



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10510.723015/2018-81</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2301-012.046 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	13 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	USINA TERMO ELETRICA IOLANDO LEITE LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. EMPREGADORES PESSOAS CONSTITUCIONALIDADE. FÍSICAS. LEI Nº 10.256/2001.

São constitucionais as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei nº 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos. A Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei nº 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação. RE 363.852/MG. INAPLICABILIDADE. 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. (Súmula CARF nº 150)

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. PARECER PGFN 19443/2021.

Substituição Tributária. Contribuição para o SENAR. Pessoa física e segurado especial. Lei 9.528, de 1997, art. 6º. 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.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento as parcelas do SENAR.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelle Rezende Cota** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Diogo Cristian Denny** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Eduardo Avila Cabral, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Marcelo Freitas de Souza Costa (substituto[a] integral), Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a Recorrente acima identificada, relativo as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural adquirida de pessoas físicas, além das destinadas aos SENAR, relativo ao período de 01/2014 a 12/2016.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 15/18), extrai-se que a Recorrente foi notificada do início da fiscalização através de Termo de Início do Procedimento Fiscal –TIPF enviado pelos Correios, tendo sido recebido em 1/8/2018, no qual foram solicitados documentos relacionados com as contribuições previdenciárias do produtor rural pessoa física a que se refere o artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, além de outros documentos.

Para verificação dos valores declarados e não declarados pela empresa foram consideradas as Guias de recolhimento do Fundo de Garantia e Informações para a Previdência social - GFIP que se encontravam na situação de exportadas nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB no dia de início da fiscalização.

O sujeito passivo também apresentou, entre outros documentos, cópias das Notas Fiscais de Entrada - NFE referentes a aquisição de produtos rurais de pessoas físicas que foram juntadas aos autos e não prestou nenhuma informação que levasse à conclusão de que ele é parte em qualquer processo judicial que tenha como objeto discussão sobre as contribuições previdenciárias tratadas nos autos.

Foi constatado que a empresa adquiriu, durante o ano de 2014, produtos rurais de pessoas físicas, conforme notas fiscais de entradas, referentes a compra para industrialização ou produção rural, entretanto, não foi constatado o recolhimento da contribuição previdenciária a que se refere o artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001, por sub-rogação estabelecida pelo inciso IV do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991, nem foi constatada a informação dessas aquisições nas GFIP apresentadas.

Verificou-se que a empresa registrou na sua contabilidade, na conta 1.1.3.03.001 - Cana de Açúcar, as compras dos produtos rurais adquiridos de pessoas físicas, constantes nas notas fiscais de entrada.

Por essa razão, foram lançados através dos Auto de Infração, os valores não declarados e não recolhidos relativos às contribuições previdenciárias previstas nos incisos I e II do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991 pelas quais a empresa é responsável, através da sub-rogação nas obrigações do produtor rural pessoa física do qual adquiriu produtos rurais, conforme estabelecido pelo inciso IV do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991.

Também foram lançadas as contribuições não recolhidas e não declaradas incidentes sobre esses mesmos fatos geradores e devidas ao Senar nos termos do disposto no artigo 6º da Lei nº 9.528/1997, com redação dada pela Lei nº 10.256, de 9/7/2001.

Os valores dos produtos rurais adquiridos de produtores pessoas físicas, que serviram de base de cálculo das contribuições apuradas, foram obtidas através das notas fiscais de entrada e dos registros na contabilidade da empresa na conta 1.1.3.03.001 - Cana de Açúcar, que estão demonstrados no Anexo II – Relação de Notas Fiscais de Produtos Rurais Adquiridos de Produtores Pessoas Físicas (fls. 20/24) e no Anexo III - Registros Contábeis das Aquisições de Produtos Rurais a Pessoas Físicas.

Após apresentação de Impugnação por parte da ora Recorrente (e-fls. 710 a 798), foi proferido Acórdão nº 02-94.085 - 8ª TURMA da DRJ/BHE, a qual julgou procedente o lançamento, conforme Ementa abaixo transcrita (e-fls. 814/827):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

## CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E PARA O SENAR. SUB-ROGAÇÃO.

A pessoa jurídica adquirente de produção rural de pessoa física, em razão da sub-rogação, é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias e para o Senar, incidentes sobre a receita bruta de comercialização auferida pelo produtor rural nessas transações.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a referida decisão, a Recorrente obteve ciência do referido acórdão em 13/08/2019 (e-fl. 831) e interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 837/863) na data de 03/09/2019 (e-fl. 835), repisando às alegações da defesa inaugural, aduzindo o que segue:

Ilegitimidade da cobrança do Funrural por sub-rogação. Previsão legal expurgada do ordenamento jurídico pela Resolução do Senado nº15/2017. Ausência de fundamento da sub-rogação na legislação de 2001.

Disserta sobre a legislação referida pela fiscalização no relatório fiscal.

Aponta que, no que tange à discussão em torno da constitucionalidade das contribuições estabelecidas na alínea "a" do inciso V do artigo 12 e no artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, o STF, ao apreciar os Recursos Extraordinários nº 363.852 e nº 596.177 (este, em sede de repercussão geral) declarou a inconstitucionalidade das Leis nº 8.540/1992 e nº 9.528/1997 cujas normas deram nova redação à Lei nº 8.212/1991, para os artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, até que legislação nova arrimada na EC nº 20/1998, instituisse a contribuição.

Afirma que, em 12/9/2017, com fundamento no inciso X do artigo 52 da Constituição da República - CR de 1988, o Senado Federal aprovou a Resolução nº 15/2017 suspendendo a eficácia do artigo 30, inciso VI, da Lei nº 8.212/1991 e, neste contexto, extinguiu a sub-rogação imposta às empresas adquirentes de produtos rurais de pessoa física.

Alega que, não obstante a declaração de inconstitucionalidade das contribuições estabelecidas nos dispositivos referidos, em 2001 foi publicada a Lei nº 10.256/2001 (posterior a EC nº 20/1998) instituindo a cobrança do "Funrural" no percentual de 2% sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção.

Assevera que a essa Lei federal de 2001 não reinstituiu a sub-rogação de modo a impor às empresas adquirentes a obrigação de reter e repassar aos cofres da União, o valor correspondente à contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física. Conclui que inexistente relação jurídica capaz de lhe compelir a reter e, conseqüentemente, repassar aos cofres públicos a contribuição devida pelo produtor rural pessoa física.

(...)

Ilegitimidade da cobrança da contribuição ao Senar.

Ausência de previsão legal para sub-rogação. Princípio da Legalidade.

Tece considerações sobre a legislação relativa à contribuição para o Senar Aponta que o Decreto nº 566/1992 (Regulamento do Senar - regulamentou as normas imposta pela Lei nº 8.325/1991), com redação dada pelo Decreto nº 790/1993, incluiu no rol dos sujeitos passivos da referida contribuição o produtor pessoa física cuja obrigação pelo recolhimento foi sub-rogado na pessoa do adquirente. Diz que nesse caso, embora a legislação federal não tenha previsto a sub-rogação, o Decreto nº 566/1992 assim o fez, transcendendo a função para a qual foi criado.

Aduz que, posteriormente, a Lei nº 9.528/1997, ao dispor sobre a contribuição ao Senar dos empregadores rurais pessoas físicas, estendendo-o aos segurados especiais (produtores rurais pessoa física sem empregados), não fez qualquer referência à sub-rogação das empresas adquirentes das mercadorias dos produtores rurais pessoa física nem dos segurados especiais. Acrescenta que mesmo com a majoração da alíquota pela Lei nº 10.256/2001, não houve instituição da responsabilidade por sub-rogação.

(...)

Pagamento parcial do débito.

Assevera que, conforme documentos que teria juntado, não obstante a inexistência de norma impositiva da obrigação tributária recolheu parcialmente essas contribuições conforme quadro incluído à fl. 728/729.

Requer, caso não seja acatada a defesa sustentada no item 11.3, sejam acolhidos os pagamentos efetuados ao Senar para o fim de reduzir o valor do crédito lançado na ação fiscal.

(...)

Por fim, a Recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente o presente Autos de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

## VOTO

**Conselheira Marcelle Rezende Cota, Relatora**

### **Admissibilidade**

Conheço do Recurso Voluntário, uma vez tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade.

## **Mérito**

### **Do FUNRURAL - Subrogação**

Trata-se de autuação para o lançamento de ofício de contribuições devidas pelo adquirente de produção rural de produtor rural pessoa física, devidas em razão da subrogação do autuado nas obrigações do produtor.

Por sua vez, a Recorrente essencialmente, alega que não pode ser responsável pelo recolhimento das contribuições lançadas porque inexistente dispositivo legal que lhe atribua essa responsabilidade, inclusive porque por força da Resolução do Senado nº 15/2007 teria sido excluído do ordenamento jurídico o disposto na Lei nº 8.212/1991, inciso IV e porque não foi indicado qual o fundamento de sua responsabilização pelo recolhimento das contribuições.

Pois bem, no que concerne à controvérsia relativa à sub-rogação da contribuição ao FUNRURAL, cumpre registrar que a matéria não é nova no âmbito desta Turma. Em oportunidade anterior, esta Relatora já se debruçou sobre tema idêntico ao ora examinado, ocasião em que acompanhou o voto proferido pelo Ilustre Presidente no julgamento do Processo Administrativo Fiscal nº 10640.722503/2018-95, que resultou no Acórdão nº 2301-011.887. Naquele precedente, foram enfrentadas de forma minuciosa as questões jurídicas atinentes à responsabilidade por sub-rogação na contribuição destinada ao FUNRURAL, bem como as contribuições devidas aos SENAR, com fundamentação que se revela plenamente aplicável ao caso vertente. Assim, por reconhecer a correção e a precisão das razões ali expendidas, peço vênias para transcrevê-las e adotá-las como fundamento de decidir, como se aqui estivessem integralmente reproduzidas, por enfrentarem com acuidade a matéria ora submetida a julgamento, veja-se:

(...) há de se observar que o CARF possui entendimento sumulado no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade proferida no RE 363.852/MG não reflete na relação tributária, lançada com base na Lei nº 10.256/2001, decorrente de sub-rogação do adquirente pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física. É o teor da Súmula CARF nº 150:

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.

Esse entendimento harmoniza-se com a evolução jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal, que, ao julgar o RE 718.874 (Tema 669), firmou, por maioria, 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.

Tema 669 - Validade da contribuição a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, nos termos do art. 1º da Lei 10.256/2001.

Diante desse cenário jurisprudencial, bem como da natureza vinculante dos pareceres administrativos aplicáveis à matéria — especificamente o Parecer COSIT nº 19/2017 e o Parecer PGFN/CRJ nº 1.447/2017 — resta evidente que as contribuições fundadas na Lei nº 10.256/2001 são plenamente exigíveis, assim como a responsabilidade do adquirente prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91.

Ressalto, por fim, que este é o entendimento consolidado da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Acórdão 9202-009.108 – 25/09/2020

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/10/2006

CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. EMPREGADORES PESSOAS FÍSICAS. LEI Nº 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE.

(...)

#### **Contribuição ao SENAR - subrogação**

Relativamente à contribuição ao SENAR, observo que o Supremo Tribunal Federal, em análise do Tema 801 da Repercussão Geral, que versou sobre incidência da contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, 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.

Ocorre que, no que tange à exigência disposta no art. 30, IV, da Lei 8.212/91, referente à subrogação da pessoa jurídica, daquela contribuição devida pelo produtor rural (art. 12, inciso V, “a”, da Lei 8.212/91), sobreleva anotar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais consolidou entendimento de que somente possui respaldo legal a partir da Lei nº 13.606/2018, que acrescentou o parágrafo único ao art. 6º da Lei nº 9.528/97

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 30/09/2017

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. PARECER PGFN 19443/2021.

Substituição Tributária. Contribuição para o SENAR. Pessoa física e segurado especial. Lei 9.528, de 1997, art. 6º. 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.

Assim, deve o lançamento ser retificado para excluir as parcelas do SENAR cobradas com base em sub-rogação em período anterior à vigência da Lei nº 13.606/2018.

Diante desse quadro, observa-se que a matéria relativa à contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural — FUNRURAL — encontra-se devidamente pacificada no âmbito deste Conselho, especialmente à luz da Súmula CARF nº 150 e da orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Tema 669 da Repercussão Geral, no bojo do Recurso Extraordinário 718.874, que reconheceu a constitucionalidade da contribuição prevista na Lei nº 10.256/2001. Nesse contexto, revela-se legítima a exigência da contribuição e a responsabilidade por sub-rogação do adquirente pessoa jurídica, prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991, razão pela qual, nesse ponto, o lançamento deve ser mantido.

De outro lado, no que se refere à contribuição destinada ao SENAR, embora o Supremo Tribunal Federal tenha reconhecido a constitucionalidade da exação no Tema 801 da Repercussão Geral, a Câmara Superior de Recursos Fiscais consolidou entendimento no sentido de que a sub-rogação da pessoa jurídica adquirente somente encontra respaldo legal a partir da alteração promovida pela Lei nº 13.606/2018. Assim, para os períodos anteriores à sua vigência, carece de fundamento jurídico a responsabilização do adquirente nessa condição, impondo-se a exclusão das parcelas correspondentes.

Em síntese, as razões expostas no precedente anteriormente mencionado enfrentam com precisão ambas as questões, razão pela qual, por elas me filio integralmente, adotando-as como fundamento de decidir no presente caso.

### **Conclusão**

Pelas razões acima expostas, voto por conhecer do Recurso Voluntário para dar-lhe parcial provimento excluindo as parcelas do SENAR cobradas com base em sub-rogação.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelle Rezende Cota**

ACÓRDÃO 2301-012.046 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10510.723015/2018-81

DOCUMENTO VALIDADO