



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10855.722949/2013-90
ACÓRDÃO	2101-003.751 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	A.C. TRANSPORTES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2010 a 31/12/2010

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE. SÚMULA CARF Nº 150.

No período posterior à Lei nº 10.256/2001 são devidas pelo produtor rural pessoa física as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, ficando a pessoa jurídica adquirente responsável pela retenção e recolhimento dessas contribuições em virtude da sub-rogação prevista em lei. 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 (Súmula CARF nº 150).

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente ao Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos relativos ao SENAR e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Débora Fófano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 587/602) interposto por A.C. TRANSPORTES LTDA. em face do Acórdão nº. 14-91.854 (e-fls. 550/577), proferido em 14/05/2019, pela 12ª Turma da DRJ/RPO, que julgou a Impugnação improcedente, mantendo integralmente os lançamentos.

Em sua origem, o processo administrativo tributário consiste no lançamento das contribuições devidas à Seguridade Social, bem assim, ao adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho – RAT/GILRAT (Auto de Infração DEBCAD nº 51.045.601-4), e contribuições devidas ao Terceiro Senar (Auto de Infração DEBCAD nº 51.045.602-2), por produtores rurais pessoas físicas e segurados especiais, exigidas do contribuinte mediante subrogação, no que concerne à comercialização da produção rural por tais segurados, no período compreendido pelas competências de 03 a 12/2010.

O contribuinte, na condição de adquirente de produtos rurais vendidos por pessoas físicas, sub-roga-se na obrigação dos respectivos produtores rurais (art. 30, III e IV da Lei nº 8.212/91) no tocante aos recolhimentos das contribuições supracitadas. Tais contribuições não foram recolhidas e nem declaradas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à

Previdência Social - GFIP, nas competências 03/2010 a 12/2010. As contribuições foram apuradas nos estabelecimentos /0001-35 e /0002-16 da empresa. Nos estabelecimentos 08.579.444/0003-05, 08.579.444/0004-88 e 08.579.444/0005-69, no período da presente ação fiscal, não houve a comercialização de produtos rurais.

Também consta dos autos as lavraturas fiscais materializadas nos Autos de Infração DEBCAD nº 51.045.603-0 (CFL 78) e 51.045.604-9 (CFL 99), lavrados, respectivamente, por descumprimento das obrigações acessórias previstas nos artigo 32, inciso IV e § 9º da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, em seu artigo 26, e no artigo 30, incisos III e IV, da Lei nº 8.212/91, c/c com o artigo 92, inciso V da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005 e artigo 78, inciso V, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

O contribuinte foi cientificado das lavraturas fiscais em 28/08/2013 (e-fls. 330/331), apresentando impugnações (e-fls. 335/347) e e-fls. 433/435), com os seguintes argumentos, sintetizados da seguinte forma pela decisão de piso:

Preliminarmente - dos recolhimentos de Funrural e SAT/RAT efetuados pelo estabelecimento CNPJ 08.579.444/0002-16.

A fiscalização, ao efetuar a apuração e levantamento do débito consubstanciado no Auto de Infração, desconsiderou os recolhimentos efetuados pelo estabelecimento filial (CNPJ 08.579.444/0002-16), referente às competências de 03/2010 a 12/2010. Por meio do Discriminativo do Débito de fls. 28/30 do Auto de Infração impugnado, apurou-se os valores devidos ao SAT/RAT e Funrural do estabelecimento filial devidos em relação às competências 03/2010 a 12/2010, alcançando o valor total de R\$ 200.058,26 (duzentos mil, cinquenta e oito reais e vinte e seis centavos). Todavia, conforme faz prova as Guias da Previdência Social - GPS, acostadas à impugnação (Anexo 02), a Impugnante efetuou os recolhimentos referentes às competências 03/2010 a 12/2010, todos na data de 11/04/2013.

Desta forma, resta definitivamente comprovado que a Impugnante efetuou o recolhimento, razão pela qual imperioso seja apropriado os respectivos valores, em nova apuração e levantamento dos débitos.

Diante dos recolhimentos efetuados pelo estabelecimento filial (CNPJ 08.579.444/0002-16), pode-se observar significativa redução do débito exigido no presente Auto de Infração, redução esta no importe de R\$ 126.533,51 (cento e vinte e seis mil, quinhentos e trinta e três reais e cinquenta e um centavos). Assim, a Impugnante requer sejam devidamente apropriados os valores recolhidos por meio de seu estabelecimento filial, reduzindo-se por consequência o valor total do débito exigido no presente Auto de Infração.

Do mérito.

Do mandado de segurança impetrado pela impugnante com decisão transitada em julgado declarando inconstitucional a obrigação de retenção e recolhimento do Funrural prevista no art. 30, IV da Lei nº 8.212/91.

Não prospera, no mérito, a exigência fiscal, tendo em vista que a Impugnante já garantiu em definitivo seu direito, via Poder Judiciário, de não mais se sujeitar à obrigação de retenção e recolhimento (art. 30, IV da Lei nº 8.212/91) das contribuições devidas pelos produtores rurais pessoas físicas. Por meio da autuação fiscal ora combatida (AI DEBCAD nº 51.045.601-4) a Impugnante está sendo compelida por sub-rogação ao recolhimento da contribuição ao Funrural/SAT/RAT (2,1%) devida quando da aquisição de produtos rurais, em face da suposta obrigatoriedade de reter e recolher referida contribuição junto aos produtores rurais pessoas físicas, conforme disposto no art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

No entanto, como bem observado pela própria fiscalização no item "3" do "RELATÓRIO FISCAL COMPROT - 10855.722.949/2013-90", a Impugnante impetrou o Mandado de Segurança nº 2010.61.10.003337-0 (2a Vara Federal de Sorocaba) buscando seu direito de não se sujeitar às referidas obrigações de retenção e recolhimento, previstas no art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91. Ainda como destacado no próprio relatório fiscal, restou decidido pelo TRF/3 no bojo do mandamus que até 2001, o Funrural é inconstitucional, passando a ser exigível somente a partir de então, após a vigência da Lei nº 10.256/2001, que deu nova redação ao art. 25 da Lei nº 8.212/91.

Assim, em que pese no referido mandado de segurança o TRF/3 ter sido decidido que a partir de 2001 persistiu a incidência do Funrural sobre as receitas dos produtores, o mesmo não se pode afirmar em relação à obrigação dos adquirentes, como a ora Impugnante, de reter e recolher, obrigação esta prevista no art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91 a qual sucumbiu plenamente, em face da declaração de inconstitucionalidade do referido dispositivo, exarada na sentença e confirmada pelo TRF/3 quando do julgamento dos recursos de apelação das partes. Transcreve a sentença.

Vê-se que a sentença afastou a aplicabilidade do art. 30, IV da Lei nº 8.212/91, por considerar referida obrigação inconstitucional, desincumbindo a Impugnante da obrigação de reter e recolher a contribuição ao Funrural, quando da aquisição de produtos rurais de pessoas físicas. Neste ponto específico, a referida decisão foi integralmente mantida em 2a instância, quando do julgamento dos agravos legais interpostos por ambas as partes (Impugnante e União Federal), conforme transcreve.

Conforme ficou muito bem abalizado pelo acórdão, a mencionada "legislação nova, arriada na Emenda Constitucional nº 20/98" que supostamente constitucionalizou a contribuição ao Funrural adveio em 2001, por meio da Lei nº 10.256/01, a qual, no entanto, não promoveu qualquer alteração legislativa no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 (retenção e recolhimento), cuja inconstitucionalidade persiste inequivocadamente declarada nº bojo do mandado de segurança impetrado pela ora Impugnante. Insiste: a referida Lei nº 10.256/01 que supostamente constitucionalizou a incidência do Funrural sobre as receitas

dos produtores rurais não teve o condão de constitucionalizar a obrigação de retenção e recolhimento por parte dos adquirentes, prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, tendo apenas e tão somente alterado o caput do art. 25 da Lei nº 8.212/91, que trata da incidência da contribuição ao Funrural, propriamente dita, e não da arrecadação do mesmo.

Ora, uma coisa é a constitucionalidade da incidência do Funrural sobre as receitas advindas da comercialização da produção rural pelos produtores rurais pessoas físicas, prevista no art. 25 da Lei nº 8.212/91 (com redação dada pela Lei nº 10.256/2001), a qual até o presente momento resta mantida pelo TRF/3 no julgamento dos recursos de apelação das partes (Impugnante e União Federal), somente a partir de 2001.

Outra coisa é a arrecadação da contribuição por parte da Impugnante, na condição de adquirente de produtos rurais, obrigação está que, sem sombra de dúvidas, foi definitivamente afastada no Mandado de Segurança impetrado pela Impugnante, tendo em vista que a inconstitucionalidade do art. 30, IV da Lei nº 8.212/91 foi confirmada pelo TRF/3 na sua redação atual!

Portanto, em que pese até o presente momento persistir no referido Mandado de Segurança, a partir da Lei nº 10.256/2001, a declaração de constitucionalidade da contribuição ao Funrural em si, o mesmo não se pode concluir quanto à obrigação de reter e recolher por parte da ora impugnante, prevista pelo art. 30, IV da Lei nº 8.212/91, cuja aplicação fora definitivamente afastada, em face da declaração de inconstitucionalidade do referido artigo, proferida no bojo do mandamus.

Desta forma, uma vez excluída a aplicação do referido dispositivo em face da Impugnante, pelo fato do referido dispositivo ter sido julgado definitivamente inconstitucional no bojo do Mandado de Segurança já citado, não há como prosperar a presente Autuação Fiscal, a qual exige da ora Impugnante, na condição de adquirente, a retenção e o recolhimento do Funrural decorrente justamente da obrigação prevista no art. 30, IV da Lei nº 8.212/91, afastada em definitivo pelo judiciário, não apenas no caso concreto da ora Impugnante, mas também em caráter de controle difuso de constitucionalidade, por meio da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 363.852.

Frise-se que a redação atual do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 é mesma dada pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, ou seja, referido dispositivo não sofreu qualquer influência da Lei nº 10.256/2001, a qual teve o condão de supostamente constitucionalizar apenas a contribuição ao Funrural em si (incidente sobre as receitas dos produtores rurais), não alterando em nada a inconstitucionalidade já definitivamente declarada (no mandado de segurança) da obrigação de retenção e recolhimento prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, cuja redação atual, repita-se, advém de legislação promulgada no longínquo ano de 1997.

Da apuração e levantamento em duplicidade - vedação ao *bis in idem*.

Em subsidiariedade, deve ser levado em consideração, quando menos, que a base tributável do Auto de Infração está equivocada, por contemplar valores em duplicidade, em flagrante bis in idem. No presente caso, pode-se constatar que a fiscalização considerou para os efeitos de apuração e levantamento do débito, no que diz respeito ao estabelecimento matriz (CNPJ 08.579.444/0001-35), as compras efetuadas pela Impugnante com recebimento futuro. Para tanto, basta verificar as considerações constantes no subitem 5.2, do Relatório Fiscal (fls. 57). Ora, as operações de compra com recebimento futuro são comumente realizadas quando se trata de produtos agrícolas, especificamente grãos. Nestes casos, a empresa adquirente, como a ora Impugnante, realiza a compra de grande quantidade de produtos agrícolas, emitindo uma Nota Fiscal de simples faturamento (CFOP 1922) e, posteriormente, de forma gradual, recebe a quantidade de mercadoria adquirida, emitindo Nota Fiscal de remessa (CFOP 1117), fazendo sempre referência à Nota Fiscal de simples faturamento. Ou seja, a empresa adquirente efetua o pagamento integral da compra realizada e constante das Notas Fiscais de simples faturamento (CFOP 1922), mas recebe a mercadoria parceladamente, em recebimentos futuros.

