



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.720818/2016-40
ACÓRDÃO	2001-008.517 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IBERIA INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

É vedado aos órgãos de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972. Aplicação da Súmula CARF nº 2.

AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

A contribuição devida pela agroindústria, assim compreendido o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica consista na industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incide sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/1991.

CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. BASE DE CÁLCULO. ICMS E IPI. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexistindo previsão legal específica para exclusão, o ICMS, o IPI e demais tributos eventualmente incidentes sobre a operação integram a base de cálculo das contribuições substitutivas apuradas sobre a receita bruta da comercialização da produção. Nos termos do Tema 1048 do Supremo Tribunal Federal, é constitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB.

SENAR. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE. NÃO INCIDÊNCIA DO ART. 149, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

A contribuição destinada ao SENAR possui natureza jurídica de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, não se confundindo com contribuições sociais ou de intervenção no domínio econômico. Por essa razão, não se submete à imunidade prevista no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal relativa às receitas decorrentes de exportação.

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUBROGAÇÃO 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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, tão somente para excluir do lançamento as CONTRIBUIÇÕES-SENAR, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas (exigidas por sub-rogação), antes da vigência da Lei nº 13.606, de 2018, mantendo a decisão da DRJ na integralidade.

Assinado Digitalmente

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca – Relator

Assinado Digitalmente

Raimundo Cassio Goncalves Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Lilian Claudia de Souza, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, Rosimery Brandao Barbosa, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão proferida pelo Acórdão nº 106-029.317 (fls. 138/147), que negou provimento a impugnação apresentada pela contribuinte

O presente processo refere-se ao Procedimento Fiscal nº 10410.720818/2016-40, instaurado em face da empresa autuada, do qual resultou, entre outros, o Auto de Infração/DEBCAD nº 51.060.000-0, objeto do presente julgamento.

A presente fiscalização teve início em 07/04/2015, com a ciência eletrônica do Termo de Comunicação e Início de Procedimento Fiscal, no âmbito de Auditoria Fiscal de rotina instaurada com fundamento no Mandado de Procedimento Fiscal, abrangendo o período de janeiro de 2011 a dezembro de 2012.

O lançamento decorre da exigência de contribuições sociais destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural da contribuinte, inclusive sobre receitas contabilizadas como exportação, bem como sobre as aquisições de produção rural de pessoas físicas.

Segundo consignado no Relatório Fiscal (fls. 4/11), os fatos geradores apurados não foram integralmente declarados em GFIP.

A receita bruta proveniente da comercialização da produção rural foi apurada a partir da análise dos lançamentos constantes na Escrituração Contábil Digital (SPED Contábil), especialmente nas contas relativas às vendas de álcool anidro, álcool hidratado, álcool hidratado para outros fins, açúcar cristal, açúcar VHP, bagaço, óleo fúsil, venda de açúcar VHP destinada ao mercado externo e venda de mel rico destinada ao mercado externo.

Com base nessas informações, a fiscalização procedeu ao confronto entre os valores registrados contabilmente e aqueles informados pela contribuinte em GFIP, identificando diferenças por competência, as quais serviram de base de cálculo para a aplicação das alíquotas correspondentes.

No tocante às aquisições de produtos rurais de pessoas físicas, os valores foram levantados a partir da análise dos registros contábeis da conta 41101024 – Matéria-Prima Adquirida – Cana, igualmente extraídos do SPED Contábil. Verificou-se, também nesse ponto, divergência entre os valores contabilizados e aqueles declarados em GFIP.

No item 10 do Relatório Fiscal, o Auditor Fiscal apresenta planilha demonstrativa contendo as diferenças apuradas entre os valores das aquisições de produtos rurais de pessoas físicas registrados na contabilidade e os respectivos valores declarados em GFIP, estes últimos obtidos mediante consultas ao sistema GFIP WEB. Referidas diferenças, discriminadas por competência, constituíram a base de cálculo utilizada para a exigência fiscal.

Em razão das divergências apuradas, foi lavrado, em 29/02/2016, o Auto de Infração, destinado à cobrança da contribuição social para custeio das entidades e fundos – SENAR, calculada à alíquota de 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento) sobre a comercialização da produção rural realizada por pessoa jurídica e 0,20% (vinte centésimos por cento) sobre as aquisições de produção rural de pessoas físicas.

O crédito tributário foi constituído no valor consolidado de R\$ 1.197.353,21 (um milhão, cento e noventa e sete mil, trezentos e cinquenta e três reais e vinte e um centavos), já acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), relativamente ao período já informado.

Regularmente cientificada em 25/04/2016, a contribuinte apresentou impugnação às fls. 96/128, requerendo a improcedência do Auto de Infração.

Em sua defesa, sustenta, preliminarmente, a inconstitucionalidade da exigência fiscal, com fundamento no julgamento do Supremo Tribunal Federal no RE nº 611.601-RG, que apreciou a constitucionalidade do art. 1º da Lei nº 10.256/2001, dispositivo que introduziu o art. 22-A na Lei nº 8.212/1991, prevendo contribuição para a seguridade social a cargo das agroindústrias incidente sobre a receita bruta, em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários. Defende que os fundamentos adotados naquela decisão também alcançam a contribuição destinada ao SENAR.

A impugnante sustenta, ainda, a impossibilidade de inclusão do ICMS e do IPI na base de cálculo das contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural, invocando o entendimento firmado pelo STF no RE nº 240.785-2/MG, segundo o qual o ICMS não integra o conceito constitucional de receita ou faturamento. Sobre esse ponto, transcreve precedentes dos tribunais federais que, segundo afirma, corroboram sua tese.

Prossegue alegando a inconstitucionalidade do FUNRURAL incidente sobre a comercialização da produção rural adquirida de produtores rurais pessoas físicas, com fundamento no julgamento proferido pelo STF no RE nº 363.853/MG.

No tocante especificamente à contribuição destinada ao SENAR, afirma que o STF, no RE nº 816.830, reconheceu a repercussão geral da controvérsia acerca da constitucionalidade de sua exigência conjunta com o FUNRURAL, sob o argumento de que o art. 62 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, combinado com o art. 240 da Constituição Federal, não autorizaria a substituição da base de cálculo originalmente incidente sobre a folha de salários pela receita bruta da comercialização.

Sustenta, igualmente, a inexistência de previsão legal que atribua ao adquirente da produção rural a responsabilidade tributária, por substituição, pelo recolhimento da contribuição ao SENAR devida por produtor rural pessoa física.

Para tanto, invoca o disposto no art. 150, § 7º, da Constituição Federal, e no art. 128 do Código Tributário Nacional, argumentando que a legislação vigente prevê substituição tributária apenas quanto à contribuição prevista no art. 12, inciso V, alínea “a”, da Lei nº 8.212/1991 (FUNRURAL), nos termos do art. 30, inciso IV, do mesmo diploma, inexistindo lei em sentido formal e material que atribua ao adquirente o dever de recolher, nessa condição, a contribuição ao SENAR.

Ao final, requer que o julgamento observe a jurisprudência dos Tribunais Superiores sobre a matéria, nos termos do art. 19 da Lei nº 10.522/2002, e protesta pela produção de provas adicionais, especialmente por meio de perícia ou diligência.

Em acórdão de fls. 138/147, a DRJ/06 considerou que não houve documentos comprobatórios suficientes a demonstrar a ilegalidade da cobrança da exação tributária, mantendo, portanto, a cobrança do crédito tributário relativo as contribuições sociais apuradas no AI.

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário de fls. 156/176, reiterando as teses apresentadas na impugnação, bem como requerendo a improcedência do mencionado auto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca**, Relator

I – DA ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

III – DO MÉRITO

III.1 - CONTRIBUIÇÃO SENAR. INCIDÊNCIA SOBRE A RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL.TEMA 801 STF.CONSTITUCIONALIDADE.

Em sede recursal, a recorrente sustenta, inicialmente, que a análise das matérias por ela suscitadas podem ser apreciadas no âmbito do CARF, nos termos do art. 62 do Regimento Interno, por se tratarem de questões infraconstitucionais ou de matérias já submetidas à

sistemática de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal ou de recursos repetitivos pelo Superior Tribunal de Justiça.

No mérito, reitera a improcedência do lançamento relativo à contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, exigida da agroindústria com fundamento na Lei nº 10.256/2001.

Alega que a referida exação é inconstitucional, porquanto instituída em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários, defendendo que sua validade constitucional permanece submetida à apreciação do Supremo Tribunal Federal, no âmbito de tema com repercussão geral reconhecida.

Sustenta, assim, que a exigência fiscal relativa à contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural carece de amparo constitucional, razão pela qual requer o cancelamento do lançamento.

Pois bem, no que se refere às alegações recursais de inconstitucionalidade da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, inclusive quanto à contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR, não assiste razão à recorrente.

Inicialmente, observa-se que as razões recursais estão fundamentadas, em grande medida, em alegações de inconstitucionalidade formal e material dos dispositivos legais que embasam o lançamento. Todavia, no âmbito do processo administrativo fiscal, não compete aos órgãos de julgamento afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade.

A matéria encontra-se expressamente disciplinada pelo art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, que assim dispõe:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

No mesmo sentido, dispõe a Súmula CARF nº 2:

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

Assim, a este Conselho cabe aplicar a legislação tributária vigente e observar os precedentes vinculantes firmados pelos tribunais superiores, não sendo possível acolher pedido de afastamento da exigência com fundamento exclusivo em alegações de inconstitucionalidade.

Superada essa questão, verifica-se que a exigência fiscal encontra amparo legal no ordenamento jurídico.

A contribuição destinada ao SENAR foi instituída pela Lei nº 8.315/1991. Posteriormente, a disciplina da incidência sobre a receita bruta da comercialização da produção

rural foi objeto de alterações legislativas promovidas, entre outros diplomas, pelas Leis nº 8.540/1992, nº 9.528/1997 e nº 10.256/2001.

Quanto à contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, exigida em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários das agroindústrias, a controvérsia foi expressamente apreciada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 611.601/SP (Tema 281 da repercussão geral).

Na oportunidade, o STF fixou a seguinte tese:

“É constitucional o art. 22-A da Lei nº 8.212/1991, com a redação da Lei nº 10.256/2001, no que instituiu contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição ao regime anterior da contribuição incidente sobre a folha de salários.”

Ao firmar tal entendimento, a Suprema Corte reconheceu a constitucionalidade da sistemática instituída pela Lei nº 10.256/2001, que passou a sujeitar as agroindústrias ao recolhimento da contribuição previdenciária com base na receita bruta da comercialização da produção rural, em substituição ao regime anteriormente incidente sobre a folha de salários.

No que se refere especificamente à contribuição destinada ao SENAR, a matéria também foi definitivamente apreciada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 816.830/SC (Tema 801 da repercussão geral), ocasião em que foi fixada 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 8.540/1992, com as alterações do art. 6º da Lei nº 9.528/1997 e do art. 3º da Lei nº 10.256/2001.”

No referido precedente, o Supremo Tribunal Federal assentou que a contribuição ao SENAR possui fundamento constitucional próprio, vinculada ao financiamento de entidade integrante do Sistema “S”, sendo legítima sua incidência sobre a receita bruta da comercialização da produção rural.

Restou igualmente consignado pela Corte que inexistente afronta ao art. 240 da Constituição Federal ou ao art. 62 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, tampouco impedimento constitucional à adoção da receita bruta da comercialização como base de cálculo da exação.

Portanto, à luz da jurisprudência vinculante do Supremo Tribunal Federal, encontram-se superadas as alegações da recorrente quanto à inconstitucionalidade da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, seja no tocante à contribuição previdenciária substitutiva prevista no art. 22-A da Lei nº 8.212/1991, seja quanto à contribuição destinada ao SENAR.

No caso concreto, o lançamento decorre da apuração, pela fiscalização, de receitas provenientes da comercialização da produção rural da contribuinte, identificadas mediante análise dos registros constantes da Escrituração Contábil Digital – ECD/SPED Contábil e posterior confronto com os valores declarados em GFIP, tendo sido verificadas diferenças não declaradas que constituíram a base de cálculo da exigência fiscal.

Assim, estando a exigência fundada em legislação vigente e em consonância com entendimento posteriormente ratificado pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral, não há fundamento jurídico para acolher a pretensão recursal de cancelamento do lançamento.

Diante do exposto, rejeitam-se as alegações recursais de inconstitucionalidade relativas à cobrança incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, inclusive quanto à contribuição destinada ao SENAR, mantendo-se a exigência fiscal quanto a esse aspecto.

II.2 - DA INDEVIDA INCLUSÃO DE TRIBUTOS (EM ESPECIAL ICMS) NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO

Subsidiariamente, a recorrente sustenta que, caso mantida a exigência fiscal, o lançamento deve ser revisto para exclusão do ICMS, do IPI e de quaisquer outros tributos que tenham sido incluídos na base de cálculo das contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural.

Alega que a fiscalização adotou interpretação segundo a qual o conceito de receita bruta abrangeria os valores correspondentes ao ICMS e ao IPI incidentes nas operações de venda de mercadorias, bem como aqueles incidentes nas aquisições de produção rural, circunstância que teria ampliado indevidamente a base de cálculo das contribuições exigidas.

Sustenta que os valores pagos a título de ICMS e IPI não se confundem com receita bruta da comercialização, por possuírem natureza jurídica tributária própria, razão pela qual não poderiam ser considerados faturamento ou receita da empresa para fins de incidência das contribuições lançadas.

Defende que a inclusão de tais valores na base de cálculo resultaria em majoração indevida do ônus tributário, por tributar parcela que não se incorpora ao patrimônio da contribuinte.

Em apoio à sua pretensão, invoca o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 240.785-2/MG, segundo o qual o ICMS não integra o conceito de receita ou faturamento, bem como precedente do Superior Tribunal de Justiça, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, que teria aplicado idêntica fundamentação para afastar o ICMS da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita bruta – CPRB.

Ao final, requer, caso mantida a exigência principal, a exclusão do ICMS, do IPI e de quaisquer outros tributos eventualmente embutidos no valor das operações da base de cálculo das contribuições objeto do lançamento.

Também não merece acolhimento a alegação recursal de exclusão do ICMS, do IPI e de outros tributos da base de cálculo das contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural.

A base de cálculo das contribuições substitutivas incidentes sobre a comercialização da produção rural corresponde ao valor da receita bruta da comercialização, nos termos previstos na legislação aplicável, não havendo previsão legal que autorize a exclusão ampla dos valores relativos ao ICMS, IPI ou outros tributos destacados nas operações.

No que concerne especificamente à exclusão de parcelas da receita bruta, a legislação estabelece hipóteses expressas e taxativas, não cabendo interpretação ampliativa em matéria de exclusão de base tributável.

Verifica-se, portanto, que o ordenamento jurídico não contempla exclusão genérica do ICMS da base de cálculo das contribuições incidentes sobre a receita bruta, admitindo seu afastamento apenas nas hipóteses expressamente previstas em lei ou regulamento.

No caso dos autos, não restou demonstrado o enquadramento da contribuinte em hipótese legal específica apta a autorizar a exclusão pretendida.

De igual modo, não procede a invocação do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 574.706/PR, no qual se decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Isso porque o referido precedente tratou especificamente da definição de faturamento ou receita para fins de incidência das contribuições ao PIS e à COFINS, cuja disciplina normativa e materialidade tributária não se confundem com aquelas próprias das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural.

A distinção foi posteriormente reafirmada pelo próprio Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.187.264/SP (Tema 1048 da repercussão geral), ocasião em que foi fixada a seguinte tese:

“É constitucional a inclusão do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB.”

Ao apreciar o Tema 1048, o STF assentou que a lógica adotada no RE nº 574.706 não se estende automaticamente à CPRB, tendo em vista as diferenças existentes entre os regimes jurídicos e a materialidade das contribuições examinadas.

Com efeito, admitir a exclusão pretendida pela recorrente implicaria reduzir a base de cálculo da contribuição sem expressa autorização legal, hipótese incompatível com o regime jurídico tributário aplicável.

Dessa forma, não havendo previsão legal específica para exclusão do ICMS, do IPI ou de outros tributos da base de cálculo das contribuições incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, tampouco fundamento jurisprudencial vinculante que ampare a pretensão recursal, rejeita-se a alegação da recorrente, mantendo-se integralmente o lançamento quanto a esse ponto.

II.3 – SENAR.DAS EXPORTAÇÕES REALIZADAS PELO RECORRENTE.

A recorrente sustenta a improcedência do lançamento incidente sobre receitas de exportação. Alega, inicialmente, que não houve exportação de álcool anidro no período fiscalizado, afirmando que exportou exclusivamente açúcar, inexistindo documentação contábil ou fiscal que ampare a conclusão adotada pela fiscalização quanto à ocorrência de exportação daquele produto.

Sustenta, ainda, que são indevidos os lançamentos incidentes sobre receitas decorrentes de exportação indireta, realizadas por intermédio de *trading companies*, porquanto tais receitas estariam abrangidas pela imunidade prevista no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal.

Em apoio à sua pretensão, invoca o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 759.244/SP, segundo o qual a imunidade constitucional alcançaria também as receitas decorrentes de exportações indiretas. Ao final, requer o cancelamento dos lançamentos incidentes sobre receitas de exportação, inclusive aquelas realizadas por intermédio de *trading company*.

Não merece acolhimento a pretensão recursal de afastamento da contribuição destinada ao SENAR incidente sobre receitas decorrentes de exportação, inclusive aquelas oriundas de exportação indireta.

Com a promulgação da Emenda Constitucional nº 33/2001, o art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal passou a prever que não incidirão contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico sobre as receitas decorrentes de exportação.

Ocorre que a contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR não se enquadra em nenhuma dessas espécies.

A contribuição ao SENAR possui natureza jurídica de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, destinada ao custeio de entidade integrante do denominado Sistema “S”, nos termos do art. 240 da Constituição Federal.

Não se trata, portanto, de contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, tampouco de contribuição de intervenção no domínio econômico.

Por essa razão, a imunidade prevista no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal não alcança a contribuição destinada ao SENAR.

Esse entendimento encontra respaldo na interpretação administrativa consolidada, inclusive no Parecer PFE-INSS/CGMT/DCMT nº 016/2004, que reconheceu expressamente que a receita decorrente de exportação percebida por agroindústria permanece sujeita à incidência da contribuição ao SENAR.

No mesmo sentido, à época dos fatos geradores, o § 3º do art. 170 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, disciplinava a matéria sem prever exclusão das receitas de exportação da base de cálculo da contribuição destinada ao SENAR.

Cumprе destacar que as contribuições destinadas ao SENAR não integram o orçamento da seguridade social previsto no art. 11 da Lei nº 8.212/1991, possuindo destinação específica vinculada ao custeio de atividades de formação profissional rural e promoção social no meio rural.

Desse modo, não se aplica à espécie a imunidade constitucional invocada pela recorrente.

Também não altera essa conclusão a referência ao julgamento do RE nº 759.244/SP, no qual o Supremo Tribunal Federal reconheceu que a imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal alcança receitas decorrentes de exportações indiretas realizadas por intermédio de *trading companies*.

Isso porque o referido precedente examinou hipótese relativa a contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico expressamente abrangidas pela imunidade constitucional, situação jurídica diversa da contribuição destinada ao SENAR, cuja natureza é de contribuição de interesse de categoria econômica.

Assim, ainda que reconhecida a imunidade para exportações indiretas em relação a determinadas contribuições previstas no art. 149 da Constituição Federal, tal entendimento não se estende à contribuição destinada ao SENAR.

Portanto, seja em relação às receitas decorrentes de exportação direta, seja quanto às receitas provenientes de exportação indireta por intermédio de *trading companies*, inexistе previsão constitucional ou legal que autorize sua exclusão da base de cálculo da contribuição destinada ao SENAR.

Diante disso, rejeitam-se as alegações recursais quanto à incidência da contribuição sobre receitas de exportação, mantendo-se o lançamento nesse ponto.

II.4 – FUNRURAL.SENAR. DAS AQUISIÇÕES DE PRODUTOS RURAIS DE PESSOAS FÍSICAS. SUB-ROGAÇÃO.

A recorrente impugna, ainda, a exigência das contribuições exigidas em razão da aquisição de produção rural de pessoas físicas, relativamente ao FUNRURAL e ao SENAR, na condição de responsável tributária por sub-rogação.

Sustenta que, embora o Supremo Tribunal Federal tenha reconhecido, no julgamento do RE nº 718.874/RS, a constitucionalidade da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural do empregador rural pessoa física, referido precedente não tratou da responsabilidade tributária atribuída ao adquirente da produção rural, tampouco da validade da sub-rogação prevista no art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991.

Alega que inexistente base legal válida para atribuição dessa responsabilidade à empresa adquirente no período fiscalizado, uma vez que a Lei nº 10.256/2001 não teria restabelecido a sub-rogação anteriormente prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991.

No tocante especificamente à contribuição destinada ao SENAR, afirma que somente com a edição da Lei nº 13.606/2018 passou a existir previsão legal expressa atribuindo ao adquirente da produção rural a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição devida pelo produtor rural pessoa física.

Defende, assim, a inexistência de fundamento legal para responsabilização da recorrente, no período autuado, pelo recolhimento do FUNRURAL e do SENAR devidos pelos produtores rurais pessoas físicas fornecedores, razão pela qual requer o cancelamento do lançamento nesse ponto.

No tocante à exigência das contribuições incidentes sobre as aquisições de produção rural de pessoas físicas, na condição de responsável tributária por sub-rogação, o recurso merece acolhimento parcial.

Quanto ao FUNRURAL, não procede a alegação da recorrente de inexistência de base legal para atribuição de responsabilidade tributária à empresa adquirente da produção rural.

A recorrente sustenta que o julgamento do Recurso Extraordinário nº 718.874/RS teria se limitado ao exame da constitucionalidade da contribuição devida pelo produtor rural pessoa física, sem alcançar a obrigação de retenção atribuída ao adquirente da produção, razão pela qual não haveria fundamento jurídico válido para a sub-rogação prevista no art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991.

A tese, contudo, não merece prosperar.

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE nº 718.874/RS, reconheceu a constitucionalidade da contribuição social incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural do empregador rural pessoa física, na redação conferida pela Lei nº 10.256/2001.

Embora a recorrente procure dissociar a constitucionalidade da contribuição da obrigação de retenção atribuída ao adquirente, tal interpretação não se sustenta diante do próprio regime legal instituído pela Lei nº 8.212/1991.

Isso porque a sistemática de recolhimento por sub-rogação prevista no art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991 constitui mecanismo instrumental de arrecadação da contribuição principal prevista no art. 25 do mesmo diploma legal. Trata-se de obrigação acessória vinculada à

exigibilidade da contribuição principal, destinada a assegurar maior eficiência arrecadatória e controle fiscal sobre operações de comercialização da produção rural.

Reconhecida a constitucionalidade da contribuição principal, mantém-se hígida, por consequência lógica, a sistemática legal de retenção e recolhimento atribuída ao adquirente, salvo eventual declaração expressa de invalidade do dispositivo específico, o que não ocorreu.

Nesse sentido, a matéria foi examinada pela própria Administração Tributária no Parecer RFB COSIT nº 19/2017 e no Parecer PGFN/CRJ nº 1.447/2017, ambos convergentes no reconhecimento da regularidade jurídica das contribuições previstas no art. 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/1991, bem como da obrigação de retenção disciplinada no art. 30, inciso IV, do mesmo diploma.

Ademais, inexistente decisão judicial definitiva com eficácia vinculante que tenha afastado a aplicação do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991 aos fatos geradores em exame.

Embora este Colegiado tenha ciência da tramitação da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.395, em curso perante o Supremo Tribunal Federal, a controvérsia ali discutida ainda não foi definitivamente solucionada com eficácia apta a afastar a incidência da norma legal.

Desse modo, enquanto vigente o dispositivo legal e ausente pronunciamento definitivo em sentido contrário, impõe-se sua observância pela autoridade fiscal e por este órgão julgador, nos termos do art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Registre-se, ainda, fragilidade adicional na tese recursal: embora sustente a inexistência de base legal para a sub-rogação, a recorrente não aponta dispositivo legal revogador do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991 aplicável ao período autuado, tampouco decisão judicial com eficácia erga omnes que tenha retirado sua vigência. A alegação, portanto, não se mostra suficiente para afastar a aplicação da norma vigente à época dos fatos geradores.

Passemos agora a análise da cobrança quanto à contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR.

No tocante à exigência do SENAR recolhido por sub-rogação pela empresa adquirente da produção rural de pessoa física, assiste razão à recorrente.

Isso porque a responsabilidade tributária por substituição exige previsão legal expressa, nos termos dos arts. 121 e 128 do Código Tributário Nacional.

No caso da contribuição destinada ao SENAR devida pelo produtor rural pessoa física, verifica-se que a previsão legal expressa atribuindo ao adquirente da produção rural a responsabilidade pelo recolhimento somente foi introduzida com a edição da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que acrescentou o parágrafo único ao art. 6º da Lei nº 9.528/1997.

Antes disso, inexistia disposição legal específica apta a atribuir, de forma expressa e inequívoca, ao adquirente da produção rural a condição de responsável tributário pelo recolhimento da contribuição ao SENAR devida pelo produtor rural pessoa física.

Nesse sentido, a própria Fazenda Nacional, por meio do Parecer SEI nº 19.443/2021/ME, reconheceu a impossibilidade de utilização do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991 e do art. 3º, § 3º, da Lei nº 8.315/1991 como fundamento suficiente para justificar a substituição tributária da contribuição ao SENAR em período anterior à vigência da Lei nº 13.606/2018.

Tal entendimento também vem sendo acolhido no âmbito deste Conselho, vejamos:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014 PRODUTOR RURAL. CONTRIBUIÇÕES AO SENAR ANTERIOR AO ANO DE 2018. SUB-ROGAÇÃO PELO ADQUIRENTE DA PRODUÇÃO. NATUREZA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ARTIGO 6º DA LEI Nº 9.528, DE 1997. CONTRIBUINTE PESSOA FÍSICA OU SEGURADO ESPECIAL. VIGÊNCIA SOMENTE A PARTIR DA LEI Nº 13.606, DE 2018. PARECER PGFN 19.443/2021. A atribuição de responsabilidade tributária por sub-rogação a adquirente pessoa jurídica da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas e segurados especiais, no que diz respeito ao recolhimento da contribuição ao SENAR, não é possível com a utilização do art. 30, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315, de 1991, sob fundamento de substituição tributária, **considerando que a substituição tributária somente é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018**, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997. Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, (art. 11, § 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). Inteligência do PARECER SEI Nº 19.443/2021/ME (PGFN). Processo SEI nº 10951.106426/2021-13. Inclusão em lista de dispensa de contestar e recorrer: 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. (grifei) ¹

No caso dos autos, o período de apuração compreende as competências de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, portanto integralmente anterior à entrada em vigor da Lei nº 13.606/2018.

Não é juridicamente possível atribuir efeitos retroativos à referida lei para fins de constituição do crédito tributário, sob pena de violação ao princípio da irretroatividade tributária.

Assim, não havendo previsão legal expressa de sub-rogação da contribuição ao SENAR no período fiscalizado, não subsiste fundamento jurídico para a manutenção da exigência

¹ CARF. Acórdão: 2004-000.360. Quarta Turma Extraordinária da Segunda Seção. Processo nº 11080.720448/2017-73. Data de Julgamento: 10/12/2025. Relator: LEONAM ROCHA DE MEDEIROS

em face da recorrente, exclusivamente na condição de adquirente da produção rural de pessoa física.

Diante do exposto, rejeita-se a alegação recursal quanto ao FUNRURAL, mantendo-se a exigência correspondente, e acolhe-se o recurso quanto à contribuição destinada ao SENAR incidente sobre aquisições de produção rural de pessoas físicas, para afastar sua exigência relativamente ao período de apuração de 01/2011 a 12/2012.

IV – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do recurso, e, voto por DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, tão SOMENTE para excluir do lançamento as CONTRIBUIÇÕES-SENAR, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas (exigidas por sub-rogação), antes da vigência da Lei nº 13.606, de 2018, mantendo a decisão da DRJ na integralidade.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonça