fonte de custeio, a instituição de contribuição residual exige lei complementar, nos termos do art. 195, § 4º. Quando a Constituição já autoriza a materialidade tributária, a disciplina pode ser veiculada por lei ordinária. Essa distinção explica a diferença entre a Lei nº 8.540/1992 e a Lei nº 10.256/2001. A primeira foi editada antes da EC nº 20/1998 e instituiu, por lei ordinária, contribuição sobre receita bruta sem autorização constitucional

específica para o empregador rural pessoa física. A segunda foi editada após a EC nº 20/1998, quando o art. 195, I, da Constituição Federal já admitia contribuição sobre receita ou faturamento.

Com a Lei nº 10.256/2001, o art. 25 da Lei nº 8.212/1991 passou a prever a contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição às contribuições de que tratam os incisos I e II do art. 22 da mesma lei, à alíquota de 2% sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção. No RE nº 718.874, Tema 669 da repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a constitucionalidade formal e material dessa contribuição, por ter sido instituída após a EC nº 20/1998, em momento no qual a receita já constituía base de incidência autorizada pelo art. 195, I, da Constituição Federal. A Resolução do Senado Federal nº 15/2017, relativa à Lei nº 8.540/1992, não se projeta sobre a Lei nº 10.256/2001, nem afasta os efeitos do entendimento firmado no Tema 669.

O terceiro parâmetro de controle é a correta identificação do sujeito passivo e do regime jurídico aplicável. Em relação ao segurado especial, isto é, o produtor rural, parceiro, meeiro, arrendatário, pescador artesanal e assemelhado, que atuem individualmente ou em regime de economia familiar, ainda que com auxílio eventual de terceiros, a contribuição encontra suporte no art. 195, § 8º, da Constituição Federal e no art. 25 da Lei nº 8.212/1991. A constitucionalidade formal e material dessa contribuição foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 761.263, Tema 723 da repercussão geral. Em relação ao empregador rural pessoa física, a validade da incidência depende da disciplina introduzida após a EC nº 20/1998, especialmente pela Lei nº 10.256/2001.

O quarto parâmetro é a substitutividade da contribuição. A incidência sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, no caso do empregador rural pessoa física, não se apresenta como acréscimo cumulativo às contribuições incidentes sobre a folha de salários previstas no art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/1991. Ela atua em substituição a essas contribuições. Esse dado é relevante para o controle de constitucionalidade e legalidade da cobrança, pois a validade da exação reconhecida no Tema 669 pressupõe a aplicação do regime substitutivo instituído pela Lei nº 10.256/2001, e não a sobreposição de contribuições de mesma natureza sobre bases distintas.

O quinto parâmetro é a responsabilidade por sub-rogação. O art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991 atribui ao adquirente, ao consignatário ou à cooperativa a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição devida pelo produtor rural, na condição de sub-rogados nas obrigações decorrentes do art. 25 da mesma lei. A sub-rogação transfere ao adquirente da produção rural o dever de reter e recolher a contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização. Na redação original da Lei nº 8.212/1991, essa responsabilidade alcançava as obrigações do segurado especial. Com as alterações posteriores, passou a abranger também a aquisição de produção rural de pessoa física enquadrada no art. 12, V, “a”, da Lei nº 8.212/1991.

A validade da sub-rogação está sujeita a controle próprio. A ADI nº 4.395 questionou a constitucionalidade da responsabilidade do adquirente prevista no art. 30, IV, da Lei

nº 8.212/1991, nas redações conferidas pelas Leis nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997. Enquanto não houver decisão definitiva, com eficácia vinculante e apta a afastar a norma, prevalece a aplicação da legislação vigente pela Administração Tributária e pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. O art. 28 da Lei nº 9.868/1999 prevê a publicação da parte dispositiva do acórdão após o trânsito em julgado da decisão em ação direta de inconstitucionalidade, momento a partir do qual a declaração de constitucionalidade ou inconstitucionalidade, inclusive a interpretação conforme e a declaração parcial sem redução de texto, produz eficácia contra todos e efeito vinculante em relação ao Poder Judiciário e à Administração Pública.

O sexto parâmetro é a vinculação do julgador administrativo à legislação vigente e aos precedentes obrigatórios. No âmbito do CARF, é vedado afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo quando houver decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal, súmula vinculante ou decisão definitiva do STF ou do STJ em julgamento de recursos repetitivos. Também há dever de reprodução das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ em julgamentos repetitivos, nos termos dos arts. 1.036 a 1.041 do Código de Processo Civil. Enquanto pendente conclusão definitiva da ADI nº 4.395 e inexistente determinação de suspensão dos processos administrativos, aplica-se a legislação em vigor, em observância ao princípio da legalidade e à Súmula CARF nº 2.

A Súmula Vinculante CARF nº 150 reforça esse controle ao estabelecer que a inconstitucionalidade declarada no RE nº 363.852/MG não alcança os lançamentos de sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física quando tenham como fundamento a Lei nº 10.256/2001. Assim, a declaração de inconstitucionalidade da disciplina anterior, fundada na Lei nº 8.540/1992, não invalida automaticamente os lançamentos posteriores amparados na legislação editada após a EC nº 20/1998 e reconhecida como constitucional pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 669.

Desse modo, a validade da tributação específica exige a presença cumulativa de requisitos materiais, formais e subjetivos. No plano material, a contribuição deve incidir sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, base econômica autorizada pelo art. 195, I, da Constituição Federal após a EC nº 20/1998, ou, no caso do segurado especial, pelo art. 195, § 8º. No plano formal, a lei ordinária somente é suficiente quando a materialidade já estiver prevista na Constituição; se se tratar de nova fonte de custeio, exige-se lei complementar, nos termos do art. 195, § 4º. No plano subjetivo, deve haver correto enquadramento do produtor rural, distinguindo-se o segurado especial do empregador rural pessoa física. No plano funcional, deve ser respeitado o caráter substitutivo da exação em relação às contribuições do art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/1991. No plano da responsabilidade tributária, a cobrança por sub-rogação depende da aplicação do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991 ao adquirente, consignatário ou cooperativa.

Quando o lançamento se refere a períodos posteriores à Lei nº 10.256/2001, como ocorre em exigências relativas ao ano de 2012, a cobrança da contribuição por sub-rogação na aquisição de produção rural de pessoa física encontra fundamento no art. 25 e no art. 30, IV, da

Lei nº 8.212/1991, interpretados à luz da EC nº 20/1998 e do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 669.

Nessa hipótese, não se aplica o efeito invalidante decorrente do RE nº 363.852/MG, limitado à disciplina da Lei nº 8.540/1992, nem se afasta a exigência administrativa enquanto inexistente decisão definitiva na ADI nº 4.395 que retire a eficácia da norma de responsabilidade por sub-rogação.

Dessa orientação não divergiram o lançamento, nem o acórdão-recorrido.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO—LHE PROVIMENTO.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Buschinelli Sorrentino**