Nesse sentido, a fiscalização, ao incluir na apuração e levantamento do débito referente ao estabelecimento matriz (CNPJ 08.579.444/0001-35) além das Notas Fiscais de simples faturamento (CFOP 1922), também as notas fiscais de remessa (CFOP 1117), está exigindo duplamente o mesmo tributo sobre o mesmo fato gerador, caracterizando o bis in idem! Com o objetivo de demonstrar a irregularidade apontada, apresenta-se quadro onde se relaciona as Notas Fiscais de remessa que foram indevidamente incluídas na apuração e levantamento do débito, com a respectiva referência as Notas Fiscais de simples faturamento que já haviam sido incluídas na apuração e levantamento do débito. Conforme faz prova as fotocópias das Notas Fiscais dos produtores anexas à impugnação (Doc. 03), todos os valores descritos foram indevidamente incluídos na apuração e levantamento do débito do estabelecimento matriz (CNPJ 08.579.444/0001-35), pois refletem somente a entrega de mercadoria anteriormente adquirida pela ora Impugnante, com respectiva emissão de Nota Fiscal de simples faturamento (CFOP 1922) já tributadas!

Para justificar inclusão das compras com recebimento futuro na apuração e levantamento do débito do estabelecimento matriz, a fiscalização afirma que os valores das notas fiscais de remessa (CFOP 1117) compuseram os custos das mercadorias vendidas, razão pela qual deveriam estes valores serem utilizados na apuração do débito.

Cumprе ressaltar que a base de cálculo da contribuição ora em comento é o resultado da comercialização da produção rural do produtor rural, que deve ser apurado pelo adquirente no momento em que efetua a compra da produção, e posteriormente recolhido aos cofres públicos.

O aspecto temporal do fato gerador de incidência tributária no presente caso é momento em que a Nota Fiscal é emitida, onde o valor da produção rural comercializada é apurado. Assim, deve o adquirente destacar o valor da contribuição, independente do efetivo pagamento ao produtor rural vendedor.

O que não se pode aceitar, sob pena de caracterizar o bis in idem, vedado em nosso ordenamento jurídico, é que será exigida a contribuição pelo simples fato da emissão de Nota Fiscal, mesmo que referida Nota Fiscal seja de simples remessa dos produtos anteriormente adquiridos e já pagos. Ressalte-se uma vez mais que, nas operações com recebimento futuro, o adquirente efetua o pagamento integral da compra, mediante emissão de Nota Fiscal de simples faturamento, mas a entrega da mercadoria adquirida se dá de forma fracionada, com as respectivas Notas Fiscais de remessa.

Assim, ao considerar tanto as Notas Fiscais de simples faturamento quanto as de remessa, o presente Auto de Infração está a exigir duplamente a contribuição sobre um mesmo fato gerador, indo de encontro ao princípio da vedação ao bis in idem.

Portanto, deverá ser julgado improcedente o Auto de Infração também neste ponto, para se excluir da base tributável da exigência fiscal ora combatida o montante de R\$ 1.182.461,06 (um milhão, cento e oitenta e dois mil, quatrocentos e sessenta e um reais e seis centavos) valores estes que foram indevidamente incluídos na base de cálculo do Auto de Infração.

Do pedido.

Requer seja acolhida a Impugnação apresentada, com o objetivo de cancelar os lançamentos efetuados, ou quando menos, sejam apropriados os valores recolhidos pelo estabelecimento filial, a título de Funrural e SAT/RAT, das competências de 03/2010 a 12/2010, bem como sejam excluídos da base tributável os valores de R\$ 1.182.461,06 (um milhão, cento e oitenta e dois mil, quatrocentos e sessenta e um reais e seis centavos) relativos às Notas Fiscais de remessa referente ao estabelecimento matriz (CNPJ 08.579.444/0001-35), pois refletem somente a entrega de mercadoria anteriormente adquirida pela ora Impugnante.

Sobreveio o julgamento da Impugnação, tendo sido proferido o Acórdão nº. 14-91.854 (e-fls. 550/577), que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2010 a 31/12/2010

AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE. APROVEITAMENTO DE RECOLHIMENTOS DE GPS CÓDIGO 2.607 E 2.615. AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO DOS FATOS GERADORES NA GUIA DE RECOLHIMENTO AO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL - GFIP . IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO.

É devida, pelo produtor rural pessoa física, contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção. A empresa adquirente da produção de produtores rurais pessoas físicas fica sub-rogada nas obrigações de tais produtores e está obrigada a arrecadar, mediante desconto, a contribuição previdenciária por ele devida.

No âmbito do lançamento de ofício, não se acolhe a pretensão de dedução de recolhimentos feitos pelo contribuinte em relação a fatos geradores não declarados em Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.

SISTEMÁTICA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL POR PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO. LEI Nº 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Nos termos do julgamento exarado pelo Supremo Tribunal Federal - STF, no âmbito do Recurso Extraordinário nº 718.874, com repercussão geral reconhecida, é constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei nº 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção, aplicando-se o artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91, preservados em face da Lei nº 10.256/2001, não sendo atingidos, em sua eficácia, quanto aos fatos geradores ocorridos após o advento da Lei nº 10.256/2001. Mantém-se a forma de substituição passiva da subrogação em relação à contribuição cuja constitucionalidade foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal - STF.

AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL. BIS IN IDEM. FATURAMENTO PARA ENTREGA FUTURA. LANÇAMENTO COM BASE NOS PAGAMENTOS EFETIVAMENTE FEITOS PELO ADQUIRENTE QUANDO DA AQUISIÇÃO DA PRODUÇÃO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Não configura bis in idem o lançamento de contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural quando o valor considerado para efeito de base de cálculo é apenas o valor que o próprio contribuinte considera na operação de entrada da mercadoria. Hipótese na qual o contribuinte não prova que houve duplicidade de lançamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O sujeito passivo foi devidamente cientificado do resultado de julgamento pela via postal, em 29/05/2019, conforme Aviso de Recebimento (e-fl. 584) e apresentou Recurso Voluntário em 25/06/2019 (e-fls. 587/602) com os seguinte argumentos:

Preliminar

Do Parcelamento PRR – perda parcial do objeto | afirma que teria aderido ao programa de regularização tributária rural – PRR PERT Rural e recolhido os valores

lançados a título de contribuição devida a terceiros SENAR, de modo que o recurso teria perdido o objeto com relação a estes lançamentos.

Dos recolhimentos de terceiros – SENAR efetuados pelo estabelecimento filial CNPJ 08.579.444/0002-16 | Alega que o auto de infração teria desconsiderado os recolhimentos realizados em 11/04/2013, referente às competências 03/2010 a 12/2010. Sustenta, assim, que a empresa teria reconhecido o débito e realizado o seu recolhimento com juros e correção monetária e requer a apropriação dos valores recolhidos para abatimento nos referidos lançamentos.

Mérito

Da apuração e levantamento em duplicidade – vedação do *Bis in idem* | O recorrente reitera argumento apresentado em sede de impugnação da dinâmica na emissão das notas fiscais e recebimento das mercadorias. Afirma que nas compras com recebimento futuro de mercadorias são emitidas notas fiscais de simples faturamento (CFOP 1922) e, posteriormente, de forma gradual, são recebidas as mercadorias adquiridas, que levam à emissão das notas fiscais de remessa (CFOP 1117), que fazem referência à nota fiscal de simples faturamento. Justifica que os recolhimentos são feitos com base nas notas de simples faturamento. Alega que o lançamento considerou ambas as notas fiscais para lançamento, o que representa uma cobrança em duplicidade. Alega, ainda, que não poderiam ser mantidos os lançamentos da matriz relativos ao SENAR, tendo em vista estarem questionados no Mandado de Segurança nº. 2010.61.10.003337-0. Afirma, ainda, que os valores teriam sido recolhidos mediante GPS.

Da afronta ao princípio da legalidade | Alega que o lançamento feito sem qualquer motivação e em ofensa ao princípio da legalidade deve ser declarado nulo.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, pois foi apresentado dentro do prazo de 30 dias contados da ciência da decisão de piso. Contudo, quanto aos requisitos de admissibilidade, entendo que apenas os atende parcialmente.

No que diz respeito ao Parcelamento PRR, verifica-se pelas e-fls. 510/535, que os débitos decorrentes do Auto de Infração nº. 51.045.601-4, relativos aos lançamentos do SENAR, foram incluídos no programa. De acordo com o Termo de Transferência do crédito tributário, tais lançamentos foram transferidos para o processo 16020-720.171/2019-79 para prosseguimento do programa.

Contudo, em seu recurso voluntário, a recorrente apresenta alegação, no sentido de que não poderiam ser mantidos os lançamentos da matriz relativos ao SENAR, tendo em vista estarem questionados no Mandado de Segurança nº. 2010.61.10.003337-0. Argumenta, ainda, que teriam sido desconsiderados os recolhimentos realizados pelo estabelecimento filial CNPJ 08.579.444/0002-16, a título de SENAR, realizados em 11/04/2013, referente às competências 03/2010 a 12/2010. Os questionamentos referentes aos lançamentos da contribuição devida ao SENAR não poderão ser conhecidos em razão da adesão ao parcelamento e desistência do recurso no que diz respeito a estes lançamentos.

Diante do exposto, conheço parcialmente ao Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos relativos ao SENAR.

2. Nulidade do Auto de Infração por afronta aos Princípios da Legalidade e da Tipicidade

O recurso apresenta argumento no sentido de que a autuação seria nula por afronta aos princípios constitucionais da legalidade e da tipicidade. Sustenta que o lançamento e a aplicação de penalidades não devem deixar dúvidas sobre suas motivações e justificativas, bem como estarem evidenciados o embasamento fático, documental e legal.

Não assiste razão ao recorrente.

A meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, tudo conforme a legislação. Todos os documentos usados pela fiscalização foram juntados aos autos nos anexos.

Assim, não se verificando ofensa ao art. 5º, LV, CF/88, pois houve ciência do Auto, da decisão proferida e oportunidade para o contraditório e a ampla defesa, tendo sido lavrado o Auto de Infração por autoridade competente com todos os requisitos estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 (PAF), é de se rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, em consonância ao que determina o PAF, art. 59:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Nesse sentido, tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Rejeita-se, pois, a preliminar de nulidade deduzida pelo recorrente.

3. Da alegação de que os lançamentos foram promovidos em duplicidade, em razão da dinâmica de emissão de notas fiscais e recebimento das mercadorias

A decisão de piso faz um histórico das decisões referentes ao tema do FUNRURAL nos tribunais superiores, concluindo que as decisões judiciais obtidas pela ação ajuizada não abarcariam os valores lançados, tendo em vista que não questionam a contribuição ao Funrural após as alterações promovidas pela Lei nº. 10.256/2001. Sendo assim, não há que se falar em concomitância ou em lançamento em desconformidade com decisões judiciais proferidas.

Ademais, a validade do FUNRURAL sub-rogação, com base no art. 30, IV da Lei nº 8.212/91, é objeto da Súmula CARF nº 150, de aplicação vinculante:

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.

Portanto, enquanto não transitada em julgado a ADI 4.395 e/ou não revogada a Súmula CARF nº 150, não é possível adotar entendimento diverso do enunciado sumular.

No que diz respeito ao questionamento apresentado pela recorrente, de que ocorreu equívoco na base de cálculo utilizada para lançamento e um lançamento em duplicidade, em razão de ter sido desconsiderada a dinâmica de emissão de notas fiscais e recebimento das mercadorias, de vendas para entrega futura, entendo que não assiste razão à recorrente.

Da leitura do Recurso Voluntário, verifica-se que a recorrente reitera *ipsis litteris* os argumentos apresentados na Impugnação e a decisão de piso apreciou os argumentos, manifestando-se no sentido de que não há duplicidade no lançamento, pois foram consideradas as vendas efetivadas.

Dessa forma, com base no artigo 114¹, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023), abaixo transcrito, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos.

DAS VENDAS PARA ENTREGA FUTURA.

O contribuinte sustenta ter ocorrido bis in idem porquanto a fiscalização considerou duplamente algumas operações, isto é, **tanto considerou a aquisição quando da emissão da nota de faturamento para entrega futura, como em relação a cada entrega.** Cita alguns casos.

Todavia, razão não lhe assiste.

Em primeiro lugar, rememore-se as palavras da fiscalização:

5.2 Foram consideradas as compras diretas e as intituladas como “com recebimento futuro”. Esses valores foram confirmados através das notas fiscais de entrada lançadas nos Livros de Registro de Entradas de Mercadorias e compuseram os valores dos custos das mercadorias vendidas, os quais foram lançadas na contabilidade da empresa na conta 41101 - “CUSTO PRODUTOS AGRÍCOLAS VENDIDOS”.

5.2.1 O fato gerador de contribuições dar-se-á na data de emissão da respectiva nota fiscal, independentemente da realização de antecipações de pagamento.

Pois bem, consultando o Anexo I (fls. 63/74) **nota-se que não há duplicidade de lançamentos.** A questão fica mais clara quando se considera os exemplos trazidos pelo contribuinte. Tomo o caso da nota fiscal nº 2.509 (fl. 369), emitida por Marian Hendrika Woltens e Outro – CNPJ 07.937.636/0001-03, em 01/04/2010, no valor de R\$ 20.300,50. Trata-se de uma nota fiscal de simples remessa, cujo campo "dados adicionais" menciona "Remessa ref. venda de nota fiscal 2507 de 31/03/10." Ocorre que, voltando-se ao Anexo I, **não consta ao longo de 2010 qualquer outra nota fiscal considerada para efeito de lançamento com o mesmo valor, tampouco o contribuinte demonstra que esta nota, e aliás, todas as demais relativas a faturamento para entrega futura, estejam integradas em outra a acobertar a operação.**

Portanto, o que a fiscalização fez foi considerar a operação no momento em que ela se deu, ainda que outro tenha sido a entrega da mercadoria, considerando o momento no qual a nota fiscal de entrada foi emitida pelo contribuinte. Outrossim, com a devida vênia, o contribuinte não demonstra de forma concreta a dupla tributação, limitando-se a afirmar um contexto que não se prova nos autos, mas, ao contrário, demonstra-se que a fiscalização tomou as aquisições quando estas ocorreram de fato. (grifos acrescidos)

¹ “Art. 114. (...) §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante: I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e”

Verifica-se, portanto, que não há como se falar de lançamento em duplicidade, uma vez que apenas foram consideradas as notas fiscais de aquisição de mercadorias, no momento em que elas ocorreram, e é o que se confirma no Anexo I ao Auto de Infração.

O próprio recorrente, em sede de recurso admite que as referidas notas fiscais não foram incluídas nos Anexos ao Auto de Infração.

Não há como se admitir um argumento dessa natureza, feito de forma genérica. Se o recorrente verificou a inclusão de algum valor de forma indevida, mesmo após a análise feita pela decisão de piso deveria ter apresentado o devido respaldo comprobatório, sem o qual, o lançamento deve ser considerado hígido. Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC/2015 e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido.

4. Do pedido de aproveitamento dos valores recolhidos

Em sede de preliminar, o recorrente reitera alegação de que a filial CNPJ 08.579.444/0002-16 teria efetuado recolhimento a título de SENAR, referente às competências de 03/2010 a 12//2010, em 11/04/2013, que deveriam ser aproveitados e abatidos do lançamento devido.

Tal argumento foi apresentado em sede de Impugnação. A decisão de piso analisou o pedido e o indeferiu, considerando que os recolhimentos não encontravam correspondência nas declarações apresentadas. Vale o destaque:

DOS RECOLHIMENTOS FEITOS NOS CÓDIGOS 2607 E 2615. NÃO APROVEITAMENTO.

O contribuinte pretende que sejam imputados no lançamento, e, dessa forma, reduzido o lançamento, os recolhimentos juntados às fls. 450/465, tanto no que tange ao estabelecimento matriz como à filial /0002-16.

Contudo, como bem informa a fiscalização, o Auto de Infração abrange fatos geradores não declarados em Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.

Sobre o tema, é importante deixar claro que a apropriação de recolhimentos efetuados pelo contribuinte antes de iniciado o procedimento fiscal era tratada no artigo 457 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, na redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15 de setembro de 2010, que assim dispunha:

Art. 457. Constatado recolhimento parcial de crédito constituído na forma do art. 456, inclusive de crédito objeto de contencioso administrativo sem o documento discriminativo do débito, observar-se-á, na apropriação do pagamento, a seguinte ordem:

I - valores declarados em GFIP;

II - lançados com base na folha de pagamento e reconhecidos pelo sujeito passivo;

III - lançados com base na folha de pagamento, mas não reconhecidos pelo sujeito passivo;

IV - lançados com base na contabilidade.

§ 1º Se o valor parcial recolhido for igual ou superior às contribuições retidas ou descontadas de segurados, considerar-se-á cumprida a obrigação decorrente daquela responsabilidade.

§ 2º Se o valor parcial recolhido for inferior às contribuições retidas ou descontadas de segurados, a diferença constituirá débito decorrente daquela responsabilidade.

§ 3º Na hipótese do § 2º, deverá ser emitida a RFFP, pela configuração, em tese, do crime contra a Previdência Social previsto no art. 168-A do Código Penal, introduzido pela Lei nº 9.983, de 2000.

§ 4º A apropriação de que trata este artigo aplica-se, somente, aos recolhimentos feitos por GPS.

§ 5º A apropriação de valores recolhidos por GRPS (até 23 de julho de 1999) será feita na ordem dos respectivos campos, observado, quanto ao campo "empresa", a prioridade das contribuições previdenciárias em relação às destinadas ao custeio de benefícios concedidos em razão do GILRAT.

Esse procedimento vigorou até a edição da Instrução Normativa RFB nº 1.477, de 03 de julho de 2014 (publicada em 04/07/2014), que revogou o artigo 457 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, de forma que, a partir da data de sua publicação não é permitido à fiscalização o aproveitamento dos recolhimentos efetuados em valores superiores às contribuições previdenciárias declaradas em GFIP.

Assim, eventuais sobras de recolhimento realizados pela empresa, em Guias da Previdência Social – GPS, sem a correspondente declaração em GFIP não poderão ser apropriadas e deduzidas do lançamento, em razão da ausência de declaração desses fatos geradores em GFIP.

A Guia da Previdência Social – GPS é o documento pelo qual se efetiva o recolhimento das contribuições previdenciárias. Porém, a GPS não identifica os fatos geradores relacionados com o valor recolhido, esta vinculação é estabelecida por meio dos dados prestados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP que representa, para a Previdência Social, o conjunto de informações cadastrais, de fatos geradores e de outros dados correlatos.

Assim dispõe a Lei nº 8.212/91:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)(...)

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV do caput deste artigo constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Dessa forma, se a empresa não reconhece a ocorrência de determinados fatos geradores, deixando de declará-los na GFIP, eventuais recolhimentos em valores superiores aos declarados podem caracterizar recolhimento indevido ou a maior, facultando à empresa o requerimento de sua restituição ou compensação em competências futuras, observadas as normas legais sobre o assunto e com a comprovação da liquidez e certeza do crédito.

Portanto, considerando que os autos versam sobre contribuições que não foram objeto de declaração em Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, improcede a pretensão de imputação dos recolhimentos colacionados às fls. 450/465. (grifos acrescidos)

Como se vê das alegações trazidas em Recurso, os recolhimentos se referiram a contribuição ao SENAR, referente às competências de 03/2010 a 12/2010, e a empresa desistiu do recurso no que diz respeito a tais contribuições em razão da adesão ao PRR, tendo sido os autos desmembrados e os lançamentos a título de SENAR, levados à formalização do programa.

Dessa forma, não há como se admitir o abatimento dos créditos decorrentes de recolhimentos realizados após o início do procedimento fiscal, tendo em vista se tratarem de contribuições devidas ao SENAR pela filial, que não foram devidamente declaradas em GFIP, devendo a recorrente usar os procedimentos de compensação, caso tenham sido recolhido valores a maior.

5. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente ao Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos relativos ao SENAR, e na parte conhecida, rejeitar a preliminar e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa

