



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13136.721123/2023-99
ACÓRDÃO	2102-003.784 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	KWS SEMENTES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2020

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO VERIFICADO.

o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo. A demonstração de tal prejuízo cabe ao contribuinte que têm o ônus de prová-la, o que não foi feito.

Ademais, o atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos dos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, afastam a hipótese aventada

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA NECESSIDADE E UTILIDADE.

A realização de diligência ou perícia no processo administrativo fiscal torna-se prescindível quando o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador e quando importar em exame de documentação que poderá ser trazida aos autos pelo contribuinte. Visita *in loco* anos depois da ocorrência do fato gerador revelam-se sem utilidade. Enunciado Súmula CARF nº 163.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO interposto em face do Acórdão 108-044.603 – 28ª TURMA/DRJ08 de 5 de setembro de 2024 que, por unanimidade, considerou improcedente a impugnação apresentada.

Relatório Fiscal (fls 31/45)

Em procedimento fiscal regularmente instaurado foi analisada a regularidade das contribuições previdenciárias da RECORRENTE, no período de janeiro a dezembro de 2020, com base nos dados declarados ao eSocial, EFD-Reinf e DCTFWeb. A fiscalização teve como objetivo verificar a correta aplicação da legislação tributária no que se refere às obrigações previdenciárias e contribuições para outras entidades e fundos, tais como FNDE e INCRA.

Desde o início da ação fiscal, instaurada formalmente em 04/04/2023, a empresa foi intimada a apresentar uma série de documentos e esclarecimentos, incluindo atos constitutivos, processos administrativos e judiciais sobre a matéria tributária, organograma empresarial, informações sobre produção rural própria e registros contábeis. As informações prestadas foram analisadas à luz da legislação vigente, especialmente a Lei nº 8.870/1994, a Lei nº 13.606/2018 e a Instrução Normativa RFB nº 2110/2022, que estabelecem critérios para a

caracterização de produtor rural pessoa jurídica e o regime de contribuição previdenciária aplicável.

Durante a análise das operações, verificou-se que a empresa se autodeclarava como produtora rural pessoa jurídica e vinha aplicando isenção de contribuição previdenciária sobre a comercialização de sua produção, conforme disposto na Lei nº 13.606/2018. Contudo, os elementos colhidos ao longo da fiscalização revelaram que a KWS SEMENTES LTDA não se revestia da condição de produtora rural para efeitos previdenciários.

A atividade principal da empresa consistia no beneficiamento e comercialização de sementes (CNAE 0141-5-01 – *“produção de sementes certificadas, exceto de forrageiras para pasto”*), enquanto a etapa rural da produção era realizada por terceiros, mediante contratos de parceria agrícola. Assim, a empresa não poderia se beneficiar da substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de salários pela contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização.

A fiscalização baseou sua conclusão na análise dos contratos celebrados entre a empresa e os produtores rurais cooperados, na estrutura contábil e nas operações comerciais. Os contratos demonstravam que a RECORRENTE fornecia sementes genéticas para os parceiros produtores, que, por sua vez, realizavam o plantio, cultivo e colheita. A empresa apenas recebia o produto final para beneficiamento e posterior comercialização. Dessa forma, o papel desempenhado pela empresa não caracterizava atividade rural própria, mas sim uma relação comercial de compra e venda de sementes certificadas.

A comprovação das operações foi respaldada por um conjunto de provas documentais, incluindo notas fiscais eletrônicas emitidas em diversas etapas do processo, registros contábeis de aquisição e venda de sementes, além das informações prestadas pelo próprio sujeito passivo. As planilhas anexadas ao relatório evidenciam o fluxo operacional da empresa, desde a recepção das sementes genéticas da Monsanto do Brasil até o envio das sementes certificadas aos clientes finais.

A empresa recebe sementes genéticas da Monsanto do Brasil, mediante pagamento de royalties, e as repassa a parceiros rurais por meio de contratos de parceria agrícola. Esses parceiros, arcando com os custos de produção, cultivam e multiplicam as sementes em suas próprias terras. Durante esse processo, a autuada oferece suporte técnico e, ao final, recolhe as sementes para beneficiamento e embalagem.

Com base nesses elementos, a fiscalização concluiu que a empresa deveria ser enquadrada no código FPAS 531, destinado a indústrias, e não no FPAS 744, reservado a produtores rurais. Como consequência, foi efetuado o lançamento das diferenças de contribuição previdenciária devidas sobre a folha de pagamento, incluindo INSS, RAT, FNDE e INCRA Especial. As alíquotas aplicadas seguiram os percentuais previstos na legislação, resultando em um montante expressivo de créditos tributários a serem recolhidos pela empresa. Sobre os valores apurados foram deduzidos os créditos referentes ao Salário Educação e INCRA, não sendo

aproveitados os créditos referentes ao SENAR Rural PJ sobre o valor declarado como produtor rural pessoa jurídica, por falta de previsão legal.

Além do lançamento fiscal, constatou-se indícios de crime contra a ordem tributária, uma vez que a empresa, ao se autodeclarar como produtora rural, teria reduzido indevidamente os valores de contribuição previdenciária devidos. Assim, foi determinada a representação fiscal para fins penais.

A fiscalização encerrou o procedimento com a lavratura do auto de infração correspondentes

Processo	Documento de Lançamento	Valor
13136-721.123/2023-99	CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR	R\$ 24.232.324,72
13136-721.123/2023-99	CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS	R\$ 2.674.489,93

Impugnação (fls 689/800)

Inconformado o Sujeito Passivo apresentou impugnação em 25/09/2023, na qual em apertada síntese alega e requer que:

É produtora de sementes certificadas e se enquadra como produtora rural pessoa jurídica, estando sujeita às contribuições sobre a receita bruta da comercialização de sua produção própria, beneficiando-se da isenção prevista na Lei 13.606/2018.

As autuações são nulas por cerceamento de defesa, pois a fiscalização desconsiderou os contratos de parceria rural sem apresentar fundamentação jurídica ou indicar eventual simulação, concluindo erroneamente que não há produção própria.

Defende que houve mudança indevida de critério jurídico, contrariando o princípio da segurança jurídica, pois até 2021 a Receita Federal reconhecia a parceria rural e somente a partir das autuações recentes passou a reclassificar as operações como compra e venda. Argumenta que essa mudança não poderia ser aplicada retroativamente aos fatos de 2020, conforme o artigo 146 do CTN.

Contesta ainda a base de cálculo das contribuições para terceiros, afirmando que não foi respeitado o limite de 20 salários mínimos estabelecido pela Lei 6.950/81. Caso o entendimento sobre a nulidade não seja acolhido, requer ao menos a limitação da base de cálculo e a suspensão do processo até a decisão final do STJ sobre o Tema 1.079.

Sustenta que seu modelo de produção está alinhado com a definição do MAPA para certificação de sementes, e que sua atuação abrange todas as etapas do processo, desde a seleção da semente matriz até o beneficiamento.

Afirma que a parceria rural é legítima, com responsabilidades compartilhadas, e que o fato de os parceiros receberem remuneração não descaracteriza a parceria. Além disso, destaca que os parceiros não têm autonomia sobre a produção, pois não possuem licenciamento junto ao MAPA nem autorização para produzir as sementes de forma independente.

Apresenta detalhamento de sua participação ativa em todas as fases do cultivo, desde a escolha das áreas de plantio até a colheita, mencionando sua responsabilidade pelos insumos, assistência técnica, controle de qualidade e supervisão operacional. Enfatiza que a empresa realiza atividades essencialmente agrícolas, empregando mão de obra própria e arcando com os custos de produção.

Rejeita a tese de que se trata de uma indústria de beneficiamento de cereais, pois sua atividade não se restringe à etapa de processamento na Unidade de Beneficiamento de Sementes (UBS). Argumenta que a produção rural é parte essencial de sua operação, diferindo do caso analisado na Solução de Consulta 302/2019, citada pela fiscalização.

Por fim, requer a compensação integral dos valores recolhidos, para evitar prescrição de créditos, e a realização de diligências in loco nos campos de produção para comprovação da efetiva participação da empresa no cultivo das sementes.

Solicita o cancelamento das autuações e, subsidiariamente, o reconhecimento das limitações legais para a base de cálculo das contribuições.

Acórdão 1ª Instância (fls.1072/1086)

No Acórdão recorrido consta decisão cuja ementa é transcrita a seguir:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2020

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis

EMPRESA PRODUTORA DE SEMENTES. AUSÊNCIA DE PARTICIPAÇÃO NA FASE AGRÍCOLA. PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não se caracteriza como produtora rural a pessoa jurídica que transfere a produtores rurais contratados toda a fase agrícola da produção de sementes.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. TERCEIROS. LIMITAÇÃO EM 20 SALÁRIOS MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica o limite de 20 salários mínimos previsto no parágrafo único do artigo 4º da Lei 6.950/81 à base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidade e fundos (Terceiros), em decorrência da revogação do dispositivo mencionado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recurso Voluntário (fls.1106/1226)

Irresignado o contribuinte juntou aos autos Recurso Voluntário em 07/10/2024, no qual, em apertada síntese, sustenta a nulidade da autuação fiscal com base em diversos argumentos jurídicos, destacando que a decisão da Turma Julgadora carece de fundamentação, pois não analisa de forma adequada as alegações e provas apresentadas. Afirma que houve cerceamento de defesa, uma vez que a fiscalização desconsidera os contratos de parceria agrícola sem apontar qualquer vício jurídico que justifique essa requalificação, deixando de fundamentar a suposta existência de compra e venda em vez de parceria rural. Também argumenta que a mudança de critério jurídico pela Receita Federal contraria o princípio da segurança jurídica, pois até 2021 a própria administração reconhecia a parceria rural e passou a adotar entendimento diverso sem justificativa consistente, violando a vedação à aplicação retroativa de novo critério jurídico, conforme previsto no artigo 146 do CTN.

No mérito, a recorrente demonstra sua participação ativa em todas as fases do processo produtivo de sementes, desde a escolha das áreas de plantio até a colheita, destacando sua responsabilidade sobre insumos, controle de qualidade e acompanhamento técnico. Defende que as parcerias rurais firmadas são legítimas e atendem ao disposto no artigo 96 da Lei 4.504/64, ressaltando que a divisão da produção e dos riscos não descaracteriza a natureza dessa relação contratual. Alega que a classificação como indústria pela fiscalização é equivocada, pois sua atividade principal é a produção agrícola de sementes, tornando inaplicável o inciso II, §2º, do artigo 175 da IN RFB 971/2009, que trata da incidência das contribuições previdenciárias sobre a folha de salários.

Requer a compensação integral dos valores já recolhidos, nos termos das Instruções Normativas RFB 1.717/2017 e 2.055/2021, para evitar a prescrição de créditos. Além disso, solicita diligência nos campos de produção para que se verifique in loco sua efetiva participação no cultivo e multiplicação das sementes, argumentando que a fiscalização se baseou apenas em documentos e vídeos que não refletem com exatidão a realidade operacional.

Diante desses fundamentos, a recorrente requer o provimento integral do recurso, com a anulação dos autos de infração por cerceamento de defesa e vício de fundamentação. Subsidiariamente, pede a reforma da decisão para que seja reconhecida sua condição de produtora rural pessoa jurídica, afastando a exigência das contribuições previdenciárias sobre a

folha de salários, garantindo a aplicação do regime substitutivo e a exclusão das receitas da comercialização das sementes da base de cálculo, conforme permitido pela Lei 13.606/2018. Caso não seja acolhida a improcedência total da autuação, solicita a limitação da base de cálculo das contribuições a terceiros, a compensação dos valores recolhidos e a realização de diligência para comprovar a veracidade de suas alegações.

Não houve contrarrazões por parte da PGFN.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro **José Márcio Bittes**, Relator

Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Preliminar

Em sede de preliminar a RECORRENTE alega nulidade do Acórdão da 1ª instância por cerceamento de defesa e fundamentação deficiente, além do fato de que o princípio da segurança jurídica foi afrontado pela RECEITA FEDERAL ao alterar o entendimento Da legitimidade das parcerias rurais para a atividade exercida pela RECORRENTE.

Quanto ao cerceamento de defesa, afirma que a fiscalização desconsiderou os contratos de parceria agrícola sem indicar qualquer irregularidade que justificasse sua requalificação, tampouco explicou por que classificou a relação como compra e venda em vez de parceria rural.

Tais argumentos, contudo, não merecem guarita, posto que as informações trazidas pela autoridade fiscal e as razões em que se fundamentou o Acórdão recorrido possuem a clareza e completude suficientes para o exercício da defesa, como, aliás, tem sido exercido desde a fase impugnatória.

Acrescenta-se, como bem assentado na jurisprudência pátria que, o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo. A demonstração de tal prejuízo cabe ao contribuinte que têm o ônus de prová-la, o que não foi feito.

Ademais, o atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos dos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, afastam a hipótese aventada.

Já em relação a hipotética afronta à segurança jurídica por alteração interpretativa relativa aos contratos de parceria, adoto as razões do voto recorrido, nos termos do Art. 114, §12, I da PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023 (novo RICARF), transcreve-se (fls. 1079/1080):

Também deve ser repelida a arguição de nulidade formulada na pretensa alteração de critério jurídico por parte da RFB que, em pedidos de ressarcimento de PIS/COFINS, segundo a autuada, vinha reconhecendo a existência dos contratos de parceria rural, mudando seu entendimento ao efetuar o presente lançamento a partir da premissa de que as operações mantidas com os produtores rurais parceiros correspondiam, na verdade, a contratos de compra e venda.

A respeito, o acórdão proferido pela DRJ09 em um desses casos citados e com trechos transcritos na impugnação (processo 10980.907242/2020-45), revela que seu objeto é completamente distinto do presente, recaindo aquela análise na possibilidade de utilização de crédito presumido referente a PIS/COFINS no regime não cumulativo. Especificamente no ponto destacado pela autuada, trata aquela decisão dos créditos originados em pagamentos de fretes para remessa de sementes dos campos de multiplicação dos produtores rurais para sua unidade de beneficiamento.

Como se vê, o que está sendo discutido nos processos de PIS/COFINS, é a possibilidade de que determinado gasto possa, ou não, ser considerado insumo para a quantificação do tributo devido. Por essa razão, naquele acórdão discorre-se detalhadamente a respeito do conceito de insumo, sua abrangência, a evolução legislativa e jurisprudencial acerca do tema, etc.

Já o presente crédito tributário tem sua gênese na constatação de que a autuada, embora tenha como atividade a produção de sementes, não se reveste da condição de produtora rural. A leitura do Relatório Fiscal não deixa dúvida quanto a essa premissa, basta ver, dentre outros, o seguinte trecho (fls. 36):

7.10. Portanto, é preciso diferenciar o "produtor" de sementes do "produtor rural". No caso sob investigação, verificou-se que a empresa KWS SEMENTES LTDA, embora seja considerada "produtora" de sementes, ela não realiza a etapa de "produção rural" e, portanto, não se enquadra como "produtor rural" para efeitos de contribuição previdenciária.

Assim, o teor da decisão emitida no processo de PIS/COFINS em nada contradiz a premissa que embasa o crédito previdenciário. Nesse sentido, cita que os fretes são realizados dentro do ciclo produtivo de sementes (exatamente a atividade da autuada mencionada no processo previdenciário).

Além disso, a decisão em comento menciona a relação mantida entre a autuada e os produtores rurais como "parceria" simplesmente porque adota as informações apresentadas na manifestação de inconformidade e constantes nos instrumentos

contratuais. Naquela análise o foco era outro, não tendo relevância averiguar a efetiva participação da autuada na etapa agrícola da produção de sementes.

Portanto, o ponto central da presente controvérsia reside em saber se a autuada participava, ou não, da etapa agrícola da produção de sementes.

Portanto, rejeitam-se as preliminares de nulidade suscitadas.

Mérito

Quanto ao mérito a lide consiste em avaliar se a atividade econômica exercida pela RECORRENTE pode ou não ser enquadrada como atividade rural.

O que se depreende pela leitura dos autos, e que não é refutado pela RECORRENTE, é que a atividade rural em si, consistente no plantio, manutenção e colheita das sementes (fase agrícola da produção de sementes) é realizado por produtores rurais contratados, sem vínculo trabalhista com a RECORRENTE. Confira-se excerto do Acórdão (fl. 1085):

Também alega a autuada que o seu setor rural é responsável pelo maior número de empregados constante em sua folha de pagamento. No entanto, além de deixar de trazer aos autos os documentos necessários à comprovação do alegado, o que se conclui da análise até aqui realizada é que a atividade rural era desenvolvida pelos produtores contratados pela autuada, não deixando dúvidas quanto a isso os contratos entabulados.

A autuada, dadas as necessidades de controle de qualidade e proteção da propriedade intelectual, participa no acompanhamento da fase agrícola da produção de sementes, presta orientações e supervisiona o trabalho desenvolvido pelos produtores rurais contratados. Para isso, faz-se necessária a presença de seus empregados ou prepostos nos campos de produção, o que contudo não pode ser confundido com a efetiva realização das atividades produtivas dessa fase.

Verifica-se, portanto, que, para solução da presente lide, faz-se necessário avaliar se a atividade agrícola exercida pelos parceiros rurais pode ser aproveitada pela contratante. O entendimento predominante deste Conselho é em sentido negativo, pois tal espécie contratual possui requisitos próprios, destacando-se entre eles que as partes contratantes realizem a atividade rural e arquem com os riscos inerentes da atividade para que possam dividir, da forma como foi acordado, os rendimentos decorrentes do exercício da atividade. Neste sentido tem-se antecedentes:

Numero do processo: 10935.737247/2021-21

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Sep 03 00:00:00 UTC 2024

Data da publicação: Tue Sep 17 00:00:00 UTC 2024

Ementa: 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 comprova 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. (...).

Numero da decisão: 2201-011.881

Ressalta-se que o antecedente mencionado diz respeito a mesma RECORRENTE, portanto trata-se do mesmo processo de produção e mesmo objeto, diferenciando-se apenas em relação ao período de apuração.

O RELATÓRIO FISCAL descreve de forma precisa e didática como funciona as “referidas parcerias” (fl.37):

7.14. Para a produção das sementes que comercializa (milho, soja e sorgo), o contribuinte, se utiliza, na maioria das situações, de contratos de “Parceria Agrícola para produção das sementes”, firmados com pessoas físicas e jurídicas, conforme definição e regulamentação da legislação em vigor (no caso a Lei 4.504/64, Lei 4.947/66, Lei 11.443/2009 e Decreto-Lei 59.566/66).

7.15. O objeto desses contratos é a multiplicação (o que se dá através de plantio) de sementes (milho, soja e sorgo) em regime de “parceria agrícola”, no imóvel rural que é de propriedade e ou de uso do contratado (parceiro rural, proprietário da terra). Anexo planilha 01 com todos os parceiros produtores rurais e alguns contratos por amostragem.

7.16. Assim, a KWS recebe da MONSANTO DO BRASIL a denominada “Semente básica ou Genética” e as envia aos parceiros produtores rurais, os quais, mediante plantio dessa última (atividade de multiplicação), obtém a denominada “Semente Certificada” que é o produto a ser comercializado pelo contribuinte ora fiscalizado.

Em seu recurso a defesa tenta afastar esta conclusão (fl. 1191):

291. A fase agrícola da produção de sementes, detalhadamente transcrita acima, se dá com base na parceria rural estabelecida entre a Recorrente e, sua maioria, parceiros pessoas físicas, tendo em vista que a Recorrente não possui terras suficientes ao plantio/multiplicação das sementes por si comercializadas. A Recorrente e os parceiros cooperantes produzem, juntos, as sementes, cujos custos e riscos são, como regra, suportados em sua maioria pela Recorrente (a qual, no final do dia, perderá todo o investimento feito no caso de insucesso na plantação).

Tenta demonstrar ainda o funcionamento do ciclo produtivo do seu negócio (Fls. 1146 e ss):

132. Veja-se que, ao analisar o presente ponto, a C. Turma Julgadora entendeu que "as disposições contratuais também mostram que **a participação da autuada consiste em fornecer as sementes utilizadas no cultivo, prestar assistência técnica ao produtor rural, orientações, instruções e acompanhar a produção. Posteriormente, cabe à autuada transportar as sementes produzidas e efetuar o pagamento ao produtor rural, sendo responsável, ainda, pelas medidas burocráticas necessárias como a regulamentação do campo de produção junto ao MAPA.**" (fl. 11 do acórdão recorrido — g.n.)

133. Ocorre que, conforme já explicado, a cadeia produtiva da semente é bastante segmentada e envolve, no geral, diversos players no mercado, sendo alguns mais profissionalizados, enquanto outros atuam com maior informalidade. São eles: os desenvolvedores/criadores de biotecnologia, os obtentores/reprodutores de germoplasma, os multiplicadores, os processadores e responsáveis pelo tratamento das sementes, os vendedores/revendedores e, por fim, os agricultores.

134. Especificamente no desenvolvimento da atividade de multiplicação de sementes (já que, por possuir uma vasta experiência no ramo de produtora rural de sementes, a Recorrente também realiza pesquisas na área agrônoma, especialmente em genética e melhoramento vegetal, para obtenção de cultivares), a Recorrente realiza a (re)produção/cultivo da semente matriz, processamento, beneficiamento e tratamento das sementes já multiplicadas.

135. Nesse cenário, na etapa de multiplicação/cultivo das sementes básicas que serão posteriormente comercializadas (milho, soja e sorgo), a Recorrente se utiliza de contratos de **"Parceria Agrícola para Produção de Sementes"**, os já referenciados Contratos de Parceria Agrícola, a exemplo do instrumento constante às fls. 355 e seguintes dos autos, firmados com pessoas físicas e jurídicas, conforme definição e regulamentação da legislação em vigor (Lei nº 4.504/1964, Lei nº 4.947/1964, Lei nº 11.443/2009 e Decreto nº 59.566/1966).

136. Aqui cabe um adendo para esclarecer, desde já, que, justamente em razão da necessidade de padronização/alto controle de qualidade da produção dessas sementes certificadas, tais contratos são baseados nas já citadas Normas Gerais para Produção de Sementes, NGPS, estabelecidas pela Recorrente — as quais, como se verá, foram equivocadamente interpretadas e utilizadas pela Turma Julgadora, no acórdão recorrido, para manter os autos de infração ora debatidos nesse processo administrativo, quando na realidade tais contratos apenas corroboram a efetiva atividade de produção rural da Recorrente.

137. Com efeito, o **objeto desses contratos é a produção** (que se dá por meio da semeadura) **de sementes em regime de parceria agrícola**, no imóvel rural que é de propriedade ou de uso do denominado "cooperante" (parceiro proprietário da terra). Nesse processo, em resumo, **a Recorrente remete para os seus parceiros rurais — transfere a posse provisória — as denominadas "sementes genéticas/básicas"**, dotadas de alto conteúdo tecnológico em sua estrutura genética, e, **em conjunto com o seu parceiro, multiplica/produz as sementes certificadas.**

138. Tanto assim o é que, nos Contratos de Parceria Agrícola, a Recorrente é denominada "PRODUTORA" e os parceiros são denominados "COOPERANTES".

(...)

111.2.1.3. DO PROCESSO DE MULTIPLICAÇÃO DAS SEMENTES

179. Indo além, tanto as sementes básicas fornecidas pela Monsanto, quanto as desenvolvidas pela própria Recorrente, são remetidas aos parceiros/cooperantes (geralmente pessoas físicas) para a multiplicação, que é realizada em conjunto, com base nos já mencionados Contratos de Parceria Agrícola.

180. Esses parceiros, por sua vez, cederão o uso de parte de suas terras, bem como realizarão (frise-se, **em conjunto e sobre a orientação técnica e operacional da Recorrente**) determinadas atividades destinadas à produção/multiplicação das sementes.

Em síntese, o processo produtivo pode ser dividido nas seguintes etapas:

DO PROCESSO DE MULTIPLICAÇÃO DAS SEMENTES	
ATIVIDADE	RESPONSABILIDADE
PLANEJAMENTO E ESCOLHA DAS ÁREAS DE PLANTIO	RECORRENTE
PRÉ-SEMEADURA	RECORRENTE E PARCEIROS
SEMEADURA	RECORRENTE (SUPERVISÃO) E PARCEIROS
TRATOS CULTURAIS	RECORRENTE (PRESTADORES DE SERVIÇOS) E

	PARCEIROS
FLORESCIMENTO E DESPENDOAMENTO	RECORRENTE E PARCEIROS
PRÉ-COLHEITA	RECORRENTE
COLHEITA	RECORRENTE (PRESTADORES DE SERVIÇOS)

Contudo, o Acórdão segue o entendimento que as atividades exercidas pela RECORRENTE no ciclo produtivo não se enquadram como ATIVIDADE RURAL (fls. 1084/1085):

Contudo, não se deve confundir as atividades desenvolvidas pela atuada com a produção rural. Na produção de sementes certificadas, não se incluem no âmbito da produção rural os procedimentos realizados antes da etapa agrícola (do licenciamento para uso das sementes genéticas ou mesmo o desenvolvimento pela própria atuada de determinada variedade a seu fornecimento ao produtor rural) e após essa etapa (transporte, beneficiamento e comercialização das sementes híbridas).

A fase agrícola é desenvolvida pelo produtor contratado. É claro que, considerando os padrões de qualidade e os rigorosos procedimentos envolvidos, a atuada atuará prestando orientação, supervisionando a execução dos trabalhos e tomando providências de ordem burocrática. Tal divisão de atribuições resta clara, por exemplo, nas disposições da NGPS em relação à irrigação:

5.2 – O CONTRATADO deverá assumir toda a responsabilidade pela operação de irrigação, inclusive pelas medidas preventivas e emergenciais para sanar problemas mecânicos, elétricos e hidráulicos que possam causar a paralisação do sistema de irrigação;

5.3 – As irrigações deverão ser feitas de acordo com as orientações dos técnicos da KWS e em conformidade com o programa de monitoramento, gerenciado pelo *Irriga Global*, visando sempre manter uma boa umidade no solo, de forma a atender as necessidades hídricas da cultura em cada estágio de seu desenvolvimento.

Em certos pontos a NGPS prevê a possibilidade de a atuada realizar atividades específicas. Porém, essas disposições são sempre condicionadas a circunstâncias não esclarecidas e não evidenciadas, mostrando que a intervenção da atuada nesse processo é, incerta, ocasional e extraordinária. Assim, a NGPS não dispõe que a atuada executará o serviço de eliminação de tigueras, mas que “caso os serviços (...) venham a ser executados pela KWS”. Também não prevê a atuada executará o serviço de roguing, mas que pode “Assumir a execução e as despesas de roguing...”(...)

E mesmo o parecer de profissional especializado na área, trazido pela atuada (item 166 da impugnação), contempla na opção “b” o modelo que foi adotado. Nesse caso, ao invés da própria produtora de sementes desenvolver a atividade rural (opção “a”), contrata produtores rurais para sua realização: (...)

Ou seja, a produção de sementes não se realizaria sem a atuada e, no modelo escolhido, também não se realizaria sem a participação dos produtores rurais.

A atuada promove a juntada de documentos no intuito de comprovar o pagamento de determinados gastos relacionados à produção rural. Esses pagamentos, muitas vezes em desacordo com o previsto em contrato e na NGPS, não comprovam sua efetiva participação na fase agrícola da produção de sementes, pois, produtor é aquele que produz, gera, edifica, elabora, em suma, desenvolve a atividade, independentemente de quem suporta o gasto.

Assim, por exemplo, o reembolso ao produtor rural Altino Teodoro da Costa relativo a defensivos utilizados (item 176 da impugnação) e a aquisição de um equipamento utilizado na fase de despendoamento (item 234) nada acrescentam no sentido de comprovar a participação da atuada na produção rural.

Também alega a atuada que o seu setor rural é responsável pelo maior número de empregados constante em sua folha de pagamento. No entanto, além de deixar de trazer aos autos os documentos necessários à comprovação do alegado, o que se conclui da análise até aqui realizada é que a atividade rural era desenvolvida pelos produtores contratados pela atuada, não deixando dúvidas quanto a isso os contratos entabulados.

A atuada, dadas as necessidades de controle de qualidade e proteção da propriedade intelectual, participa no acompanhamento da fase agrícola da produção de sementes, presta orientações e supervisiona o trabalho desenvolvido pelos produtores rurais contratados. Para isso, faz-se necessária a presença de seus empregados ou prepostos nos campos de produção, o que contudo não pode ser confundido com a efetiva realização das atividades produtivas dessa fase.

Pelo exposto, não merece reparo o procedimento fiscal ao afastar o autoenquadramento realizado pela atuada, pois confirmado que esta empresa não realiza atividade rural. Portanto, não se aplicam as normas que dizem respeito ao beneficiamento da própria produção rural, não se enquadrando a atuada como produtora rural e sim como indústria que, no processo de produção de sementes certificadas, promove o beneficiamento de grãos (cereais) produzidos por terceiros.

Logo, diante do exposto, a matéria de fundo a ser decidida é se as atividades que a RECORRENTE exerce no ciclo produtivo das sementes se enquadra com ATIVIDADE RURAL. Tal questão já foi enfrentada pelo Acórdão CARF mencionado, nos seguintes termos:

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 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.

Assim, verifica-se como correta a decisão de piso, uma vez que não resta caracterizada o exercício de atividade rural por parte da RECORRENTE, já que são os “parceiros” que a exercem de forma preponderante.

Restam, pois, a serem avaliados os pedidos de a compensação dos valores recolhidos e a realização de diligência.

A determinação da realização de diligência ou perícia no processo administrativo fiscal torna-se prescindível quando o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador e quando importar em exame de documentação que poderá ser trazida aos autos pelo contribuinte, o que foi feito nos autos. Além do mais, o Acórdão já havia afastado tal pedido sob o seguinte argumento (fl. 1080):

A visita da fiscalização aos campos em 2023 (ano em que lavrados os AI) ou depois disso (caso deflagrada em virtude de diligência), não se prestaria à verificação de fatos geradores ocorridos em 2020, não sendo possível afirmar que as condições de produção de sementes permaneceram as mesmas.

Portanto, além de ser prescindível, tal providência revela-se sem utilidade prática. Vide Súmula CARF:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Quanto aos pedidos remanescentes, adoto as razões de decidir do Acórdão recorrido, a qual me filio, nos termos do Art. 114, §12, I da PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023 (NOVO RICARF – Fls. 1086/1087):

Na sequência, a atuada pleiteia a realização de **compensação de ofício** para que sejam aproveitados todos os valores recolhidos. Porém, o procedimento fiscal realizado não merece reparo. Conforme adequadamente esclarecido no Relatório Fiscal (fls. 44, item 18), do crédito apurado foram deduzidos os recolhimentos a título de Salário Educação e INCRA, deixando de ser aproveitados os valores relativos ao SENAR por falta de previsão legal, o que encontra amparo no fato de que o correto enquadramento no FPAS 631 importa em a atuada não ser contribuinte desta exação, não havendo a possibilidade de se utilizar os valores recolhidos para quitação de tributo diverso.

Por fim, a autuada afirma que deveria ser observado o **limite de 20 (vinte) salários mínimos na base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros** (outras entidades e fundos), em decorrência da aplicação do parágrafo único do artigo 4º da Lei 6.950/81:

Art 4º - O limite máximo do salário-de-contribuição, previsto no art. 5º da Lei nº 6.332, de 18 de maio de 1976, é fixado em valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

Parágrafo único - O limite a que se refere o presente artigo aplica-se às contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros.

Como se vê, a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das contribuições arrecadadas para terceiros restava - com fundamento no dispositivo supratranscrito em sua redação original - limitada ao valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no país.

Contudo, o teor do dispositivo em questão foi objeto de revogação expressa pelo Decreto-Lei 2.318/86, que assim dispõe em seu artigo 3º:

Art 3º Para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o salário mínimo, imposto pelo art. 4º da Lei nº 6.950, de 4 de novembro de 1981.

Com efeito, a limitação de 20 (vinte) salários mínimos prevista no parágrafo único do artigo 4º da Lei 6.950/1981 foi revogada juntamente com o artigo 4º, pelo Decreto-Lei 2.318/86, situação reconhecida pelo STJ no julgamento do Tema 1.079, sob rito dos recursos repetitivos. Dentre as teses fixadas pelo Tribunal Superior, cumpre destacar:

c) o artigo 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986 revogou expressamente a norma específica que estabelecia teto para as contribuições parafiscais devidas em favor do Senai, Sesi, Sesc e Senac, assim como seu artigo 3º aboliu explicitamente o teto para as contribuições previdenciárias; e

d) a partir da entrada em vigor do artigo 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986, portanto, o recolhimento das contribuições destinadas ao Senai, Sesi, Sesc e Senac não está submetido ao limite máximo de 20 salários mínimos.

Assim, improcedente o pleito para que se reconheça o limite de 20 (vinte) salários mínimos para a base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros). Ademais, caso houvesse a possibilidade de se aplicar tal limitação, isso implicaria na alteração e consequente redução da base de cálculo, com fundamento no artigo 145, inciso I do CTN, e não na nulidade da autuação.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGO provimento AO RECURSO INTERPOSTO. É como voto

ACÓRDÃO 2102-003.784 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13136.721123/2023-99

Assinado Digitalmente

José Márcio Bittes

DOCUMENTO VALIDADO