MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10935.737247/2021-21**
ACÓRDÃO	2201-011.881 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	KWS SEMENTES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2019

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. AGROINDÚSTRIA. NECESSIDADE DE PRODUÇÃO PRÓPRIA.

Para que a pessoa jurídica possa ser enquadrada como produtor rural ou agroindústria, para fins aplicação do tratamento tributário diferenciado estabelecido na legislação previdenciária , é indispensável a comprovação de produção própria.

PARCERIA RURAL. NECESSIDADE DE EFETIVO EXERCÍCIO DE ATIVIDADE RURAL PELO CESSIONÁRIO.

Para a caracterização da parceria rural, nos termos do Decreto 59.566/1966, é necessário que o cessionário da terra exerça de forma efetiva a atividade rural. O simples fornecimento de assessoria técnica pelo cessionário, mesmo com alocação de pessoal, não é suficiente para caracterizar a parceria, quando se comprove que a maior parcela da atividade rural é exercida de fato pelo cedente da terra.

PARCERIA RURAL. DESCARACTERIZAÇÃO. COMPRA DE PRODUÇÃO LANÇAMENTO DE OFÍCIO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVISTAS NO ART. 30, INCISO IV da LEI 8.212/1991.

Considera-se compra o envio oneroso da produção rural pelo cedente da terra nos casos em que a parceria de rural não for reconhecida, ficando o cessionário sujeito ao lançamento de ofício das contribuições previdenciárias sub-rogadas, previstas no art. 30, incisos IV da lei 8.212/1991.

CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. LEI N.º 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF N.º 150. ADI 4.395 NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADA.

DOCUMENTO VALIDADO

Nos termos da Súmula CARF n.º 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 10.256/2001. Enquanto não transitar em julgado a ADI 4.395, inclusive em relação a eventual modulação de seus efeitos, e enquanto não for revogada ou orientada a não aplicação da Súmula CARF n.º 150, não é possível adotar entendimento diverso do enunciado sumular.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Weber Allak da Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Weber Allak da Silva, Fernando Gomes Favacho, Wilsom de Moraes Filho (suplente convocado), Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente). Ausente a conselheira Debora Fófano dos Santos, substituída pelo conselheiro Wilsom de Moraes Filho.

RELATÓRIO

1 – DA AUTUAÇÃO

Trata-se de lançamento realizado em 23/11/2021 de contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural adquirida dos produtores rurais pessoas físicas (COOPERANTES), devidas pelo adquirente por sub-rogação conforme Art. 30, inciso IV da Lei 8.212/1991 no período de 01/2017 a 12/2019.

O contribuinte KWS SEMENTES LTDA se dedica a produção de sementes certificadas, declarando como sua atividade preponderante na tabela de Classificação Nacional de Atividades Econômicas o CNAE 0141-5-01 - Produção de sementes certificadas, exceto de forrageiras para pasto.

Até a competência 08/2018 a empresa se auto enquadrou como agroindústria, assim entendido o produtor rural pessoa jurídica que desenvolve as atividades de produção rural e

DOCUMENTO VALIDADO

Original

de industrialização da produção rural própria ou da produção rural própria e da adquirida de terceiros. A partir de 09/2018 passou a se declarar como produtor rural pessoa jurídica, assim entendida a empresa que se dedique à produção agropecuária, pesqueira ou silvicultural. Diante da condição declarada, o contribuinte recolheu as contribuições previdenciárias no período através do regime substitutivo da contribuição sobre a folha de salários, prevista no art. 22-A da Lei 8.212/1991.

Entendeu a autoridade fiscal que a empresa não se enquadrava no conceito de agroindústria ou de produtor rural, na medida que não possuía produção rural própria. Segundo relatado, a KWS Sementes adquiria a chamada semente básica ou genética (espécie de semente matriz) da empresa MONSANTO, enviava para diversos produtores rurais encarregados de realizar o plantio e a consequente multiplicação das sementes. Após a multiplicação das sementes, a produção retornava para a KWS, que realizaria o beneficiamento das mesmas para posterior comercialização.

A empresa foi intimada a prestar esclarecimentos, informando se possuía produção rural própria, algum tipo de parceria na produção com outras empresas ou se alguma etapa do processo produtivo é realizada por intermédio de terceiros. Após a apresentação de diversos contratos de parcerias, a Autoridade Fiscal considerou que a KWS não reunia os requisitos pra ser enquadrada como produtor rural, conforme relatado no trecho transcrito:

> De acordo com as informações prestadas, verifica-se que a KWS SEMENTES LTDA não possui propriedades rurais, sendo que toda a atividade de produção rural das sementes é realizada indiretamente por parceiros proprietários de áreas rurais. O contribuinte se refere a esses parceiros como os "produtores rurais". Embora acompanhe toda a produção, e até auxilie em algumas etapas, ela efetivamente não realiza a "produção rural", nem diretamente nem por intermédio de prepostos, atividade esta que é terceirizada para "produtores rurais". Ao final da etapa rural a KWS SEMENTES LTDA adquire a totalidade da produção rural desses terceiros "produtores rurais".
>
> .....
>
> Analisando a natureza da parceria entre o contribuinte e os "produtores rurais", à luz do conceito enunciado no art. 165, inciso XI da IN 971, concluímos que a KWS SEMENTES LTDA não desenvolve a etapa da produção rural em seu processo de produção de sementes. Ou seja, não se trata propriamente de uma parceria de produção rural, uma vez que quem efetivamente desenvolve a atividade rural são as partes denominadas COOPERANTES, sendo que a PRODUTORA apenas define os parâmetros da atividade e presta a orientação técnica, visando garantir o volume e a qualidade necessários na sua operação de beneficiamento e obtenção de sementes. Em troca oferece vantagens comerciais para compra da produção. De acordo com o Art. 165, XI, da IN 971.
>
> Não há cessão do uso do imóvel rural ou parte dele à PRODUTORA para que esta possa desenvolver a atividade agropecuária. Quem usa o imóvel e desenvolve a

DOCUMENTO VALIDADO

> atividade é o COOPERANTE. Há apenas uma autorização prévia de acesso aos campos de produção por parte de seus assistentes técnicos (item 2.8 do Ct);
>
> Praticamente todos os custos de produção, com exceção das sementes, são suportados pelo COOPERANTE, à semelhança de um plantio comercial (itens 2.2, 2.3, 2.4, 2.10 e 2.11 do Ct);
>
> As responsabilidades civil, ambiental e trabalhista e demais encargos burocráticos junto aos órgãos fundiários são suportadas pelo COOPERANTE (item 2.16 do Ct);
>
> Os riscos do empreendimento são suportados pelo COOPERANTE, devendo este arcar com as perdas em caso de eventos climáticos desfavoráveis ou outros eventos ambientais imprevisíveis (item 12.3, 12.4 e 12.7 do Ct).
>
> Não há partilha do resultado dos frutos e produtos, pois toda a produção obtida no campo de sementes é destinada à PRODUTORA. E nem poderia haver considerando-se a natureza do produto e as vedações de ordem normativa e contratual. Ademais, a multiplicação de sementes genéticas envolve alta carga tecnológica, pesquisas complexas e segredos industriais, rigorosamente protegidos. Há inúmeras cláusulas contratuais nesse sentido exigindo confidencialidade, mesmo após o encerramento do contrato (itens 6.2, 7 e 8 do Ct).

Segundo relatado, os produtores rurais terceirizados, denominados nos contrato de parcerias como *Cooperantes*, emitiam notas de produtor utilizando os CFOPs (Código Fiscal de Operação e Prestação) 5.949 / 6.949 - *Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado* - para fins de acobertar o transporte das sementes dos campos de produção até a unidade de beneficiamento. A operação teria natureza comercial (compra e venda) realizada entre um produtor rural e uma empresa industrial produtora de sementes, com as peculiaridades próprias do negócio.

Conclui que a empresa KWS SEMENTES LTDA, embora seja considerada "produtora" de sementes, ela não realizaria a etapa de "produção rural" e, portanto, não se enquadraria como "produtor rural" para efeitos de contribuição previdenciária. Nesse sentido argumenta:

> Conforme já visto e comprovado acima, a empresa não executa diretamente a etapa rural do processo de produção de sementes, recorrendo a parceiros terceirizados para multiplicar as sementes genéticas e assim fornecer os insumos da sua atividade. As sementes adquiridas dos produtores rurais parceiros são transportadas dos campos de produção diretamente para a Unidade de Beneficiamento de Sementes UBS, onde são submetidos aos demais processos até a obtenção do seu produto final. Ou seja, o beneficiamento dos grãos adquiridos dos produtores rurais constitui sua atividade principal, sem a qual o produto final (sementes certificadas) não existiria.

Diante da descaracterização da parceria rural, considerando que a relação contratual é de compra e venda de produtos, foram lançadas de ofício as contribuições

DOCUMENTO VALIDADO

previdenciárias incidentes sobre a aquisição da produção de produtores rurais pessoa físicas, sub-rogadas na pessoa do adquirente, nos termos do Art. 30, inciso IV da Lei 8.212/1991.

Sobre o montante da comercialização apurada foram aplicadas as alíquotas correspondentes do INSS, RAT e SENAR em cada competência, obtendo-se o valor da *Contribuição Rural PF Devida.* Foram aplicados os seguintes critérios de cálculo:

- Redução da alíquota do INSS (de 2,0% para 1,2%) a partir de Jan/2018;

- Isenção da alíquota do INSS e RAT a partir de 18.04.2018, sobre a comercialização da produção rural destinada ao plantio, reflorestamento, cobaias, sementes, etc., conforme Art. 25, §6º da Lei 8.870.

2- DA IMPUGNAÇÃO

Em 23/12/2021 foi juntada impugnação ao lançamento com as seguintes alegações:

Preliminarmente

- Cerceamento de defesa em função da desconsideração (para fins tributários) do contrato de parceria rural firmado entre as partes, simplesmente qualificando-o como uma compra e venda, sem que fosse informado no auto de infração, qual seria o vício jurídico no qual suas partes teriam incorrido;
- afronta aos princípios do interesse público e da segurança, jurídica, nos termos do Art. 2º da Lei nº 9.784/99;
- Que teve créditos de PIS/COFINS indeferidos pela RFB com fundamento de que a operação realizada pela Sociedade representa uma parceria rural e não compra e venda. Portanto em contradição com o entendimento da autoridade fiscal lançadora;
- Nulidade em função da inobservância do princípio da verdade material, já que não foram realizadas diligências nos campos de produção, que pudesse permitir uma visão adequada de como se dá a atuação da KWS na fase rural do processo, que permitisse à fiscalização uma visualização clara dos processos em questão;

No Mérito

Após discorrer sobre o processo produtivo da empresa, foram apresentadas as seguintes questões de méritos:

- Que o contrato de parceria rural não poderia ser descaracterizado, já que compartilha dos esforços juntamente com os parceiros para a obtenção dos produtos. Que mantém cerca de 600 funcionários em atividade de campo, que se responsabiliza por diversas atividades de natureza rural, nos campos de produção, atuando de forma imprescindível em todas elas.
- Que o argumento sobre a ausência de propriedade sobre as terras, é irrelevante para a desqualificar a impugnante como produtor rural. Ainda, o

DOCUMENTO VALIDADO

argumento da "terceirização" é impertinente, haja vista que restou comprovado a atuação da KWS de forma substancial (de forma direta ou através da contratação direta de prestadores de serviços) no processo de produção em campo, das sementes sob análise;

- Que a autoridade fiscal não poderia desclassificar o contrato de parceria, sem indicar o vício no qual a impugnante incorreu;
- Que o controle de acesso à terra pelo proprietário não desqualifica o contrato de parceria;
- Que, ao contrário do que alega a autoridade fiscal, incorre em custos juntamente como parceiro outorgante;
- Que o fato das responsabilidades trabalhistas, ambientais e regulatórias recaírem sobre o parceiro visa proteger à KWS dos riscos decorrentes de situações em que o parceiro atua com sua própria mão-de-obra e em relação às suas terras ;
- Que as perdas decorrentes de eventos climáticos são suportados por ambas as partes do contrato de parceria;
- Que a legislação vigente não obriga a partilha de resultados de forma igualitária;
- Que a atividade realizada pela KWS é substantiva e fundamental no processo, não sendo apenas um suposto "apoio técnico", participando de todo o processo produtivo das sementes;
- Que não são utilizados os CFOP próprios para operações de venda (como o 5.101, 6.101, etc.), justamente pelo entendimento das partes envolvidas de que não se está a tratar aqui dessa operação;
- Que a operação realizada entre a KWS e seus parceiros não possui a natureza de compra e venda, mas sim, parceria rural. Nesse caso, considerando que o resultado da parceria (sementes) é de propriedade de ambas as partes, não seria adequado considerar a existência de uma aquisição por parte da impugnante.
- A inconstitucionalidade do art. 30, Inciso IV da Lei 8.212.1991;
- Que deveriam ser compensados as contribuições recolhidas pela Sociedade (do INSS, RAT e SENAR declarados na condição de Agroindústria e Produtor Rural Pessoa Jurídica - FPAS 604 e 83361).

Em 30/11/2022 a Impugnação foi julgada improcedente pela 4ª TURMA/DRJ02 através do Acórdão 102-003.612, do qual reproduzo os principais trechos decisórios:

> Consigna-se que não se vislumbra nenhum tipo de nulidade no procedimentos examinados, pois os atos foram realizados por servidor competente e sem o cerceamento do direito de defesa – art. 59 do Decreto 70.235/72. Uma demonstração disso é a própria Impugnação da Interessada, com 131 páginas,

DOCUMENTO VALIDADO

que demonstra completo entendimento dos elementos fáticos e jurídicos do vertente caso.

Não configura nulidade a realização de procedimento fiscal - que resulte ou não na confecção de Auto de Infração - em local diverso do domicílio tributário do Sujeito Passivo. Este procedimento tem se tornado rotineiro em decorrência do desenvolvimento tecnológico da Administração Tributária Federal e do efetivo exercício do dever de colaboração5 dos contribuintes por meio do cumprimento de obrigações instrumentais. Adquire, assim, a Administração Tributária maior praticabilidade. Se o Setor Fiscal possui elementos que evidenciam o descumprimento de obrigações tributárias é seu dever confeccionar o lançamento tributário (Parágrafo único do art. 142 do CTN) e oportunizar, nos moldes da legislação, o contraditório e ampla defesa, e nesta seara a Impugnante deve reunir provas para, eventualmente, demonstrar que a realidade fática é diferente da apreendida pela fiscalização.

.....

.

Indefere-se, por ser desnecessária para o deslinde do presente litígio, a conversão do presente julgamento em diligência, para oportunizar uma visita da autoridade fiscalizadora ao setor produtivo de sementes em determinada fase do ano – art. 18 do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, além de não cumprir os requisitos contidos no inciso IV do art. 16 do mesmo diploma normativo. A solução do litígio terá como base as provas existentes nos autos, à luz da legislação tributária vigente à época dos fatos.

.....

Verifica-se que a atividade rural é de responsabilidade do produtor rural e a Interessada exerce o papel de gerenciamento. Como transcrito anteriormente cabe ao produtor rural “seguir rigorosamente as recomendações técnicas de manejo feitas pelos técnicos da PRODUTORA”.

.....

Em razão das qualidades técnicas exigidas para a produção de sementes certificadas o processo é todo gerenciado pela Interessada, sua intervenção no campo é essencialmente marcada pela necessidade de monitoramento de todas as fases do processo de produção da sementes executado pelo produtor rural em suas próprias terras. A Interessada participa de forma supletiva e tópica na fase de produção, ou seja, se o produtor rural tiver todas as condições de realizar a fase de produção no campo de acordo com o estabelecido nas Normas Gerais de Produção de Sementes a Impugnante se restringirá ao gerenciamento.

.....

Esta estrutura industrial com moderno uso de tecnologia de ponta e até mesmo biotecnologia, parque industrial estruturado, característica predominante da

DOCUMENTO VALIDADO

empresa, não pode ser desconsiderada para superdimensionar eventuais intervenções tópicas da empresa na lavoura, dentro de um contexto de gerenciamento de atividades rurais, para enquadrá-la como produtora rural e a partir daí se beneficiar da isenção contida no art. 25, § 6º da Lei 8.870, de 15 de abril de 1994, com redação dada Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018.

A Interessada, em agosto de 2018, altera o enquadramento da empresa, de agroindústria (art. 22-A da Lei 8.212/91) para produtor rural (art. 25 da Lei 8.870/94). No entanto, nenhum desses enquadramentos é o correto, posto que a Empresa Interessada não se reveste da condição de produtor rural, apesar de ter como principal atividade econômica a venda de sementes dotadas de alta tecnologia.

Tem-se que os pressupostos jurídicos adotados pela Impugnante não se sustentaram. Inclusive a Interessada deixa transparecer que seu reenquadramento de agroindústria para produtor rural sofreu influência de sua dificuldade em entender as interpretações realizadas pela Receita Federal, quando deveria direcionar a sua atenção para o conjunto de atividades econômicas da Interessada, que não coincide com a atividade de produtor rural.

O Setor Fiscal alterou o enquadramento da empresa de produtor rural para indústria, esta reclassificação é mantida neste voto com base em vastos elementos de prova existentes nos autos, acerca da atividade preponderante da empresa e de que sua atividade no campo é essencialmente gerencial, como visto ao norte. Portanto, neste cenário, mais próximo ao real, trata-se de uma relação comercial entre uma indústria com estrutura tecnológica de ponta, parque industrial bem estruturado e os produtores rurais, estes são pagos8 em razão da entrega de sua produção, quando não há produção, não há remuneração, ou a remuneração é de acordo com a produção, caracterizada, portanto, a aquisição remunerada de produção rural de produtores rurais pessoas físicas, fato gerador das contribuições lançadas.

Veja que mesmo tendo CFOP9 que indica a saída de mercadoria a partir de uma operação de parceria rural, optou por um código genérico. Os produtores rurais cooperantes emitem nota fiscal para acobertar o transporte das sementes dos campos de produção até a Unidade de Beneficiamento utilizando os CFOP 5.949 (Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado) e 6.949 (Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado), certamente não são provas de que se trata de parceria rural. Assim, os contratos de parceria não são suficientes para afastar a ocorrência de fatos geradores de tributos, têm força entre as partes, principalmente porque espelham e amarram uma forma padronizada de produção, que tem como suporte as Normas Técnicas de Produção de Sementes.

Ao sustentar a não aplicabilidade da Solução de Consulta Cosit nº 302/19 afirma a Impugnante “que a KWS é PRODUTORA AGRÍCOLA de sementes, obtidas mediante produção rural própria (e não adquiridas de terceiros) com base nas

DOCUMENTO VALIDADO

parcerias estabelecidas", no entanto, restou evidenciado que os produtores rurais, denominados cooperantes, são quem desenvolvem a atividade rural, conforme visto ao norte e que a produção é entregue à Unidade de Beneficiamento de Sementes – UBS, mediante remuneração, em uma típica relação comercial. Na UBS a Interessada realiza os demais processos para obtenção do seu produto. Assim, mantém-se a aplicabilidade da Solução de Consulta Cosit nº 302/19.

Ao analisar a folha de pagamento, fls. 2.372/2.757, não resulta na alteração da constatação de que a Empresa é uma desenvolvedora e produtora de sementes, sem ser produtora rural, as funções não os vinculam diretamente ao setor de produção rural a não ser na possibilidade de orientação, pesquisas, assessoria ao produtor rural, com o objetivo gerenciar a produção de sementes com a qualidade padronizada, ou seja, em razão dos nomes das funções, constantes nas folhas de pagamento, pode-se concluir que o efetivo exercício ocorre na Unidade de Beneficiamento de Sementes, no setor industrial ou no campo na função de assessoria, orientação, aconselhamento, gerenciamento ou uma ou outra intervenção tópica, de caráter supletiva, na hipótese do produtor rural não realizar as suas atividades previstas na Normas Gerais para Produção de Sementes.

Para enfrentar o tema da sub-rogação, faz-se necessário trazer a lume as polêmicas em torno da constitucionalidade do art. 25 da Lei 8.212/91, antes e depois das alterações produzidas pela Lei 10.256/01, que ganharam novos desdobramentos. A mudança mais recente sobre as Contribuições Previdenciárias incidentes sobre a comercialização de produção rural ocorreu com o advento da Resolução do Senado n£' 15/2017, que foi interpretada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e pela Procuradoria da Fazenda Nacional, como de aplicação restrita, ou seja, não afeta a incidência dessa Contribuição após o advento da Lei 10.256/01. Para melhor detalhar esses posicionamentos, em prestígio ao seu efeito vinculante para a Receita Federal, que inclui as Delegacias de Julgamento da Receita Federal - DRJ e também em razão do alinhamento jurídico deste voto com os posicionamentos exarados no Parecer n£' 19 da Cosit, de 26 de setembro de 2017, ratificado pelo Parecer PGFN/CRJ/N£' 1447/2017, que historia e oficializa a posição da Administração Tributária Federal sobre o tema.

.....

A conclusão do PARECER PGFN/CRJ/Nº 1447/2017 ratifica o entendimento consignado no Parecer RFB/COSIT nº 19, de 2017, no sentido de que as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, e a obrigação da empresa adquirente de retê-las, são exigíveis desde a entrada em vigor da Lei nº 10.256, de 2001.

.....

Portanto, resta clara a relação entre o art. 30, IV10 e o art. 25 da Lei 8.212/91, o primeiro viabiliza o segundo. Há muito o ordenamento jurídico pátrio adota a

DOCUMENTO VALIDADO

sistemática de a Pessoa Jurídica reter e recolher tributos quando comercializa com pessoa física, é uma prática muito comum a estampada no art. 30, IV da Lei 8.212/9111 - e se situa no marco da praticabilidade tributária, dada a forte estrutura contábil da pessoa jurídica, inexistente ou frágil na pessoa física, produtor rural. Também se ancora no dever de colaboração, que segundo Leandro Paulsen, Desembargador do TRF4, no artigo intitulado "Do Dever Fundamental de Colaboração Com Administração Tributária", decorre diretamente do princípio do Estado de Direito Democrático e Social12.

Assim, não há que falar em inexistência da sub-rogação por falta de determinação legal, se até os Ministros da Suprema Corte Brasileira já referendaram o art. 30, IV em sua relação estreita com o art. 25, ambos da Lei 8.212/91, sem que isso represente um desprestígio do princípio da legalidade. Portanto, deveria a Impugnante ter retido as Contribuições Previdenciárias - nessas incluídas a GILRAT - descontadas do valor pago por ocasião da aquisição de produção rural, em caso de discordância, proceder ao depósito judicial ou no prazo estabelecido na legislação realizar o repasse para a Administração Tributária Federal, ao não agir assim se sujeitou a outro efeito jurídico, o da sub-rogação, a transferência da responsabilidade, por esse encargo tributário, para a Empresa, por força dos art. 25 e de sua vinculação com o art. 30, IV, ambos da Lei 8.212/91, considerados constitucionais a partir do advento da Lei 10.256/01. Portanto, a Interessada é parte legítima a ocupar a posição de sujeito passivo nas relações jurídicas tributárias corporificadas no Auto de Infração em tela.

.....

Assim, tem-se que a sub-rogação prevista no artigo 30, inciso IV da Lei n.£1 8.212/1991, aplicável à contribuição previdenciária patronal, conforme art. 25, I e II da Lei n£1 8.212/1991, estende-se à contribuição ao SENAR.

Portanto, em uma interpretação sistêmica, que leva em conta várias normas jurídicas, não há dúvida nenhuma que a Impugnante deveria ter recolhido a contribuição para o SENAR, por sub-rogação. Aproveita-se aqui os posicionamentos dos Ministros do STF no RE n£1 718.874/RS para manter como eficaz o art. 30, IV da Lei 8.212/91, que versa sobre a sub-rogação, conforme visto anteriormente.

Não se vislumbra nenhuma nulidade na opção procedimental da Fiscalização em compensar os valores do INSS, RAT e SENAR declarados na condição de Agroindústria e Produtor Rural Pessoa Jurídica (FPAS 604 e 833), no processo de apuração da contribuição devida sobre a Folha. Pretende a Impugnante que eventuais créditos sejam compensados de ofício com os apurados neste Auto de Infração. No entanto, como já é do conhecimento da Impugnante, trata-se de obrigações tributárias diferentes. Neste processo as Contribuições lançadas são as devidas pelos produtores rurais pessoas físicas (sub-roga-se na pessoa da Interessada) e as lançadas no Processo 10935.737247/2021-21 são as devidas pela própria Interessada. Essas duas contribuições não se confundem. Entre

DOCUMENTO VALIDADO

outras diferenças – nos critérios material, pessoal e quantitativo da Regra Matriz de Incidência Tributária dessas Contribuições, destaca-se uma ocorrência comum, quando o produtor rural pessoa física consegue uma liminar impedindo a retenção, nesta hipótese não há que falar em sub-rogação. Resta, portanto, à Interessada, se comprovada eventual sobra de pagamentos, realizar o pedido de compensação e restituição. Não é demais notar, que os artigos 2º e 65 da IN RFB 1717/17 (restituição e compensação), e seus correlatos em outras normas jurídicas (ex. IN RFB 2055/21), são destinados ao sujeito passivo. Já a compensação de ofício tem regras e limites próprios e é utilizada na hipótese de deferimento de pedido de restituição. A metodologia utilizada nos cálculos que compõem os autos de Infração deste Processo está descrita nos itens 57 a 59.3 do Relatório Fiscal, complementados pelos anexos 10a, 10b, 10c e 10d, sem reparos a ser feitos por este colegiado de julgadores.

3 – DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 11/01/2023 o contribuinte apresentou Recurso Voluntário contra a decisão de 1ª instância.

Preliminarmente alega a inconstitucionalidade do art. 30, Inciso IV da Lei 8.212.1991, reconhecida no julgamento da ADI 4.395.

Renova outras alegações já trazidas na impugnação do lançamento, sendo elas: vício na fundamentação, cerceamento de defesa, alteração do critério jurídico pela autoridade fiscal e inobservância do princípio da verdade material.

No mérito traz as seguintes alegações:

- a participação ativa e substancial da Recorrente na produção de sementes, suficiente para classificá-la como Produtor Rural Pessoa Jurídica;
- legitimidade dos contratos de parcerias rurais firmados pela Recorrente – os quais se afastam de uma simples compra e venda de sementes multiplicada;
- A inaplicabilidade das normas que tratam da retenção das contribuições sobre a comercialização da produção rural aos contratos de parceria
- Caso o mérito seja superado, a título argumentativo, a necessidade de compensar-se, de ofício, a integralidade dos valores recolhidos na condição de agroindústria e produtor rural pela Recorrente no período autuado ;

Juntou aparecer descrevendo a atividade da empresa, bem como as atribuições de ambas as partes nos denominados contratos de parceria.

É o relatório.

DOCUMENTO VALIDADO

VOTO

Conselheiro Weber Allak da Silva, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

PRELIMINARES

Antes de analisar as alegações específicas trazidas quanto a nulidade do lançamento, atesto com base nos elementos presentes nos autos que foram cumpridos os requisitos formais previstos nos art. 15 e 16 do Decreto 70.235/72, mantendo o entendimento manifestado na decisão recorrida.

Alegação de nulidade do lançamento com base no julgamento da ADI nº 4.395 não pode ser acatada, tendo em vista que até a presente data não se verificou o trânsito em julgado e o consequente afastamento da norma legal. Neste caso deve ser aplicada a Súmula Vinculante CARF 150:

> **Súmula CARF 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.

Adiante reproduzo decisões recentes desse Conselho corroborando o entendimento manifestado:

> CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO HISTORICAMENTE DENOMINADA FUNRURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. LEI N.º 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE. NORMA DE SUB-ROGAÇÃO. VALIDADE. SÚMULA CARF N.º 150. ADI 4.395 NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADA. A pessoa jurídica que adquire produção rural de produtor rural pessoa física é obrigada a descontar e recolher a contribuição social substitutiva do empregador rural pessoa física destinada à Seguridade Social, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, denominada de FUNRURAL, no prazo estabelecido pela legislação, por ficar sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação, ficando diretamente responsável pela contribuição que deixar de descontar ou descontar em desacordo com a legislação pertinente. São constitucionais as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei n.º 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos. Nos termos da Súmula CARF n.º 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 10.256/2001. Enquanto não

DOCUMENTO VALIDADO

> transitar em julgado a ADI 4.395, estando definitivamente julgada, inclusive em relação a eventual modulação de seus efeitos, e enquanto não for revogada ou orientada a não aplicação da Súmula CARF n.º 150, não é possível adotar entendimento diverso do enunciado sumular. (Processo nº 10540.720222/2019-15 Recurso Voluntário Acórdão nº 2201-011.566 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 7 de março de 2024, Relatora Sara Maria de Almeida Carneiro)
>
> PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE. SÚMULA CARF Nº 150. No período posterior à Lei n° 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). Enquanto não transitar em julgado a ADI 4.395, inclusive em relação a eventual modulação de seus efeitos, e enquanto não for revogada ou orientada a não aplicação da Súmula CARF n.º 150, que é de aplicação obrigatória e vinculante aos Conselheiros do CARF, inclusive por ato ministerial no caso específico da referida súmula (Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020), não é possível adotar entendimento diverso do enunciado sumular. (Processo nº 10540.720222/2019-15 Recurso Voluntário Acórdão nº 2201-011.566 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 7 de março de 2024, Relator Marco Aurélio de Oliveira Barbosa)

Argumenta a Recorrente que o acórdão recorrido é nulo por vício de motivação ao não enfrentar a alegação de que a RFB adotou interpretação diversa em Despacho Decisório envolvendo contribuições ao PIS E COFINS. Ocorre que a autoridade julgadora não se encontra vinculada a outras decisões, desde que apresente as razões de decidir, que foram manifestadas na análise de mérito.

Ao contrário do aventado na peça recursal, não vislumbramos cerceamento de defesa diante de suposta ausência de fundamentação legal na descaracterização dos contratos de parcerias. Nota-se que o procedimento fiscal durou cerca de 10 (dez) meses, ocasião em que foram emitidas inúmeras intimações com o objetivo de esclarecer os fatos (doc. fls. 272/302). Verificou-se através do Relatório Fiscal (fls. 20/43) que os motivos e fundamentos para a descaracterização dos contratos de parcerias foram apresentados pela autoridade fiscal. No mais, a análise da validade dos fundamentos apresentados são objetos de mérito neste julgamento.

Alega inobservância ao princípio da verdade material, na medida que a autoridade fiscal não diligenciou as unidades de produção da KWS para averiguar a natureza das operações, de maneira a formar conhecimento sobre a participação da Recorrente no processo de produção

DOCUMENTO VALIDADO

Original

de sementes. Primeiramente é preciso que fique claro que a forma e os procedimentos utilizados pela autoridade fiscal durante a ação fiscalizatória são orientados pelos critérios de oportunidade e conveniência, desde que cumpridos os requisitos normativos próprios. Deste forma, é dispensável a presença física do agente fiscal nas dependências do fiscalizado quando dispuser dos elementos que julgar necessários para o lançamento. Portanto não cabe nulidade do lançamento com base nessa alegação.

Mérito

O fundamento central do lançamento fiscal é descaracterização da condição de produtor rural do Recorrente. Entendeu a autoridade lançadora que a relação contratual com os chamados Cooperantes não seria de parceria rural para efeitos de substituição das contribuições previdenciárias prevista no art. 22, incisos I e II da lei 8.212/1991, mas de compra e venda de produtos. Alega que a Recorrente não desenvolve produção rural, atividade está realizada efetivamente pela Cooperante contratada. Corrobora tal entendimento contestando o código CFOP (*5.949 / 6.949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado*) das notas fiscais emitidas, além do fato de o Cooperante não poder dispor de sua cota parte da produção.

Juntamente com as razões de mérito, a Recorrida descreve detalhadamente todo o processo produtivo desenvolvido, que envolve produção/cultivo da semente matriz, processamento, beneficiamento e tratamento das sementes já multiplicadas. Informa, ainda, que realiza pesquisas na área agrônoma, especialmente em genética e melhoramento vegetal.

Antes de adentrar na análise de mérito, é importante compreender o contexto que a envolve a substituição das contribuições sobre a folha de pagamento para os produtores rurais. A atividade rural possui especificidades e envolve risco específicos. A produção além ficar sujeita a sazonalidades, pode ser afetada por riscos ambientais e climáticos, que em muitos casos acarreta quebra de toda a produção, com consequente prejuízo para os produtores. Assim sendo, a legislação transferiu o ônus fiscal previdenciário para o momento da comercialização da produção, mitigando os riscos decorrentes da atividade.

Além do produtor rural, pessoa física ou jurídica, o benefício da substituição prevista no art. 22, incisos I e II da lei 8.212/1991 foi estendido à agroindústria, que não deixa de ser um produtor rural, mas que agrega atividade industrial nos termos legislação aplicada. No caso analisado a discussão sobre possível atividade industrial desenvolvida pela KWS não teve influência no lançamento, que se baseou na descaracterização da atividade rural. Portanto a análise de mérito ficará restrita à questão central do lançamento, avaliando se o contribuinte pode ou não se enquadrar como produtor rural sob a forma de parceria.

O conceito de parceria rural é descrito nos artigos 4º e 5º do Decreto 59.566/1966:

> Art. 4º Parceria rural é o contrato agrário pelo qual **uma pessoa se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso especifico de imóvel rural, de parte ou partes do mesmo, incluindo, ou não, benfeitorias, outros bens e ou**

DOCUMENTO VALIDADO

> **facilidades**, com o objetivo de nele ser exercida atividade de exploração agrícola, pecuária, agroindustrial, extrativa vegetal ou mista; e ou lhe entrega animais para cria, recria, invernagem, engorda ou extração de matérias primas de origem animal, **mediante partilha de riscos do caso fortuito e da força maior do empreendimento rural, e dos frutos, produtos ou lucros havidos nas proporções que estipularem, observados os limites percentuais da lei** (artigo 96, VI do Estatuto da Terra). (grifamos)
>
> Parágrafo único. para os fins deste Regulamento denomina-se parceiro outorgante, o cedente, proprietário ou não, que entrega os bens; e parceiro-outorgado, a pessoa ou o conjunto familiar, representado pelo seu chefe, que os recebe para os fins próprios das modalidades de parcerias definidas no art. 5º.
>
> Art. 5º Dá-se a parceria:
>
> I - agrícola, quando o objeto da cessão for o uso de imóvel rural, de parte ou partes do mesmo, com o objetivo de nele ser exercida a atividade de produção vegetal;
>
> II - pecuária, quando o objetivo da cessão forem animais para cria, recria, invernagem ou engorda;
>
> III - agroindustrial, quando o objeto da sessão for o uso do imóvel rural, de parte ou partes do mesmo, ou maquinaria e implementos, com o objetivo de ser exercida atividade de transformação de produto agrícola, pecuário ou florestal;
>
> IV - extrativa, quando o objeto da cessão for o uso de imóvel rural, de parte ou partes do mesmo, e ou animais de qualquer espécie, com o objetivo de ser exercida atividade extrativa de produto agrícola, animal ou florestal;
>
> V - mista, quando o objeto da cessão abranger mais de uma das modalidades de parceria definidas nos incisos anteriores.

Do conceito de parceria rural apresentado extrai-se alguns pressupostos: a existência de uma pessoa que cede a terra, com as respectivas benfeitorias e outros bens destinados a produção. Uma segunda pessoa, que na condição de cessionário, exercerá o trabalho de produção; a partilha de riscos e o compartilhamento dos resultados nos limites previstos em lei. O instituto tem como objetivo primordial o aproveitamento racional e eficiente dos recursos, permitindo que pessoas não proprietárias de terra possam desenvolver a atividade rural em terras onde o proprietário não tenha interesse ou meios para exercê-la em nome próprio. Além, é claro, de democratizar o acesso à terra.

Analisando a vasta documentação e argumentações trazidas pela Recorrente, verificamos que, embora os contratos das chamadas parcerias com os Cooperantes contenham alguns elementos característicos de uma verdadeira parceria rural, observa-se uma distorção na utilização do instituto. Vejamos, num contrato típico de parceria o cessionário recebe a terra e outros bens, **utiliza sua força de trabalho**, divide os riscos e a produção. No presente caso a maior parcela da mão de obra empregada é disponibilizada pelo proprietário da terra, cabendo à KWS a

DOCUMENTO VALIDADO

supervisão, orientação técnica e gerenciamento da produção, com bem alegado pela autoridade fiscal no Relatório Fiscal (fls. 44/67). Não obstante a alegação de que utiliza cerca de 600 (seiscentos) trabalhadores na linha de produção rural, fica claro que os Cooperantes contratados permanecem com o encargo da produção, não revestindo a condição de meros cedentes, como se espera de um típico contrato de parceria rural.

Em momento algum se discute a legalidade e a validade dos contratos celebrados, cabendo à KWS a utilização de formas diversas de organização de produção, inclusive com a utilização de "parceiros" incumbidos da multiplicação de sementes. O que não se admite é a extensão do conceito de parceria rural como forma de redução da carga tributária. Como bem lembramos, a substituição prevista no art. 22, incisos I e II da lei 8.212/1991 tem um objetivo, mitigar os riscos diversos envolvidos na atividade rural, que não vislumbramos no caso da KWS. Vejamos algumas informações extraídas do sítio da empresa na internet:

> 1**.1 SOMOS A KWS SEMENTES**
>
> Somos a KWS Sementes, uma empresa de origem alemã, com 167 anos de tradição e presente em mais de 70 países.
>
> **No Brasil temos quatro estações de pesquisa em diferentes zonas ambientais, um centro avançado de pesquisa e a unidade de produção mais moderna do país**.
>
> Estamos presentes em todo o Brasil com as culturas de milho, soja e sorgo.
>
> .....
>
> **1.1.1 Números**
>
> Fundada em: 1856, em Klein Wanzleben
>
> Sede: Einbeck, Baixa Saxônia
>
> Volume de negócios: aprox. € 1,820 bilhão (2022/2023)
>
> EBIT: aprox. € 223 milhões (2022/2023)
>
> **Funcionários: cerca de 5.319 , incluindo cerca de 1.897 em pesquisa e desenvolvimento**
>
> Investimentos em pesquisa e desenvolvimento: aprox. € 314 milhões (2022/2023)
>
> Operações de melhoramento, produção e vendas em mais de 85 países
>
> Cerca de 88 subsidiárias e empresas associadas
>
> .....

Com base nos dados citados, bem como nas informações apresentadas pela próprio Recorrente, é notório que o objetivo da celebração dos contratos de "parceria" celebrados visa terceirizar a etapa de multiplicação das sementes, de maneira que a empresa não necessite alocar meios e mão de obra em quantidades significativas na produção rural. Assim evita-se a

DOCUMENTO VALIDADO

contratação de trabalhadores rurais, permitindo que a empresa possa concentrar esforços nas áreas de produção onde se exige trabalhadores mais qualificados. Em que pese a Recorrente tenha demonstrado que aloca funcionários nas áreas de produção (itens 265/272 da peça recursal), os contratos de parcerias (documentos não paginados de folhas 370). estabelecem a participação ativa e preponderante dos Cooperantes no processo de plantio, cultivo e colheita das sementes, com utilização de mão de obra própria. Portanto verifica-se uma extensão do conceito de parceria rural objetivando a substituição das contribuições sobre a folha de pagamentos.

Com relação às alegações de que a legislação não exige a distribuição igualitária dos resultados da produção, de que os riscos são compartilhados, quanto as responsabilidades trabalhistas, ambientais e fiscais, que os custos não ficam a cargo exclusivo do Cooperante, considero, com base nos contratos apresentados, que cabe razão ao Recorrente. Porém não são suficientes para validar os contratos de parceria sob ponto de vista fiscal previdenciário, como demonstrado anteriormente.

A recorrente alega que os contratos de parcerias não se caracterizam como simples compra e venda, e que a mera utilização dos códigos CFOP 5.949 / 6.949 não alteraria a natureza jurídica dos contratos. Trata-se de discussão transversal, que embora tenha sido utilizada para corroborar o entendimento da autoridade fiscal, não é ponto central do mérito, que aborda se a Recorrente pode ser considerada produtora rural, diante das atividades desenvolvidas.

Alega, ainda, que os Cooperantes não possuíam a propriedade das sementes produzidas, não podendo transferi-las à terceiros. Tal argumento, embora aparentemente razoável, não nos parece suficiente para validar o entendimento de que a KWS realizava efetivamente a produção rural. Imaginemos um situação hipotética onde uma empresa encomende, com cláusula de exclusividade, a produção de mercadorias destinadas à revenda a terceiros. Neste caso o simples fato da empresa contratada não poder dispor dos itens produzidos não teria o condão de eliminar a natureza de compra e venda do contrato. O mesmo raciocínio deve ser aplicado ao processo de multiplicação das sementes, cuja produção é destinada integralmente à KWS. Portanto a caracterização da relação jurídica entre a KWS e as parceiras como compra e venda para fins fiscais previdenciários decorre do entendimento de que as sementes multiplicadas não são produzidas pela Recorrente.

Com base na situação fática e nos argumentos narrados, considero que a empresa KWS Sementes não se enquadra no conceito de produtora rural ou de agroindústria. Portanto não pode gozar da substituição das contribuições sobre a folha de pagamentos, previstas no art. 22, incisos I e II da lei 8.212/1991.

Tento em vista os argumentos narrados, não acato as alegações de mérito apresentadas. Portanto, diante da desconsideração dos contratos de parcerias, fica a Recorrente obrigada a recolher as contribuições sobre a produção rural adquirida de pessoas físicas, com base no art. 30, inciso IV, da Lei 8.212/1991.

DOCUMENTO VALIDADO

Requer o contribuinte que os valores das contribuições previdenciárias recolhidas sob regime de substituição, aplicado aos produtores rurais e agroindústrias, sejam integramente aproveitados e deduzidos. Tal pedido não foi acatado na decisão de 1ª instância sob o argumento de que são obrigações tributárias diferentes. Considerou-se que as contribuições lançadas no presente processo (devidas por sub-rogação) não se confundem com aquelas lançadas no Processo 10935.736786/2021-42. Tendo o mesmo entendimento nesse sentido, indefiro tal dedução utilizando os mesmos fundamentos de decidir manifestados na decisão de 1 ª instância de folhas 2.780/2.808.

Para o pedido de compensação de ofício das contribuições de Terceiros (SENAI, SESI, SEBRAE e SENAR) recolhidas com os valores das demais contribuições lançadas de ofício aplico o mesmo entendimento exposto no parágrafo anterior, negando a compensação.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Weber Allak da Silva

DOCUMENTO VALIDADO