



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11234.720159/2022-31
ACÓRDÃO	2302-004.285 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EUROALIMENTOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

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 DE EXIGÊNCIA 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. PRODUTORES RURAIS. DEVOLUÇÃO DE COMPRAS. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

Em face da legislação de regência da matéria, não há como deduzir da receita bruta proveniente da comercialização da produção dos produtores rurais os valores relativos às devoluções de compras anteriores.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 110-008.668 da 6ª Turma de Julgamento da DRJ/10, na qual os membros daquele colegiado, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação.

O processo em análise trata de Auto de Infração relativo à Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador, correspondente ao lançamento nas competências 01/2019, 02/2019 e 04/2019 a 12/2019 das contribuições do produtor rural pessoa física incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, inclusive para financiamento das prestações por acidente do trabalho, bem como à Contribuição para Outras Entidades e Fundos, correspondente ao lançamento nas competências 01/2019, 02/2019 e 04/2019 a 12/2019 das contribuições destinadas ao SENAR, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou (e-fls. 248-262):

Relatório

(...)

De acordo com o “Relatório Fiscal dos Autos de Infração” (fls. 15/28), o sujeito passivo não declarou ao Fisco o valor das aquisições de produção rural de produtor rural pessoa física e não recolheu as contribuições devidas.

A empresa adquirente é sub-rogada nas obrigações do produtor rural pessoa física, sendo responsável pela arrecadação e recolhimento das contribuições devidas. Intimado, o sujeito passivo não apresentou declarações de produtores rurais pessoas físicas que tenham optado pelo recolhimento na forma dos incisos I e II do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991, conforme previsão do artigo 175, § 2º, inciso V e § 10 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

(...)

Da impugnação da empresa

(...)

A empresa alega, em síntese, que:

a) diante da insegurança jurídica sobre o tema “Funrural”, não fez retenções dos fornecedores pessoas físicas produtores rurais. Realizou o pagamento integral da compra de matéria prima. Não há dívida fiscal previdenciária e nem apropriação indébita ou crimes penais contra o governo;

b) com a edição da Resolução 15/2017, que produz eficácia vinculante e erga omnes, com efeito retroativo:

b1) todos os créditos de Funrural exigidos, por sub-rogação, dos adquirentes da produção rural de pessoa física empregadora devem ser anulados;

b2) não há, na atualidade, lei válida e vigente impondo a sub-rogação (artigo 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991), no caso de aquisição de produtor rural empregador pessoa física (princípio da legalidade e artigo 128 do CTN);

b3) considerando que o STF declarou formal e materialmente inconstitucionais os incisos I e II do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, não reintroduzidos no ordenamento jurídico pela Lei nº 10.256/2001 (a qual, quanto ao artigo 25, tratou apenas do caput), cessou possibilidade de exigência do Funrural diante da ausência de base de cálculo e alíquota - que formam o critério quantitativo da Regra Matriz de Incidência Tributária. Sem a presença do critério quantitativo, a norma jurídica tributária não se aperfeiçoa, sendo inexistente para todos os fins;

c) embora o STF tenha, em 30/03/2017, no julgamento do RE 718.874, firmado a constitucionalidade da contribuição social do empregador rural pessoa física instituída pela Lei nº 10.256/2001, o fato é que esse julgamento não tratou do artigo 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, que dispõe sobre a obrigação da empresa adquirente de recolher o Funrural na qualidade de sub-rogada e que já havia sido declarado inconstitucional por ocasião dos julgamentos dos RE 363.852 e 596.177 (este com repercussão geral). Aliás, a Lei nº 10.256/2001 sequer aborda o tema "sub-rogação";

d) em momento posterior ao julgamento do RE 718.874, isto é, em 13/09/2017, o Senado Federal publicou a Resolução nº 15/2017, que suspendeu, nos termos do artigo 52, X, da Constituição Federal, a execução do artigo 25, incisos I e II, e do artigo 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, com efeitos retroativos ao julgamento do RE 363.852 ("caso Mataboi");

e) na apuração da base de cálculo, não foram excluídas as devoluções de compras e as notas canceladas, conforme Anexo 01.

(...)

Em julgamento, a DRJ decidiu que: a) os autos de infração foram lavrados de acordo com as disposições legais e normativas que regem a matéria, não havendo motivos para a sua anulação; b) a sub-rogação prevista no artigo 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991 é válida, em conformidade com a constitucionalidade da contribuição instituída pela Lei nº 10.256/2001, reconhecida pelo STF no RE 718.874/RS; c) as devoluções de compras não podem ser deduzidas da

base de cálculo das contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de produtores rurais pessoas físicas, pois não há autorização na legislação que rege a matéria.

Cientificada do acórdão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 659-669) reproduzindo os argumentos da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**, Relatora

1. Admissibilidade

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 o art. 30, inciso IV, da Lei 8.212/91 que previa a sub-rogação da contribuição do FUNRURAL e GILRAT foi julgado inconstitucional pelo STF e retirado 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.

No entanto, 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*.

Assim, o STF, em dezembro de 2022, julgou parcialmente procedente a ADI 4.395, que questiona, dentre outros pontos, a constitucionalidade da responsabilidade do adquirente por sub-rogação, veiculada no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97.

E, 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 comprem 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.

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.

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.

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

2.2. Contribuição ao SENAR

A Recorrente sustenta a inexistência de lei válida que estabeleça a sub-rogação no caso de aquisição de produtor rural pessoa física empregador.

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 e, quando do julgamento do Tema 801 (RE 816.830), o STF decidiu pela constitucionalidade da sua incidência 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, para período anterior a vigência da Lei nº 13.606/18, 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.

Contudo, no presente caso, a exigência da contribuição ao SENAR é devida, porquanto o período de apuração de 01/01/2019 a 31/12/2019 é notadamente posterior a vigência da Lei nº 13.606/18.

Assim, não há como acolher a pretensão recursal.

2.3 Exclusão de devoluções de compras e notas canceladas da base de cálculo

Relativamente às notas canceladas, destaca-se que, em princípio, a tese sustentada pelo Recorrente seria procedente, uma vez que na hipótese de devolução de venda a empresa acaba estornando a operação que não se efetivou, situação fática que implica na inoccorrência da venda e, conseqüentemente, em ausência do auferimento de receita, situação que descaracteriza a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta.

Contudo, conforme constatado pela decisão de piso, verifica-se do “Anexo 1 – Valores de Aquisição de Produto Rural de Produtores Rurais Pessoas Físicas” (fls. 29/33) que as notas fiscais canceladas relacionadas pelo sujeito passivo não foram incluídas na base de cálculo do lançamento. Portanto, sua alegação não procede.”

Desta forma, não há nada a ser reformado.

Quanto a exclusão das devoluções de compra da base de cálculo, a DRJ entendeu pela impossibilidade de dedução, em razão de não haver autorização na legislação neste sentido.

Assim sendo e por concordar com a posição firmada no Acórdão recorrido, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do disposto no art. 114, §12, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, com a reprodução dos seguintes trechos:

Voto

(...)

Quanto às devoluções de compras, a Instrução Normativa RFB nº 971/2009 dispôs sobre a base de cálculo das contribuições devidas pelo produtor rural e o conceito de receita bruta nos seguintes termos:

Art. 171. A base de cálculo das contribuições sociais devidas pelo produtor rural é:

I - o valor da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção e dos subprodutos e resíduos, se houver;

(...)

§ 1º Considera-se receita bruta o valor recebido ou creditado ao produtor rural pela comercialização da sua produção rural com adquirente ou consumidor, pessoas físicas ou jurídicas, com cooperativa ou por meio de consignatário, podendo, ainda, ser resultante de permuta, compensação, dação em pagamento ou ressarcimento que represente valor, preço ou complemento de preço.

(...)

Art. 172. Integra também a receita bruta de que trata o inciso I do art. 171, além dos valores decorrentes da comercialização da produção relativa aos produtos a que se refere o § 1º do art. 171, a receita proveniente:

I - da comercialização da produção obtida em razão de contrato de parceria ou meação de parte do imóvel rural;

II - da comercialização de artigos de artesanato de que trata o inciso VII do § 8º do art. 10;

III - de serviços prestados, de equipamentos utilizados e de produtos comercializados no imóvel rural, desde que em atividades turística e de entretenimento desenvolvidas no próprio imóvel, inclusive hospedagem, alimentação, recepção, recreação e atividades pedagógicas, bem como taxa de visitação e serviços especiais;

IV - do valor de mercado da produção rural dada em pagamento ou que tiver sido trocada por outra, qualquer que seja o motivo ou finalidade; e

V - de atividade artística de que trata o inciso VIII do § 8º do art. 10.

(Grifado)

Como se constata, existindo comercialização da produção rural, as contribuições são devidas com base no valor da receita bruta.

Assim, as devoluções de compras não podem ser deduzidas da base de cálculo das contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de produtores rurais pessoas físicas, pois não há autorização na legislação que rege a matéria.

Nesse sentido é a Solução de Consulta nº 650 – Cosit, de 27 de dezembro de 2017, publicada no DOU de 03/01/2018, que dispõe:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRODUTORES RURAIS. DEVOLUÇÃO DE COMPRAS. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

Em face da legislação de regência da matéria, não há como deduzir da receita bruta proveniente da comercialização da produção dos produtores rurais os valores relativos às devoluções de compras anteriores.

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, artigo 150, parágrafo 6º; Código Tributário Nacional (CTN), artigo 100, inciso I; Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, artigos 25, caput, e 30, incisos III e IV, parágrafo 7º; RPS aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, artigos 200, caput, parágrafo 7º, inciso I, 216, caput, inciso III, parágrafo 5º, e 225, parágrafo 24; e Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, artigos 166, caput, inciso I, alínea “f”, 171, inciso I, parágrafo 1º, e 184, inciso IV, parágrafos 4º,

(...)

Estando de acordo com a legislação que rege a matéria, não há alterações a fazer no lançamento, no que diz respeito à base de cálculo.

3. Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz

ACÓRDÃO 2302-004.285 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 11234.720159/2022-31

DOCUMENTO VALIDADO