



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10435.720345/2016-01
ACÓRDÃO	2101-003.162 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NOTARO ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

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, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite – Relator

Assinado Digitalmente

Mario Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Mario Hermes Soares Campos (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de crédito tributário constituído pela fiscalização e materializado por meio do presente processo, lavrado em 29/02/2016 e com a ciência ao contribuinte em 21/03/2016 (comprovante postal às fls. 78).

O presente Auto de Infração (DEBCAD 51.059.998-2) foi lavrado para a cobrança das contribuições devidas às Outras Entidade e Fundos (SENAR) a cargo da empresa por sub-rogação pela aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, no período de 01/2012 a 12/2012, totalizando o valor de R\$ 48.893,20 (quarenta e oito mil, oitocentos e noventa e três reais e vinte centavos), incluindo o principal, juros e multa de ofício.

Consoante o Relatório Fiscal de fls. 04/05, os valores das aquisições de produção rural de pessoas físicas foram lançados com base na análise dos lançamentos contábeis da conta 0000353-Fornecedores em Parceria, sendo que tais lançamentos foram acessados através de consultas ao SPED Contábil (Sistema Público de Escrituração Digital).

Foi confeccionada pela Autoridade Fiscal planilha, de fls. 38/68, com a data, nome da conta contábil, valor e histórico dos lançamentos.

Impugnação A empresa autuada apresentou impugnação tempestiva contendo a mesma, em síntese, os seguintes argumentos:

- Alega a tempestividade da impugnação apresentada.
- Aduz a inexistência de regra legal que determina a sub-rogação (responsabilidade tributária) do adquirente da produção do empregador rural e do segurado especial, pelo recolhimento da contribuição devida por estes ao SENAR. Cita o art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, o qual refere-se tão somente à

contribuição devida, pelo empregador rural pessoa física e pelo segurado especial, à seguridade social. Não há qualquer menção à sub rogação pelo adquirente da Contribuição devida a terceiros, especificamente, ao SENAR.

- A contribuição em tela tem previsão no art. 6º, da Lei nº 9.528/97, o qual também silencia acerca da responsabilidade tributária do adquirente.

- Configura assim a ilegitimidade da ora Impugnante para o recolhimento da Contribuição devida ao SENAR pelo empregador rural pessoa física e segurado especial eis que inexistente, na legislação, imposição que a obrigue a figurar como responsável tributária da exação em tela. Cita o art. 122, parágrafo único, inc. II do CTN, aduzindo que ausente lei estipulando a sujeição passiva do adquirente de produção rural de empregador rural pessoa física ou de segurado especial, inviável a cobrança da contribuição do SENAR devida por estes, o que revela, mais uma vez, a improcedência da autuação ora impugnada.

- O levantamento fiscal considerou como aquisição suficiente para a aplicação do art. 6º, da Lei nº 9.528/97 aquelas efetuadas diretamente de Pessoas Jurídicas, que já recolhem a contribuição previdenciária própria e são excluídas da condição de segurado especial por expressa disposição legal. Confecciona planilha.

- Alega que existem vários equívocos no levantamento efetuado pelo agente atuante, o que demonstra a insubsistência do auto de infração em tela, acarretando ao menos a necessidade de realização de prova pericial, a fim de comprovar a improcedência da autuação.

- Traça o conceito do sistema de integração, aduzindo que nesse sistema a empresa fornece os pintos de 1 dia, a vacinação, as rações, o transporte e a assistência técnica especializada, para o acompanhamento da criação destes animais, ou seja, é um sistema de parceria, onde, o integrado recebe o pinto e devolve-o pronto para o abate a integradora. Não há assim uma compra e venda de mercadorias e/ou de produção rural, não havendo a transferência de titularidade.

- O levantamento realizado pela D. Autoridade Fiscal considera as entradas relativas as mercadorias enviadas por pessoa física, sem avaliar, concretamente, qual a natureza dessas entradas. Avaliando minuciosamente a questão, verifica-se que se tratam de devoluções na forma da parceira empresa integradora-integrado (pessoa física) aqui descrita, trazendo dois exemplos de documentos fiscais que corroboram a alegação em debate, uma nota fiscal de saída para Integrado e uma nota fiscal de entrada completando o ciclo de produção.

- Assim, a Impugnante junta com a presente defesa alguns exemplos de contrato de parceria avícola a fim de comprovar que: a) o proprietário das aves enviadas é, e permanece sendo, a ora Impugnante; b) não há comercialização de qualquer produto; c) o parceiro integrado recebe remuneração pela prestação de serviço.

- Como não ocorre a comercialização de produção própria de empregador rural pessoa física, não se dá a subsunção da letra da lei à hipótese fática abstrata

(hipótese de incidência), tornando-se inadmissível a cobrança efetuada pela autuação em combate. Cita julgados do Superior Tribunal de Justiça.

- Por fim aduz que fez os recolhimentos relativos à Contribuição devida ao SENAR pelo empregador rural pessoa física e que não foram considerados pela D. Autoridade Autuante, conforme GPS anexas. Confecciona planilha com os pagamentos realizados e o crédito que entende possuir.

- Ante todo o exposto, requer seja determinada a realização de perícia/diligência, para apuração dos equívocos cometidos pela fiscalização e confirmação de todas as informações prestadas pela Impugnante; e, após, requer seja revisto o lançamento e decretada a nulidade e/ou a insubsistência do Auto de Infração ora impugnado.

Em 24/02/2017, por meio do Despacho n.º 06/2017 proferido pela 9ª Turma de Julgamento da DRJ/RPO, foram os autos encaminhados para diligência fiscal, a fim de que a fiscalização esclarecesse: 1) se de fato os produtores rurais listados pela impugnante às fls. 86 referem-se à pessoas jurídicas, considerando que os mesmos foram relacionados pela Autoridade Fiscal na planilha dos fornecedores e que serviu de base para o lançamento fiscal; 2) quanto às notas fiscais trazidas pela impugnante às fls. 118/270, se as mesmas foram consideradas no lançamento fiscal e se tratam ou não da aquisição de produto rural de pessoa física; 3) bem como se manifestasse quanto às Guias da Previdência Social -GPS juntadas aos autos pela autuada.

Em resposta à diligência fiscal, a Autoridade Fiscal formulou o “Termo de Encerramento de Diligência” às fls. 312/313, informando que:

- Na listagem apresentada pelo impugnante às fls. 86 encontram-se nomes que foram relacionados na planilha de fornecedores em parceria às fls. 38/68 e que correspondem aos nomes empresariais das pessoas jurídicas abaixo relacionadas:

(...)- Das notas fiscais trazidas pelo impugnante, considerando a coincidência da data, do nome e do valor, apenas as listadas abaixo fazem parte da planilha dos fornecedores em parceria: (...)- As guias de previdência social - GPS juntadas, código de receita 2615, não foram abatidas do levantamento que ensejou o lançamento, conforme a planilha de fornecedores em parceria e o discriminativo do débito.

Cientificada do resultado de diligência fiscal em 24/04/2017, conforme comprovante postal de fls. 318/319, a autuada apresentou tempestivamente, em 22/05/2017, nova manifestação quanto ao resultado da diligência fiscal, aduzindo em síntese que:

- A resposta à diligência fiscal corrobora com a questão fática apresentada na defesa, qual seja, de que o levantamento considerou como devido aquisições efetuadas pela Peticionante a pessoas jurídicas, sendo necessária a revisão integral do lançamento, a fim de se expurgar os valores cobrados a título de contribuição ao SENAR na aquisição de pessoa jurídica.

- Ratifica os argumentos da existência do sistema de integração, mediante contrato de parceria entre a empresa e o produtor rural integrado, no qual não há comercialização. Para tanto, em sua impugnação ao Auto de Infração, juntou alguns exemplos de contrato de parceria, bem como algumas notas fiscais do período demonstrando a inexistência de aquisição (compra e venda) de empregador rural pessoa física. Deixou de acostar todos os documentos (NFs de entrada e contratos de parceria) vez que o volume é expressivo. Caso, todavia, se se entender necessária a juntada de tamanha documentação, a Peticionante requer seja deferido prazo razoável nesse sentido. Cita o princípio da busca pela verdade material.

- Ainda, verifica-se que o ilustre Auditor Fiscal não respondeu se as operações mencionadas se trata de aquisições (compra e venda) de produção própria de empregador rural pessoa física ou mera devolução do produto de titularidade da ora Peticionante, pelo que se requer a devolução dos autos ao agente fiscalizador para responder detidamente ao quesito.

- Quanto às Guias da Previdência Social-GPS, aduz ser necessária a revisão integral do lançamento, eis que restou comprovado que existiam valores recolhidos e que não foram abatidos no auto de infração em epígrafe.

- Ante todo o exposto, requer seja determinada a realização de diligência, para a devida apuração do quesito 2, bem como, o estorno dos valores indevidamente incluídos no auto de infração em decorrência das respostas aos quesitos 2 e 3.

A DRJ considerou a impugnação procedente em parte e manteve parcialmente o crédito tributário, que ficou assim ementada:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012 CONTRIBUIÇÃO DE TERCEIROS. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE.

A empresa adquirente de produtos rurais fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural pelo recolhimento da contribuição à Terceira Entidade SENAR incidente sobre a receita bruta da comercialização de sua produção, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação previdenciária.

CONTRATO DE PARCERIA DE PRODUÇÃO RURAL INTEGRADA. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

Na parceria de produção rural integrada também ocorre a comercialização de produção rural com incidência de contribuição previdenciária e de Terceiros, diferenciando-se esta forma de produção apenas no que diz respeito à partilha do resultado, em que uma parte é considerada produção própria do parceiro outorgante e a outra como produção adquirida de terceiro. O fato gerador das contribuições ocorre quando da destinação dos respectivos quinhões e será determinado em função da categoria de cada parceiro no RGPS.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte A empresa apresentou, nas folhas 347/368, recurso voluntário, com as mesmas alegações apresentadas na impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Cleber Ferreira Nunes Leite**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

Trata-se o presente de Auto de Infração (DEBCAD 51.059.998-2), lavrado para a cobrança das contribuições devidas às Outras Entidade e Fundos (SENAR) a cargo da empresa por sub-rogação pela aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, no período de 01/2012 a 12/2012.

Uma das teses do contribuinte que foi rejeitada pela DRJ no julgamento da impugnação, foi a da inexistência de fundamentação legal que expressa a responsabilidade do terceiro adquirente pelo seu recolhimento, conforme trecho do acórdão da impugnação, abaixo:

Contribuição ao SENAR - sub-rogação do adquirente de produto rural de produtor rural pessoa física Não assiste razão à impugnante ao alegar a inexistência de base legal para a cobrança das contribuições ao SENAR por sub-rogação.

Isso porque, apesar da lei que instituiu referido tributo (Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991) não determinar de maneira expressa a responsabilidade do terceiro adquirente pelo seu recolhimento, determinou que a sua arrecadação deve ser realizada juntamente com a contribuição devida à Previdência Social, nos seguintes termos:

Art. 3º.(...)

§ 3º A arrecadação da contribuição será feita juntamente com a Previdência Social e o seu produto será posto, de imediato, à disposição do Senar, para aplicação proporcional nas diferentes Unidades da Federação, de acordo com a correspondente arrecadação, deduzida a cota necessária às despesas de caráter geral.

E com fundamento na previsão legal acima mencionada, o Decreto nº 566, de 10/06/1992 que aprova o regulamento do SENAR, com a redação alterada pelo Decreto nº 790, de 31/03/1993, assim dispôs:

Art. 11. (...)

§ 5º A contribuição de que trata este artigo será recolhida:

a) pelo adquirente, consignatário ou cooperativa que ficam sub-rogados, para esse fim, nas obrigações do produtor;

(grifos nossos)

Também a aplicabilidade do dispositivo que prevê a sub-rogação à contribuição devida ao SENAR encontra-se estabelecida na Lei nº 11.457/2007, nos artigos 2º e 3º abaixo transcritos:

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição. (...)

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (grifos nossos)

Dessa forma, amplamente fundamentado o lançamento da contribuição ao SENAR por sub-rogação.

No entanto, não assiste razão ao julgamento da DRJ quanto à esta questão, como veremos.

DA CONTRIBUIÇÃO AO SENAR

Da 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.

Nesse ponto, assiste razão à recorrente, haja vista fato superveniente posterior à impugnação.

No presente caso, período de apuração, 01/01/2012 a 31/12/2012, há que se verificar se a sub-rogação do SENAR, é válida em momento anterior a 11 de janeiro de 2018, momento da entrada em vigor da Lei 13.606/2018 (artigo 16 e “caput” do artigo 40 da Lei nº 13.606/2018), que deu nova redação ao inciso I do parágrafo único do artigo 6º da Lei 9.528/1997.

Ocorre que, com relação à substituição tributária da Contribuição ao Senar prevista no “caput” do art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997, a Procuradoria da Fazenda Nacional, por meio do Parecer SEI nº 19443/2021/ME, aprovado por despacho da Procuradora-Geral da Fazenda Nacional, incluiu o tema na lista de dispensa de contestação, oferecimento de contrarrazões e interposição de recursos, em razão da sua pacificação em ambas as turmas de direito público do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sentido desfavorável à Fazenda Nacional Ementa do Parecer SEI nº 19443/2021/ME:

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.

No caso, verifica-se que o art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, serve de fundamento para a sub-rogação da contribuição previdenciária instituída no art. 25 da mesma Lei, mas não para a Contribuição devida ao Senar prevista no “caput” do art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

Não há, pois, base legal para a obrigação de retenção da contribuição pelo adquirente da produção rural, prevista no art. 11, § 5º, alínea “a”, do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 566, de 1992, por violar os dispositivos do Código Tributário Nacional (CTN) que determinam a responsabilidade tributária como decorrente de expressa disposição de lei, obstáculo que foi superado a partir da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018.

Assim, a obrigação de retenção da Contribuição devida ao Senar pela empresa adquirente é válida tão somente a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 2018, que acrescentou o parágrafo único ao art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997:

Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei no 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 09/07/2001)

Parágrafo único. A contribuição de que trata o caput deste artigo será recolhida: (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

I - pelo adquirente, consignatário ou cooperativa, que ficam sub-rogados, para esse fim, nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, independentemente das operações de venda e consignação terem sido realizadas diretamente com produtor ou com intermediário pessoa física; (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

II - pelo próprio produtor pessoa física e pelo segurado especial, quando comercializarem sua produção com adquirente no exterior, com outro produtor pessoa física, ou diretamente no varejo, com o consumidor pessoa física. (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

A aplicação do Parecer SEI nº 19443/2021/ME é resguarda pelo art. 98, parágrafo único, inciso II, alínea “c”, do RICARF/23.

Há precedentes recentes da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), Acórdão nº 9202-011.091, de 18/12/2023, Conselheira Relatora Sheila Aires Cartaxo Gomes, decididos por unanimidade de votos a favor do sujeito passivo, assim ementado:

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.

Considerando-se que, no presente processo, o auto de infração é relativo exclusivamente à exigência da Contribuição devida ao Senar, compreendendo as competências 01/2012 a 12/2012, cabe cancelar o auto de infração integralmente.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite