



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13603.721353/2019-18</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-012.685 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	DDM DISTRIBUIDORA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/06/2015 a 31/12/2017

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.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE. SÚMULA CARF Nº 150.

No período posterior à Lei nº 10.256/2001 são devidas pelo produtor rural pessoa física as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, ficando a pessoa jurídica adquirente responsável pela retenção e recolhimento dessas contribuições em virtude da sub-rogação prevista em lei. 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.

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VIGÊNCIA SOMENTE A PARTIR DA LEI Nº 13.606/2018. PARECER PGFN 19.443/2021.

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.

**SUSPENSÃO DE EXGIBILIDADE DO CRÉDITO. APLICAÇÃO AUTOMÁTICA.**

Despicienda formulação de requerimento para suspensão da exigibilidade do crédito, conferida automaticamente por força do inc. III do art. 151 do CTN.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade 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).

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Alvares Feital** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Marco Aurélio de Oliveira Barbosa** – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Lilian Claudia de Souza (substituto[a] integral), Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio 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. 107-116):

Trata-se de crédito tributário constituído por meio dos Autos de Infração de Obrigação Principal em desfavor da empresa em epígrafe, consolidado em 14/03/2019, como segue.

[...]

#### Do Relatório Fiscal

Informa o Relatório Fiscal (fls. 26/31) acerca da origem e da exigibilidade das contribuições lançadas, o que segue.

O crédito é relativo à contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização da produção rural do produtor pessoa física, devidas por sub-rogação pela empresa adquirente, à contribuição para o financiamento das prestações por acidente do trabalho (SAT/GILRAT) e à contribuição destinada a outras Entidades/Terceiros (SENAR).

Constituem fatos geradores das contribuições lançadas à aquisição de produtos rurais de produtores rurais pessoas físicas, no período de 06/2015 a 12/2017, não declarados em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social e sem o recolhimentos das contribuições devidas.

As bases de cálculo do presente crédito correspondem aos valores das notas fiscais eletrônicas de compras de produto rural adquiridos de produtores rurais pessoas Físicas no período analisado.

A empresa ajuizou ação judicial de nº 100580043.2018.4.01.3800 que tramita perante a 13ª Vara Federal Cível da SJ/MG, contendo pedido para concessão de liminar para que a empresa se exima de proceder retenções dos produtores rurais, bem como que suspenda o recolhimento do Funrural como substituto tributário. Todavia, em 13/09/2018, o pedido de liminar foi indeferido (doc. anexo).

Na apuração dos créditos, foram utilizadas as informações das notas fiscais eletrônicas, SPED contribuições e escrituração contábil digital, obtidos por meio do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED.

Foram também analisadas as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP declaradas pela empresa antes do início da ação fiscal e constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil.

A aquisição de produção rural de pessoas físicas identificadas em notas fiscais (sistema SPED) foram consideradas como base de cálculo da contribuição previdenciária sobre comercialização da produção rural e para outras entidades e fundos.

Foram excluídas todas as compras adquiridas de produtor que se encontra com ação judicial, como também as devoluções. (CFOP 1202).

Elaborada a planilha 01 com a discriminação das notas fiscais eletrônicas de compra com demonstração da contribuição devida.

Foi aplicada a multa de ofício de 75%, na forma do art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96.

Formalizada Representação Fiscal Para Fins Penais, haja vista que a falta de informação em GFIP ou a declaração incorreta que provoque a supressão ou redução de recolhimentos, representa em tese crime de sonegação previdenciária, prevista no Decreto Lei 2.848/40, Art. 337-A, inciso III, e crime contra a ordem tributária previsto na Lei 8.137, artigo 1º, inciso I.

#### Da Ciência do Lançamento

O contribuinte foi cientificado dos Autos de Infração em 18/03/2019, pessoalmente (fls. 63).

#### Da Impugnação

O sujeito passivo apresentou impugnação em 15/04/2019, nos termos do instrumento de fls. 73/94, com as alegações que se seguem.

Inicialmente, informa que a decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 1005800-43.2018.4.01.3800 contém erro material, pois facultou-o face às contribuições PIS e COFINS, tributos estranhos ao objeto do Mandado de Segurança que versa sobre a contribuição social “FUNRURAL”.

Esclarece que, naqueles autos, fora oposto recurso de Embargos de Declaração, para o fim de correção do erro material manifesto, objetivando o depósito judicial do montante pertinente à contribuição “FUNRURAL”, nos moldes do art. 1.022, III, do Código de Processo Civil. O depósito judicial ainda não fora efetivado porque ainda não houve julgamento. A matéria encontra-se sub judice.

No mérito, argumenta que, no período autuado, o dispositivo legal que previa a regra matriz de incidência da contribuição social “FUNRURAL” estava com a inconstitucionalidade declarada, igualmente o artigo que determinava a sub-rogação, obrigação essa do adquirente (pessoa jurídica) da produção rural (o art. 25, incisos I e II e o art. 30, inciso IV, ambos da Lei 8.212/91), por força do Recurso Extraordinário (RE) nº 363.852/MG - 2002, com decisão proferida aos 03/02/2010.

Diz que o entendimento de inconstitucionalidade do artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91 perdurou até o ano de 2017, com a decisão do RE nº 718.874/RS.

Aduz-se que o RE nº 718.874/RS (de 2017) declarou constitucional a Lei 10.256/2001, que alterou a redação do art. 25, caput da Lei 8.212/91, ou seja, resgatou a contribuição social do produtor rural (pessoa física), porém tal julgado em nada expôs sobre o adquirente (pessoa jurídica) da produção rural, tema esse objeto principal da presente impugnação.

Afirma que a Lei 10.256/2001 não versa sobre a sub-rogação do adquirente (pessoa jurídica) da comercialização da produção rural, uma vez que não trabalha o inciso IV, do art. 30 da Lei 8.212/91.

A lei instituidora da alíquota de 1,2% entrou em vigor apenas no ano de 2018, não produzindo efeitos nos exercícios anteriores, por força do Princípio da Irretroatividade Tributária, previsto no art. 150, III, “a”, da CR/88.

A Resolução nº 15/2017 fora expedida com o intento de atribuir efeitos erga omnes e vinculante à decisão nos autos do RE nº 363.852/MG 2002, suspendo a eficácia do inciso IV do art. 30 da Lei 8.212/91. Portanto, a resolução nº 15/2017 do Senado Federal retroage à data da publicação da lei declarada inconstitucional.

A redação do inciso IV, art. 30, da Lei 8.212/91 fora atribuída pela lei 9.528 de 10.12.1997 (declarada inconstitucional), assim, não há que se falar em obrigação tributária diante da pessoa jurídica adquirente da produção rural desde 1997.

Afirma que não há lei válida e vigente impondo à sub-rogação no caso de adquirente pessoa jurídica quanto à retenção e recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a produção rural adquirida.

E, à vista do Princípio da Legalidade, por inexistir preceito legal que institui o recolhimento da contribuição social “FUNRURAL” à pessoa jurídica que comercializa produtos rurais, são nulos os créditos tributários autuados em nome da impugnante, razão pela qual devem ser extintos. Cita jurisprudência sobre a matéria.

Aponta incoerência nas conclusões do Parecer nº 19/2017 COSIT que opina sobre a decisão proferida no julgamento do RE nº 718.874/RS – 2017 e diz que referido parecer há de ser desconsiderado na órbita da sub-rogação do adquirente pessoa jurídica na obrigação tributária da contribuição social “FUNRURAL”.

Do Pedido

Ao final requer:

- o recebimento da impugnação e o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, enquanto estiver em discussão administrativa os autos de infração ora impugnados, conforme dispõe o art. 151, III, do CTN;
- a insubsistência/anulação e improcedência total dos Autos de infração

[...] eis a nulidade no lançamento dos créditos tributários constantes naqueles, e, por conseguinte, a DESCONSTITUIÇÃO do lançamento e a EXTINÇÃO dos créditos tributários autuados, diante dos fundamentos expostos.

A DRJ deliberou (fls. 107-116) pela improcedência da Impugnação, mantendo o crédito tributário, em decisão assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/06/2015 a 31/12/2017

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

A Lei 10.256/2001 conferiu legitimidade à cobrança de contribuições sobre a aquisição de produto rural do produtor rural pessoa física (art. 25 incisos I e II da Lei nº 8.212, de 1991).

A empresa adquirente de produtos rurais de produtor rural pessoa física fica sub-rogada nas obrigações do produtor pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação de regência (incisos III e IV do art. 30 da Lei 8.212/1991).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em 14/11/2019 (fls. 123), apresentou recurso voluntário (fls. 127-136), em 19/11/2019, 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 Funrural por sub-rogação, na aquisição de mercadorias de produtor rural, relativas ao período de 01/06/2015 a 31/12/2017.

A recorrente argumenta longamente acerca da inconstitucionalidade da cobrança, afirmando que a interpretação do Fisco sobre a matéria e seu status no STF estaria equivocada. Sem razão, porém. A este respeito, afirma:

Percebe-se que, o inciso IV, do art. 30, da Lei 8.212/91, não passou por demais atualizações após a redação promovida pela Lei nº 9.528/97. Assim, o referido dispositivo está albergado pela INCONSTITUCIONALIDADE declarada no acórdão proferido nos autos do RE nº 363.852.

Por tal razão, a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal suspendeu a eficácia desse dispositivo, com fundamento na decisão proferida nos autos do RE nº 363852. Logo, a falta de eficácia jurídica de preceito legal afasta a configuração da relação jurídico-tributária, por força do Princípio da Legalidade Tributária, eis que se pode dizer que NÃO HÁ LEI.

Portanto, o acórdão que julgou ser constitucional a Lei 10.256/2001 (RE nº 718874/RS – 2017), NÃO trata da figura do adquirente, NÃO discutindo o artigo 30, IV, da Lei 8.212/91 (responsabilidade por sub-rogação)

Sem razão, porém.

Veja-se em primeiro lugar que este órgão está proibido de adentrar na análise da constitucionalidade de dispositivos legais. É o que prevê a Súmula CARF n. 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Adentrando na substância do argumento da recorrente, verifico que este foi adequadamente enfrentado pela decisão recorrida, com a qual estou de acordo, e cujos trechos reproduzo abaixo, como razões de decidir, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância a este respeito:

Sem sustentação, apresenta-se o argumento de que o dispositivo legal que previa a regra matriz de incidência da contribuição social objeto do lançamento estava com a inconstitucionalidade declarada (art. 25, incisos I e II e o art. 30, inciso IV, ambos da Lei 8.212/91), por força do Recurso Extraordinário (RE) nº 363.852/MG, proferida aos 03/02/2010.

No caso sob análise, as contribuições apuradas envolvem as competências 06/2015 a 12/2017, período esse integralmente coberto pela Lei 10.256/2001 que deu nova redação ao art. 25 da Lei nº 8.212 de 1991, com vigência depois da Emenda Constitucional nº 20/1998.

O julgamento do RE 363.852/MG não declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 30 da Lei 8.212/91, como alegado na defesa. Veja-se excerto do voto condutor no RE 363.852/MG, onde o Min. Marco Aurélio pronunciou-se da seguinte maneira:

Ante esses aspectos, conheço e provejo o recurso interposto para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por sub-rogação sobre a “receita bruta proveniente da comercialização da produção rural” de empregadores, pessoas naturais,, fornecedores de bovinos para abate, declarando a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição, tudo na forma do pedido inicial, invertidos os ônus da sucumbência.

Verifica-se que em momento algum foi discutida no julgamento do STF do RE 363.852/MG, matéria atinente à sub-rogação do adquirente de produto rural pelo cumprimento das obrigações do produtor rural pessoa física, assentada no art. 6º da Lei 9.528/1997, com a redação dada pela 10.256/2001.

Com efeito, o STF não se pronunciou acerca de nenhum vício de inconstitucionalidade a macular a sub-rogação, mesmo porque esse instituto foi

expressamente previsto no art. 150, §7º, da Constituição Federal, que assim dispõe:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Com efeito, no RE nº 363.852/MG (bem como no RE nº 596.177/RS), não houve o reconhecimento da inconstitucionalidade da responsabilidade por sub-rogação (art. 30, inciso IV da Lei nº 8.212/91), nem se declinou qualquer fundamento que pudesse torná-la eivada desse vício.

Referidos julgados não alcançaram os fatos geradores ocorridos após o advento da Lei 10.256/2001, como é o caso dos autos.

Mostra-se equivocado o entendimento do contribuinte de que inconstitucionalidade do artigo 25, incisos I e II da Lei nº 8.212/91, perdurou até o ano de 2017, com a decisão do RE nº 718.874/RS.

Com a superveniência da Lei nº 10.256/01, que entrou em vigor depois da Emenda Constitucional nº 20/98, não há que se falar em inconstitucionalidade do art. 25, incisos I e II, e do art. 30, inciso IV da Lei nº 8.212, de 1991.

Acerca do assunto, em 30/03/2017, no RE nº 718.874/RS, o Plenário do STF deu provimento ao recurso da União e, em seguida, firmou a seguinte tese: é constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

O próprio contribuinte reconhece na impugnação que o RE 718.874/RS, decidiu pela constitucionalidade do art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Registre-se que a Resolução nº 15/2017 do Senado atém-se, apenas e tão somente, aos limites da inconstitucionalidade declarada nos autos do RE nº 363.852/MG e do RE nº 596.177/RS e ao contexto constitucional/legal submetido à apreciação da Corte nesses julgamentos.

Nessa toada, referida decisão não alcança a contribuição do segurado especial (também albergada pelo caput do art. 25 da Lei 8.212/91), nem a contribuição do empregador rural recriada pela Lei nº 10.256, de 2001, nem tampouco a sistemática legal de arrecadação das ditas contribuições, da qual faz parte a previsão de responsabilidade por subrogação.

A contribuição social do produtor rural pessoa física instituída pela Lei nº 10.256, de 2001, não foi objeto do RE nº 363.852/MG e do RE nº 596.177/RS, portanto, não pode estar abarcada pela Resolução nº 15 do Senado.

Nesse sentido são as conclusões do Parecer PGFN/CRJ nº 1.447/2017:

(...)

#### Das Conclusões

72. Diante de todo o exposto, após detida análise da Resolução nº 15, de 2017, à luz do contexto normativo e jurisprudencial que envolve o tema da contribuição social do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta decorrente da comercialização da produção rural, extraem-se as seguintes conclusões:

(...)

h) A suspensão promovida pela Resolução nº 15, de 2017, não afeta a contribuição do empregador rural pessoa física reinstituída a partir da Lei nº 10.256, de 2001, com base no art. 195, I, “b”, da CF/88 (incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998), uma vez que: (i) a tributação levada a efeito a partir de então está amparada por contexto normativo substancialmente diverso daquele submetido ao STF quando do julgamento do RE nº 363.852/MG e do RE nº 596.177/RS, aos quais a Resolução senatorial se reporta; (ii) entendimento contrário implicaria desprezo à tese firmada pelo STF no RE nº 718.874/RS, que assentou a constitucionalidade formal e material da tributação após a Lei nº 10.256, de 2001.

(...j) A Resolução senatorial prevê a suspensão da execução do art. 12, inciso VII, da Lei nº 8.212, de 1991, que não constava do texto do projeto de Resolução quando de sua aprovação pelo órgão competente do Senado. O art. 12, inciso VII, da Lei nº 8.212, de 1991, que traz regras relativas ao segurado especial, encontra-se fora do alcance dos precedentes firmados no RE nº 363.852/MG e no RE nº 596.177/RS. Ao que tudo indica, a referência ao mencionado dispositivo legal decorre de mero equívoco material consignado no acórdão do STF, que foi reverberado na Resolução nº 15, de 2017.

(...)

Como visto, com a entrada em vigor da Lei 10.256/2001, após a EC 20/1998, passaram a ser exigível, sem vício de constitucionalidade (nem formal e nem material, conforme RE 718.874/RS de 30/03/2017), as contribuições sociais a cargo do produtor rural pessoa física, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, por sub-rogação.

Portanto, não há que se falar em inconstitucionalidade do art. 25, incisos I e II, e do art. 30, inciso IV da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Aplica-se, ainda, ao presente caso a Súmula CARF n. 150:

Súmula CARF nº 150

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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.

Não obstante, em relação à contribuição ao SENAR, como o período de apuração é anterior a 2018 (01/06/2015 a 31/12/2017), ao contrário do que conclui a decisão recorrida, entendo que esta não pode ser exigida sobre as referidas competências. Isso porque o seu fundamento legal surge com a Lei nº 13.606/2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528/1997. Neste sentido, o Parecer SEI nº 19443/2021/ME, no qual a PGFN inclui o tema na lista de dispensa de contestação e recursos, dada a pacificação do entendimento das turmas de direito público do Superior Tribunal de Justiça no sentido da impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212/91 e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315/91, como fundamentos para a substituição tributária aqui analisada, a qual somente é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606/2018 (a qual incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997).

Assim, devem as exigências referentes a tais competências ser excluídas do lançamento.

Finalmente, em relação à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, esta decorre diretamente da lei, uma vez impugnado o lançamento, sendo desnecessário que este órgão a determine.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso 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*

**Thiago Álvares Feital**