



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 10280.721488/2020-19 |
| ACÓRDÃO | 2302-004.126 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 9 de setembro de 2025 |
| RECURSO | DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTES | ESTÂNCIA BOI NA GROTA LTDA FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE VALOR DE ALÇADA.

A Portaria MF nº 2/2023 elevou para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões) o valor mínimo da exoneração do crédito e penalidades promovidas pelas Delegacias Regionais de Julgamento para ensejar o de recurso de ofício. Incidência da Súmula CARF nº 103 para fins de conhecimento de recurso de ofício.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DO EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. EMPRESA ADQUIRENTE. RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 15/2017.

A Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não afastou a exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei nº 10.256/01, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO DO ADQUIRENTE DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. POSSIBILIDADE APENAS A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 13.606/18.

A contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural somente pode ser exigida a partir da vigência da Lei nº 13.606/18.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARTE PATRONAL. AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. EXPORTAÇÃO INDIRETA. IMUNIDADE.

A norma imunizante contida no inciso I do parágrafo 2º do artigo 149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação, desde que caracterizada a venda da produção rural para sociedade comercial exportadora (*Trading Company*).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício, em conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar a exigência da Contribuição ao SENAR.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevich – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevich, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Carmelina Calabrese, o conselheiro(a) Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 108-009.033, julgado pela 13ª Turma da DRJ/08, na qual os membros daquele colegiado entenderam, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação. A decisão refere que se recorre de ofício em razão de o valor exonerado contra o responsável solidário ultrapassar o limite de alçada.

O processo em análise trata de Autos de Infração referente às contribuições previdenciárias sobre a comercialização rural e às destinadas a outras entidades (terceiros), incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção rural dos produtores rurais pessoas físicas, sendo a responsabilidade do recolhimento atribuída à empresa adquirente, na condição de sub-rogada, relativas ao período de 01/2015 a 12/2016.

O Relatório Fiscal (e-fls. 24-60) aponta que não foram apresentados os comprovantes de recolhimento e/ou parcelamento das contribuições previdenciárias decorrentes

da sub-rogação. Quanto aos documentos analisados, a autoridade fiscal relata que nas notas fiscais, efetivamente, nenhum valor foi destacado como retenção para a Previdência Social a título de contribuição previdenciária decorrente da sub-rogação prevista na Lei nº 8.212/91, art. 30, incisos III e IV, e que não foi informada no campo observações a existência de liminar suspendendo a obrigação de retenção dessas contribuições. Tampouco foram prestadas informações sobre as compras de produtor rural pessoa física nas GFIPs entregues à RFB. Foi aplicada multa qualificada de 150% em face da conclusão de “evidente intuito de fraude, ficando demonstrada sua intenção de sonegar as contribuições previdenciárias devidas”. A autoridade fiscal arrolou o administrador da sociedade Sebastião Marcos Cunha Freire como responsável, com fulcro no art. 135, III, do CTN.

O Auto de Infração foi impugnado pela contribuinte e pelo responsável solidário (e-fls. 350-382 e e-fls. 388-401) e os autos foram encaminhados à DRJ, que em julgamento, firmou a seguinte posição (e-fls. 429-451): i) Contribuição Previdenciária. Aquisição de Produção Rural de Produtor Rural Pessoa Física: A Resolução 15/2017 fundamenta o entendimento do STF quanto aos Recursos Extraordinários nº 363.852/MG e 696.177/RS, e é clara ao limitar o alcance de suas determinações às redações dos dispositivos que indica, até a redação atualizada pela Lei nº 9.528/97, nada falando sobre a redação dada pela Lei nº 10.256/2001; ii) Contribuição ao SENAR: a Lei nº 8.315/91, que criou o SENAR, institui em seu artigo 3º, § 3º, que referida contribuição seria arrecadada “juntamente com a Previdência Social”, logo, a Fiscalização ao apurar a contribuição destinada ao SENAR, período 01/2015 a 12/2016, procedeu amparada em legislação plenamente em vigor; iii) Multa Qualificada e Responsabilidade por Infração à Lei: ajustou o percentual da multa de ofício para o patamar de 75% e excluiu dos lançamentos o responsável solidário Sebastião Marcos Cunha Freire; iv) Imunidade. Contribuições Sociais. Exportação. Intermediação de Empresas Comerciais Exportadoras: a impugnante não é uma Trading Company, razão pela qual não usufrui da referida imunidade.

Cientificado do acórdão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 510-532). Repetindo os argumentos trazidos em sede de Impugnação, sustenta, em síntese:

- a) não pode ser exigido do adquirente o FUNRURAL relativo às vendas do empregador rural pessoa física, pois o STF invalidou e o Senado suspendeu as duas versões do art. 30, inciso IV, na redação das Leis 8.540/91 e 9.528/97;
- b) ausência de previsão legal para cobrança da contribuição ao SENAR;
- c) a Constituição Federal imunizou as exportações (ainda que indiretas) das contribuições sociais.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**, Relatora

1. Admissibilidade

1.1 Recurso de Ofício

De acordo com a Súmula CARF nº 103, “*para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância*”.

Como a decisão da DRJ afastou a solidariedade atribuída ao sócio e manteve integralmente o crédito tributário exigido que está abaixo do limite de alçada vigente (R\$ 15.000.000,00), estabelecido pela Portaria MF nº 2/23, não conheço do Recurso de Ofício.

1.2 Recurso Voluntário

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, conheço do recurso.

2. Mérito

2.1 Impossibilidade de cobrança do Funrural ante a Resolução do Senado Federal nº 15/2017

A Recorrente sustenta primeiramente que o art. 30, inciso IV, da Lei 8.212/91 que previa a sub-rogação da contribuição do FUNRURAL e GILRAT foi julgada inconstitucional pelo STF e retirada do sistema jurídico por meio da Resolução 15/2017 do Senado Federal.

Ocorre que não procede tal alegação visto que a Resolução do Senado nº 15/2017, que confere eficácia *erga omnes* à declaração de inconstitucionalidade decorrente do RE 363.852/MG, reafirmada no RE 596.177/RS, sob o regime da repercussão geral, há de ser interpretada nos limites dos julgamentos a que se refere. Vejamos:

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.

Isso significa que referida Resolução somente surtiu efeitos em relação ao decidido no RE nº 363.852/MG, sem efeitos em relação aos fatos geradores constituídos sob a égide de legislação devidamente amparada.

Para além do exposto, cabe pontuar que 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 10.256/01. Porquanto, a

constitucionalidade da referida lei foi reconhecida por ocasião do julgamento do RE 718.874/RS, na sistemática de repercussão geral, cuja decisão firmou a seguinte tese:

Tema 669: É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta.

A validade da exigência para os fatos geradores ocorridos a partir da Lei nº 10.256/01, restou expressamente confirmada no âmbito do CARF, nos seguintes termos:

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.

Contudo, o tema Funrural ainda não foi encerrado, tendo em vista que permanece pendente de definição a apreciação acerca da legitimidade do recolhimento por parte dos adquirentes de mercadorias de produtores rurais, na condição de *sub-rogados*.

Enquanto não declarada a invalidade da sistemática da sub-rogação pela empresa adquirente da produção rural, sobretudo com fundamento no art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, em decisão vinculante do Poder Judiciário para os fatos geradores posteriores à edição da Lei nº 10.256/01, é inviável adotar entendimento diverso no âmbito deste CARF.

Salienta-se o conhecimento acerca da tramitação da ADI nº 4.395 no STF, que versa especificamente da constitucionalidade do FUNRURAL e respectivo modelo de sub-rogação do recolhimento aos adquirentes de produtos rurais de pessoas físicas, bem como da decisão de parcial procedência.

Todavia, em 06/01/2025, o STF, por meio de decisão monocrática do Ministro Gilmar Mendes, atendendo pedido formalizado pela Associação Brasileira de Frigoríficos (ABRAFRIGO), requerente na ADI, e pela Associação Brasileira das Indústrias Exportadoras de Carnes (ABIEC), *amicus curiae*, determinou a suspensão nacional dos processos que discutem a validade de regra que obriga empresas que compram a produção de empregadores rurais a recolher, em seu nome, a contribuição devida ao Fundo de Assistência do Trabalhador Rural (Funrural). Tal decisão foi referendada pelo Pleno, em julgamento virtual realizado no período de 14 a 21 de fevereiro de 2025.

Muito embora pendente a proclamação do resultado da ADI 4395 e não havendo qualquer determinação suspendendo os processos administrativos até o seu julgamento final, enquanto não for revogada ou orientada a não aplicação da Súmula CARF nº 150, não é possível adotar entendimento diverso do enunciado sumular.

Não obstante, o art. 98 do Regimento Interno do CARF estabelece que é vedado ao julgador afastar a aplicação ou deixar de observar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade (no mesmo sentido, a Súmula CARF nº 2), salvo se tiver sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do STF; ou se o fundamento do crédito tributário for objeto de

Súmula Vinculante ou decisão definitiva do STF ou STJ, em sede de julgamento de recursos repetitivos.

Desta forma, não há como acolher a pretensão da Recorrente.

2.2. Contribuição ao SENAR - Ausência de legalidade a amparar a sub-rogação

A Recorrente sustenta que até a entrada em vigor do parágrafo único do art. 6º da Lei 9.528/97, inserido pela Lei 13.606/18, a contribuição para o SENAR não poderia ser exigida do adquirente que negocia com produtor rural pessoa física, por ausência de previsão legal.

As razões do recurso merecem prosperar.

A contribuição devida ao SENAR está prevista nos artigos 22-A, I, §5º, da Lei nº 8.212/91 e 1º e 3º da Lei nº 8.315/91.

Quando do julgamento do Tema 801 (RE 816.830), o STF decidiu pela constitucionalidade da incidência da contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, nos seguintes termos:

O Tribunal, por unanimidade, apreciando o tema 801 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte tese:

"É constitucional a contribuição destinada ao SENAR incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, na forma do art. 2º da Lei nº 8.540/92, com as alterações do art. 6º da Lei 9.528/97 e do art. 3º da Lei nº 10.256/01", nos termos do voto do Relator

Assim, a Lei nº 9.528/97 reiterou a contribuição destinada ao SENAR dos empregadores rurais pessoas físicas, estendendo-o aos chamados segurados especiais (produtores rurais pessoas físicas sem empregados). No entanto, nada referiu sobre a sub-rogação (artigo 6º).

Mais adiante, a Lei nº 10.256/01, sem tratar sobre a matéria de sub-rogação, modificou o disposto no artigo 6º da Lei nº 9.528/97, alterando a alíquota do SENAR das pessoas físicas em geral para 0,2%.

A sub-rogação dos adquirentes no pagamento do SENAR dos produtores rurais pessoas físicas, empregadores ou não, só foi instituída com a vigência da Lei nº 13.606/18.

Desse modo e considerando que a responsabilidade imputada à empresa exige lei em sentido formal para que seja válida, em relação à sub-rogação somente são válidos os lançamentos realizados para períodos a partir de 2018.

Vale destacar que a Fazenda Nacional, através do Parecer SEI nº 19443/2021/ME, avaliou a possibilidade de inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN o tema referente à substituição tributária da contribuição ao SENAR, prevista no art. 6º, da Lei nº 9.528/97, ante a impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315/91, como fundamento para a substituição tributária.

Logo, para o período anterior à legislação, como no caso dos autos, não se pode exigir o recolhimento da contribuição ao SENAR do adquirente de produtor rural pessoa física, porquanto não há como utilizar o art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 e o art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135/91 como fundamento para a substituição tributária, a qual somente se tornou válida a partir da vigência da Lei nº 13.606/18, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528/97.

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO DO ADQUIRENTE DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. POSSIBILIDADE APENAS A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 13.606/2018. PARECER SEI 19.443/2021/ME. LISTA DE DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS DA PGFN.

Conforme reiteradas decisões do STJ, apesar de o art. 11, §5º, “a”, do Decreto nº 566/1992, prever a obrigação de retenção do SENAR pelo adquirente da produção rural, o dispositivo não encontrava amparo legal, violando as disposições do art. 121, parágrafo único, II, e art. 28 do CTN, obstáculo que foi superado somente a partir da Lei n. 13.606/2018.

(Acórdão nº 2201-011.907 – 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária - Sessão de 1 de outubro de 2024 - Relator Fernando Gomes Favacho)

Desta forma, entendo que assiste razão ao Recorrente na medida em que os efeitos da Lei nº 13.606/18 não podem ser aplicados retroativamente, dado que o período de apuração de 01/01/2015 a 31/12/2016 é notadamente anterior à vigência desta lei.

Assim, neste ponto, o recurso merece provimento.

2.3 Não incidência das Contribuições Sociais nas exportações indiretas

A Recorrente sustenta ser imune a exigência de contribuição previdenciária sobre as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação. Aduz que o STF assentou a não incidência da contribuição nas exportações indiretas (Tema 674, RE 759.244), sendo que todas suas vendas foram destinadas à exportação, conforme CFOP de saída e declarações dos destinatários. Sustenta, também, que deve haver um levantamento detalhado das operações de exportação indireta e, por isso, pleiteia a realização de diligência.

Considerando que a Recorrente não trouxe nenhuma justificativa capaz de demonstrar equívoco no acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do art. 114, §12, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, o qual adoto como razão de decidir com a reprodução dos seguintes trechos:

(...)

13.4. A RFB conceitua as Trading Company, por meio da Solução de Consulta nº 56, de 16 de junho de 2011, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 17 de junho de 2011 na qual conceitua:

A trading company é a empresa comercial exportadora constituída sob a forma de sociedade por ações, dentre outros requisitos mínimos previstos no Decreto-Lei nº 1.248/72.

13.5. Segundo o acima exposto, em que pese a tese da impugnante ter sido corroborada por decisão do STF com efeitos "erga omnes", cumpre esclarecer que no caso dos autos as operações consideradas foram de aquisição de produtores rurais pessoas físicas (notas fiscais de compra) e que **a impugnante não é uma Trading Company, razão pela qual não usufrui da referida imunidade.**

13.6. Para reforçar a inaplicabilidade da imunidade no caso dos autos, verifica-se da planilha de fls. 78/100, inclusive, que as **operações** consideradas nos Autos de Infração não contemplaram vendas para empresas comerciais exportadoras, **"Trading Companies" ou a qualquer outra empresa habilitada a operar com o comércio exterior**, as quais, em conformidade com o Convênio Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais - SINIEF nº, de 15 de dezembro de 1970, alterado por ajustes posteriores, **geram notas fiscais de saídas (vendas) com CFOP: 5501, 5502, 6501 ou 6502**, cujas descrições encontram-se abaixo. Tais códigos também se encontram reproduzidos nos anexos do RIPI, de 2010 e seguintes:

5.501 Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação. Classificam-se neste código as saídas de produtos industrializados pelo estabelecimento, remetidos com fim Específico de exportação a "trading company", empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento do "emitente.

5.502 Remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, com fim específico de exportação. Classificam-se neste código as saídas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, remetidas com fim Específico de exportação a "trading company", empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento do "emitente.

6.501 Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação Classificam-se neste código as saídas de produtos industrializados pelo estabelecimento, remetidos com fim específico de exportação a "trading company"/ empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento do remetente.

6.502 Remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, com fim específico de exportação. Classificam-se neste código as saídas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, remetidas com fim específico de exportação a "trading company", empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento do remetente.

13.7. No caso dos autos, as operações consideradas foram apenas de compra (adquirente / nota fiscal de entrada), sendo que os únicos CFOP encontrados, conforme planilha de fls. 78/100, foram os seguintes:

CFOP 1101 - Compra para industrialização. Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem utilizadas em processo de industrialização. Também serão classificadas neste código as entradas de mercadorias em estabelecimento industrial de cooperativa recebidas de seus cooperados ou de estabelecimento de outra cooperativa.

CFOP 1102 - Compra para comercialização. Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem comercializadas. Também serão classificadas neste código as entradas de mercadorias em estabelecimento comercial de cooperativa recebidas de seus cooperados ou de estabelecimento de outra cooperativa.

13.8. Assim, **embora afirme que todas as vendas promovidas pela impugnante foram destinadas à exportação, não há uma única operação de venda realizada pela impugnante considerada como fato gerador.** Assim, absolutamente dispensável a realizada da pleiteada diligência.

13.9. Por fim, a impugnante afirma que há “declarações dos destinatários”, quanto à finalidade da operação. Todavia, **nos autos, consta uma única declaração de uma suposta adquirente (Trading Companies) afirmando que os bovinos foram adquiridos da fiscalizada “com a finalidade única e exclusiva de exportação” (fls. 385).**

13.10. Além de se tratar de i) declaração unilateral, ii) sem identificação de que o signatário detinha poderes para tanto e iii) desacompanhada de qualquer documento ou relato que especifique que as operações de que trata, como afirmado, nenhuma venda realizada pela impugnante foi considerada como fato gerador nos Autos de Infração, figurando a impugnante única e exclusivamente como adquirente de produção rural de produtores pessoas físicas.

13.11. Portanto, **inaplicável aos autos o quanto decidido no RE 759.244 (Tema 674) e na ADIn 4735**, não procedendo o inconformismo da impugnante. (Grifado)

Assim sendo, neste ponto, não há razão para a reforma da decisão.

3. Conclusão

Por todo o exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício, conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar a exigência da Contribuição ao SENAR.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz