



**Processo nº** 10820.001403/2007-51  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-011.145 – CSRF / 2<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 29 de fevereiro de 2024  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TINTO HOLDING LTDA MASSA FALIDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Ano-calendário: 1999, 2001

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. POSSIBILIDADE APENAS A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI N° 13.606/2018. PARECER SEI 19443/2021/ME. LISTA DE DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS DA PGFN.

Conforme reiteradas decisões do STJ, apesar de o art. 11, §5º, “a”, do Decreto n° 566, de 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. 128 do CTN, obstáculo que foi superado a partir da Lei n° 13.606, de 2018.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em face do acórdão n° 2201-009.587 (fls. 1205/1210), o qual deu provimento ao recurso voluntário para reconhecer a improcedência do lançamento, que trata de contribuições do produtor rural pessoa física devidas à Seguridade Social (Previdência Social, Financiamento das prestações por

acidente do trabalho e SENAR) incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural (bovinos), na qual a empresa adquirente pessoa jurídica fica sub-rogada.

O acórdão recorrido restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 1999, 2001

PRODUTOR RURAL. SUB-ROGAÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE.

É inconstitucional o artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97.

Em análise do Recurso Voluntário, a 1ª Turma Ordinária de Julgamento do CARF entendeu pelo seu provimento, conforme ementa colacionada abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 1999, 2001

PRODUTOR RURAL. SUB-ROGAÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE.

É inconstitucional o artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97.

Na ocasião, observou-se que o período de apuração que se discute nos autos é anterior à vigência da Lei 10.256/01. Desta forma, reconheceu a improcedência do lançamento, em atenção à declaração de inconstitucionalidade firmada pelo STF quando do julgamento do RE 363.852/MG, nos seguintes termos:

Contudo, o período de apuração que se discute nos autos é anterior à vigência da Lei 10.256/01, o que impõe reconhecer que a exigência controlada no presente processo é improcedente, inclusive a relativa ao SENAR, já que, no período em discussão, ainda que se configure devida ao produtor rural, não pode ser exigida por sub-rogação.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, de fls. 1212/1227, visando rediscutir a atribuição de responsabilidade tributária por sub-rogação para o adquirente da produção rural de empregador rural pessoa física, no que diz respeito ao recolhimento da contribuição ao SENAR, com base no § 3º do art. 3º da Lei nº 8.315, de 1991, apresentando o Acórdão paradigma de nº 2402-010.523.

Conforme despacho de fls. 1247/1249, foi dado seguimento ao recurso.

A contribuinte, acostou contrarrazões, às fls. 1286/1289, defendendo que inexiste previsão legal para o regime de substituição tributária fixado pelo art. 11, § 5º, “a”, do Decreto nº 566/92, obrigando o adquirente da produção rural à retenção e ao subsequente recolhimento da contribuição destinada ao SENAR, pois somente a lei (em sentido formal) poderia atribuir ao adquirente da produção rural do produtor rural pessoa física ou empregador rural a responsabilidade pela retenção da contribuição devida ao SENAR.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

Como exposto, trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, cujo objeto envolve o debate acerca do seguinte tema:

### **(i) contribuição ao SENAR – sub-rogação**

## I. CONHECIMENTO

Em seu recurso, a Fazenda Nacional pugna pela atribuição de responsabilidade tributária por sub-rogação para o adquirente da produção rural de empregador rural pessoa física e segurado especial, no que diz respeito ao recolhimento da contribuição ao SENAR, com base no §3º do art. 3º da Lei nº 8.315, de 1991, apresentando o Acórdão paradigma de nº 2402-010.523.

Sobre o tema, o acórdão recorrido sedimentou que “*o período de apuração que se discute nos autos é anterior à vigência da Lei 10.256/01, o que impõe reconhecer que a exigência controlada no presente processo é improcedente, inclusive a relativa ao SENAR, já que, no período em discussão, ainda que se configure devida ao produtor rural, não pode ser exigida por sub-rogação*” (fl. 1209).

Entendo que a divergência jurisprudencial foi demonstrada, pois o paradigma citado pela Fazenda Nacional (Acórdão nº 2402-010.523) entendeu ser legítima a atribuição de responsabilidade tributária por sub-rogação para o adquirente da produção rural de empregador rural pessoa física e segurado especial, no que diz respeito ao recolhimento da contribuição ao SENAR, com base no art. 6º da Lei nº 9.528/97. Ademais, trouxe passagem no voto no sentido de que “*a sub-rogação nas obrigações do produtor rural pessoa física foi determinada pela Lei nº 8.212/1991, não havendo que se falar em falta de fundamento legal para tal exigência*”. Cita-se trecho do voto:

A contribuição devida ao SENAR sobre a receita bruta da comercialização da produção, está sendo exigida com fundamento no art. 6º da Lei nº 9.528/97:

Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de 0,1% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

Tratando-se de lei cogente e vigente, cumpre à Administração Pública a sua aplicação, jungida que está ao princípio da legalidade (CF/1988, art. 37). Rejeita-se, assim, a arguição de ilegalidade das contribuições exigidas.

### **(iii) em relação à sub-rogação nas obrigações do produtor rural pessoa física**

De acordo com o Relatório Fiscal, tem-se que *as Contribuições Sociais apuradas e lançadas nesta NFLD são decorrentes exclusivamente da sub-rogação, ou seja, é a condição de que se reveste a empresa Olvepar S/A Indústria e Comércio quando adquire produtos rurais, e que, por expressa disposição legal, toma-se diretamente responsável pelo recolhimento da contribuição devida pelo produtor rural. Portanto, as Contribuições Sociais devidas à União, apuradas e lançadas pela fiscalização nesta NFLD, foram lançadas tomando como base o instituto da SUB-ROGAÇÃO, com fulcro no artigo 30, incisos III e IV da Lei 8.212/91, com as alterações da Lei 8.540/92 e da Lei 9.528/97.*

Eis a redação dos dispositivos mencionados:

(...)

Observa-se que a sub-rogação nas obrigações do produtor rural pessoa física foi determinada pela Lei nº 8.212/1991, não havendo que se falar em falta de fundamento legal para tal exigência.

Ou seja, tanto o caso recorrido como o paradigma envolvem lançamento de contribuição ao SENAR em que se discute a possibilidade de responsabilidade tributária por sub-rogação para o adquirente da produção rural de empregador rural pessoa física. O recorrido entendeu inaplicável a sub-rogação (ainda que não tenha apresentado fundamentação), ao passo que o paradigma entendeu pela inafastabilidade da atribuição de sub-rogação ao adquirente da produção rural, pois essa decorre do art. 30, incisos III e IV, da Lei nº 8.212/91.

Neste sentido, deve ser conhecido o recurso da Fazenda Nacional.

## **II. MÉRITO**

### **(i) contribuição ao SENAR – sub-rogação**

O argumento central da defesa da RECORRENTE é no sentido de que, quando do julgamento do RE 363.852/MG, o STF teria

Apenas desobrigado “*as empresas da retenção e do recolhimento da contribuição previdenciária ou do seu recolhimento por sub-rogação sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas físicas, mediante a declaração de inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92, (...), sem realizar qualquer menção ao SENAR, ou mesmo à Lei nº 8.315/91*” (fl. 1225).

Em contrapartida, o contribuinte defende que somente a lei (em sentido formal) poderia atribuir ao adquirente da produção rural do produtor rural pessoa física a responsabilidade pela retenção da contribuição devida ao SENAR. Neste sentido, afirma que inexiste previsão legal para o regime de substituição tributária fixado pelo art. 11, § 5º, “a”, do Decreto nº 566/92, pois “*a instituição da substituição tributária da contribuição devida ao*

*SENAR por decreto regulamentador ofende o princípio da legalidade, previsto no art. 150, I, da Constituição Federal, bem como no art. 97, I, do CTN*” (fl. 1288).

Entendo com razão o contribuinte.

Sem maiores digressões, cito o teor do Parecer SEI nº 19443/2021/ME, por meio do qual a Fazenda Nacional analisou a possibilidade de inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN, do tema referente à substituição tributária da contribuição ao SENAR prevista no art. 6º, da Lei nº 9.528/97, ante a impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212/91 e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315/91, como fundamento para a substituição tributária.

Na ocasião, a Procuradora-Geral da Fazenda Nacional concluiu o seguinte:

**DESPACHO N.º 66/2023/PGFN-MF**

**Processo n.º 10951.106426/2021-13**

APROVO, para os fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, o PARECER SEI N.º 19443/2021/ME (SEI n.º 0839085), o qual, considerando o entendimento consolidado do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, propõe a seguinte inclusão na lista de temas com dispensa de contestação e recursos da PGFN:

**1.45 – Substituição tributária**

**a) Contribuição ao SENAR. Art. 6º, da Lei nº 9.528, de 1997. Contribuinte pessoa física ou segurado especial.**

**Resumo:** Impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, e do 3º, §3º da Lei nº 8.315, de 1991, como fundamento para a substituição tributária. A substituição tributária 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.

**Precedentes:** REsp 1839986/AL, REsp 1723555/SC, AgInt no REsp 1910506/RS, AgInt no REsp 1923191/RS, REsp 1651654/RS.

**Referência:** Parecer SEI nº 19443/2021/ME

Cientifique-se a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, bem como restitua-se o expediente à Procuradoria-Geral Adjunta de Representação Judicial para as providências cabíveis.

Brasília, 19 de abril de 2023.

Nota-se que o despacho acima foi posterior à interposição do recurso especial da Fazenda Nacional neste processo.

O tema não é novo nesta colenda CSRF, conforme acórdão nº 9202-010.585, de 20/12/2022:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

**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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

Portanto, entendo por negar provimento ao pleito da Fazenda Nacional.

## CONCLUSÃO

Diante do acima exposto, voto por CONHECER do recurso especial, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim