



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	15588.720398/2021-51
ACÓRDÃO	2201-012.894 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPER-GRAOS COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE GRAOS DO SEMI ARIDO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF N.º 2.

CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO. RESPONSABILIDADE POR SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. ART. 30, IV, DA LEI N 8.212/91. ADI 4395.

Em dezembro de 2022, a Suprema Corte concluiu pela parcial procedência da ADI 4.395 que questionava a constitucionalidade da responsabilidade do adquirente por sub-rogação, veiculada no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97. Na sequência, decidiu pela suspensão do julgamento para proclamação do resultado em sessão presencial. No âmbito do CARF, vigora a Súmula Vinculante nº 150 dispondo que 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.

JUROS SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE PRINCIPAL E MULTA DE OFÍCIO.

De acordo com a Súmula CARF nº 4, “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. E, conforme Súmula CARF nº 108, “Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VIGÊNCIA SOMENTE A PARTIR DA LEI Nº 13.606/2018. PARECER PGFN 19.443/2021.

Impossibilidade de utilização do art. 30 IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir de vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997. Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, (art. 11, § 5º, “a”). Ausência de lastro normativo que autoriza a substituição tributária até que editada a Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN). Inclusão em lista: art. 2º, VII e § 4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, e art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002. Processo Sei nº 10951.106426/2021-13.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento as contribuições para o SENAR, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas (exigidas por sub-rogação).

Assinado Digitalmente

Thiago Alvares Feital – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Esio Kennedy Souza Silva, Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 240-257):

Trata-se de Autos de Infração – AI lavrados contra o sujeito passivo em epígrafe, conforme segue:

- AI (formulário de fls. 2/11) no valor de R\$ 1.804.681,37, de 25/6/2021, referente a contribuições para a Previdência Social incidentes sobre os valores de comercialização da produção rural adquirida de pessoas físicas, códigos de receita 4863 e 2158, relativas às competências de 01/2017 a 12/2017;

- AI (formulário de fls. 12/17) no valor de R\$ 171.874,18, de 25/6/2021, referente a contribuições para o Senar incidentes sobre os valores de comercialização da produção rural adquirida de pessoas físicas, código de receita 2187, relativas às competências de 01/2017 a 12/2017.

Relatório fiscal.

Acerca do lançamento consta no relatório de verificação fiscal de fls. 18/26 conforme segue.

Os valores lançados referem-se a contribuições devidas pela empresa autuada/adquirente (não declaradas por meio de Guias de recolhimento do FGTS e Informações para a Previdência Social - GFIP e não recolhidas em época própria) em razão da sua sub-rogação nas obrigações dos produtores rurais pessoas físicas quando da aquisição de produção rural.

Relatório fiscal. Intimações fiscais.

O sujeito passivo foi cientificado do início do procedimento fiscal por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal – TIPF em 23/2/2021 (por via postal). Por meio desse TIPF foi intimado a apresentar os seguintes documentos/esclarecimentos: contrato social e alterações; cadastro de fornecedores de produtos rurais (contendo nome completo, CPF/CNPJ e categoria do produtor rural, se segurado especial, produtor rural pessoa física empregador rural ou produtor rural pessoa jurídica) e; esclarecimentos sobre a existência de decisão judicial (decorrente de ação em que figure como autor ou movida por terceiros) que tenha suspenso a obrigação de cumprir o disposto no inciso IV do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991 (acompanhada, se fosse o caso, de cópia da referida decisão judicial).

Em resposta, o sujeito passivo juntou ao dossiê eletrônico de comunicação com o contribuinte os seguintes documentos: estatuto social da cooperativa, ata de eleição dos responsáveis legais, planilha com relação de produtores rurais emitiram notas fiscais em 2017. Quanto à existência de ação judicial solicitada por meio do TUPF, ele não prestou informações.

Para realização do procedimento fiscal foram realizadas pesquisas nos sistemas informatizados da RFB e no Sistema Público de Escrituração Digital – Sped (Escrituração Contábil Digital/Fiscal e Notas Fiscais eletrônicas – Nfe) referente ao sujeito passivo.

Relatório fiscal. Constatações fiscais.

No ano-calendário de 2017, o sujeito passivo adquiriu produtos rurais de pessoas físicas no valor total de R\$ 44.359.803,90 (conforme a relação anexa de NF-e de entrada, extraídas do ambiente nacional do Sped). Contudo ele:

- a) não prestou informações sobre a comercialização da produção rural de pessoas físicas nas GFIP relativas às competências do ano-calendário de 2017; e
- b) não recolheu por meio de Guias da Previdência Social – GPS, códigos de pagamento 2607 e/ou 2615, os valores das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as contribuições devidas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR incidentes sobre a comercialização da produção rural de pessoas físicas.

Os valores de aquisição de produção rural de pessoa física considerados como base de cálculo do lançamento efetuado de ofício foram detalhados nas tabelas incluídas nos itens 3.1, 3.2 e 3.3 do relatório fiscal.

Defesa.

O sujeito passivo foi cientificado das autuações em 28/6/2021 (conforme documentos de fls. 114/115). Em 26/7/2021, conforme documentos de fls.118/120, apresentou impugnação de fls. 214/226, na qual, essencialmente:

Preliminar. Inexistência de documentos necessários para apurar a natureza jurídica dos fornecedores para fins de enquadramento na incidência tributária.

Diz que a autuação padece da ausência de documentos fundamentais à apuração da natureza jurídica dos fornecedores. Aduz que o levantamento e a análise de tais documentos é essencial à formulação do juízo acerca da incidência ou não das contribuições e sobre a forma que deve dar-se tal incidência se este for o caso. Argumenta que figura como responsável por substituição e, portanto, seria necessário saber se aqueles de quem adquiriu a produção rural são ou não contribuintes e em que qualidade o são. Aponta as possibilidades de enquadramento do produtor rural.

Afirma que a ausência de tais dados fulmina de nulidade a autuação por lhe faltar documentos indispensáveis para viabilizar a sua defesa e o próprio juízo acerca do caso.

Requer a nulidade das autuações e, de forma subsidiária, a abertura de diligência para que seja possível o levantamento de documentos e a realização de análise da natureza jurídica dos fornecedores.

Inexistência de documentos necessários para apurar a base de cálculo das contribuições.

Alega que foram incluídos na base de cálculo das contribuições valores de todas as notas fiscais de entrada emitidas e que parte desses valores devem ser excluídos por força do que dispõe o Decreto nº 566/1992, artigo 11, § 4º.

Diz que a inclusão ou exclusão de tais valores depende de uma análise que não foi feita pela autoridade tributária. Aduz que a fiscalização não se preocupou sequer com relação ao evantamento dos documentos que poderiam “dar vazão ao cotejamento”, mesmo tendo ciência de que ele é uma cooperativa que congrega agricultores que tem como objeto “vendas em comum de produtos agrícolas” (conforme Estatuto da Coopergrãos, artigo 2º), inclusive sementes e mudas destinadas a plantio e reprodução ou criação pecuária ou granjeira (Decreto nº 566/1992, artigo 11, § 4º, alínea “a”).

Afirma que é uma entidade devidamente registrada no Ministério da Agricultura (Decreto nº 566/1992, artigo 11, § 4º, alínea “b”). Alega que muitas operações realizadas não constituem senão intermediação de operações efetuadas entre seus “associados”. Aduz que tais operações estão enquadradas no disposto no Decreto nº 566/1992, artigo 11, § 4º, alíneas a e b.

Diz que, não obstante essas ponderações, todos os valores foram incluídos na base de cálculo. Aduz que as tabelas constantes no Relatório Fiscal e nos Autos de Infração - AI dão conta de que a base de cálculo considerada foi a “Receita Bruta” da cooperativa o que seria incompatível com a ideia de valor de venda da produção dos cooperados à cooperativa. Afirma que a ausência de tais dados, assim como do detalhamento sobre a composição de tais valores fulmina de nulidade a autuação por faltar documentos indispensáveis à defesa e ao juízo acerca do caso. Requer, da mesma forma que tratado no tópico anterior de sua peça de defesa, a nulidade da autuação e, de forma subsidiária, a realização de diligência para que seja possível o levantamento de documentos e a realização de análises que possibilitem a apuração da efetiva base de cálculo das contribuições.

Necessidade de suspensão do julgamento tendo em vista que a decisão sobre a matéria é muito recente e com histórico jurisprudencial tumultuado.

Assevera que o fundamento jurídico sobre o qual se assenta a autuação vem a ser o julgamento realizado pelo STF nos autos do RE nº 718.874 com Repercussão Geral, Tema 669 (março de 2017) e, em data mais recente, a decisão nos autos da Petição Incidental 8.140-DF (abril de 2019). Aponta que, pelo fato dessa decisão ser recente e de constar acerca do tema um histórico com muitas alterações de entendimento ao longo do tempo, haveria necessidade de admitir a incerteza de tal posicionamento. Diz que se espera a modulação dos efeitos dessa decisão

(material ou temporal) e que tal hipótese foi aventada na sessão de julgamento do RE nº 718.874. Diz que não está descartada uma alteração de entendimento. Requer, diante disso, a suspensão do presente julgamento até que seja “melhor definido” o posicionamento jurisprudencial sobre as questões de mérito que envolvem a autuação.

Não enquadramento do caso específico dos fornecedores da Coopergrãos no âmbito da incidência de contribuições sobre a receita bruta de comercialização.

Tece considerações sobre a legislação que trata da contribuição sobre a produção rural de produtor rural pessoa física, sobre a evolução legislativa sobre o tema. Diz que o produtor rural que não é empregador e que não se enquadra na condição de segurado especial manteve o seu regime nos mesmos termos originariamente aplicáveis à condição de contribuinte individual, não tendo sido incluído no regime do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991. Afirma que o “autuante parece não ter se apercebido da evolução legislativa, e apressou-se em considerar que todos os contribuintes individuais haviam migrado para o regime da nova norma”.

Alega que no modelo de classificação adotado pela fiscalização desaparece a categoria do “produtor rural não-empregador” que não se enquadre nos requisitos do Segurado Especial. Afirma que o produtor rural não empregador não se confunde, nem com o pequeno produtor rural que realiza atividade em regime de mutirão familiar e em regime de subsistência (Segurado Especial), nem com o produtor rural empregador (Contribuinte Individual empregador), nem muito menos com o produtor rural pessoa jurídica (empresa ou equiparado).

Assevera que existem duas categorias de contribuintes individuais: aqueles que são empregadores e aqueles que não são empregadores. Aduz que os que são empregadores tiveram o seu regime de incidência alterado nos termos da Lei nº 8.212/1991, artigo 25 (no caso da contribuição previdenciária e relativa ao Gilrat) e da Lei nº 9.528/1997, artigo 6º, de modo a contribuírem sobre a receita da comercialização da produção. E que os que não são empregadores mantiveram o mesmo regime de incidência até então vigente: submetem-se à incidência sobre o salário de contribuição, nos termos da Lei nº 8.212/1991, artigo 21.

Diz que se está diante de uma cooperativa e que os seus fornecedores são em grande parte, senão na sua totalidade, cooperados (fato que necessitaria de um levantamento no caso específico do ano de 2017, conforme já reclamado em sede de preliminar da impugnação), cooperados. Conclui que “[...] se são cooperados, afastam-se da condição de segurados especiais, e assumem a condição de segurados especiais”. Aponta que a isso se soma o fato de serem não-empregadores e que, portanto, restariam afastados da incidência das contribuições lançadas. Diz que a desatenção do “autuante no tocante a essa peculiaridade fica muito clara no fato de a todo momento se referir à cooperativa como ‘empresa’”.

Alega ser imprescindível que se verifique a situação concreta que envolve a cooperativa a fim de se atestar qual é efetivamente a qualidade dos seus

fornecedores para fins de incidência da contribuição. Aduz que não há apenas fornecedores na condição de produtores rurais empregadores, mas há outras categorias a serem consideradas e cuja constatação mudará por completo o enquadramento da incidência, com a não incidência da contribuição nos moldes pretendidos na autuação. Cita como categorias de fornecedores: segurados especiais; contribuintes individuais empregadores; contribuintes individuais não-empregadores; cooperados; pessoas jurídicas; trabalhadores avulsos.

Afirma que a identificação e o enquadramento de cada um dos fornecedores é condição essencial para a realização do presente juízo, e por isso requer a “abertura de diligência, para fins de levantamento, recolhimento e análise dos dados e documentos que se façam necessários”. Requer, ainda, a declaração de improcedência da autuação, tendo em vista que os seus fornecedores não se encontram inseridos no âmbito da incidência de contribuições sobre a receita bruta de comercialização, nos termos da legislação aplicável.

Não enquadramento do valor das operações realizadas na base de cálculo das contribuições.

Retoma seus argumentos sobre a inclusão de valores na base de cálculo que não poderiam ter esse tratamento, por força do que dispõe o Decreto nº 566/1992, artigo 11, § 4º.

Entendimento então vigente acerca da incidência das contribuições ao tempo do período autuado e da insegurança jurídica decorrente de reedições de normas declaradas inconstitucionais. Impactos sobre regime de incidência e sobre o regime de responsabilidade tributária.

Tece considerações sobre a legislação que trata do tema objeto da autuação e sobre as decisões do STF a seu respeito pretendendo demonstrar que há instabilidade jurídica.

Afirma que, diante de tantas inconsistências legislativas e alterações de posicionamento jurisprudencial, são compreensíveis, ainda que censuráveis, os erros cometidos na autuação e a pressa com que ela teria sido realizada. Aduz que é necessário que se chame a atenção para as suas peculiaridades consistente em que os seus fornecedores não se enquadram na previsão da Lei nº 8.212/1991, artigo 25, e que a base de cálculo utilizada não corresponde àquela que deve, eventualmente, ser considerada. Diz que todos os procedimentos e diligências, neste sentido, necessitam ser adotados, a fim de que não se lhes cause prejuízo, e por conseguinte à exclusão da responsabilidade por substituição.

Não aplicação da multa de ofício e de juros moratórios.

Alega que as autuações não devem se submeter à aplicação da multa e juros moratórios, tendo em vista a inexistência de qualquer infração à lei. Aduz que, conforme indicado ao longo da defesa, o não pagamento dos tributos foi procedido de forma alinhada com as normas e com o entendimento jurisprudencial então vigentes sobre a matéria, ao tempo a que se refere à

autuação. Assevera que, ainda na hipótese remota de julgamento improcedente quanto ao mérito, o caso presente amolda-se ao disposto no CTN, artigo 112, acerca interpretação de norma que define infrações e comina penalidades.

Afirma que, considerando o contexto de completa incerteza e instabilidade sobre a matéria, bem como as circunstâncias dos fatos apurados em procedimento de fiscalização, a questão aqui trazida a julgamento encontra-se absolutamente enquadrada nas hipóteses interpretação benéfica elencadas no dispositivo legal referido. Requer, por conseguinte, a aplicação da interpretação mais benéfica, nos termos do CTN, artigo 112, de forma a afastar a aplicação das penalidades pecuniárias.

Pedidos.

Requer o acolhimento da impugnação e: (i) a suspensão do julgamento até que seja melhor definido o posicionamento jurisprudencial sobre as questões de mérito que envolvem a autuação; (ii) a declaração de nulidade da autuação, tendo em vista a ausência de documentos indispensáveis à formulação do juízo, por conseguinte à realização da defesa, em conformidade com os princípios do devido processo, ampla defesa, contraditório e verdade material; (iii) “a abertura de diligência para que seja possível o levantamento de documentos e a realização de análise que possibilite a apuração da efetiva natureza jurídica dos fornecedores, bem como a base de cálculo das contribuições pretendidas”; (iv) a declaração da sua improcedência, tendo em vista que os seus fornecedores não se encontram inseridos no âmbito da incidência de contribuições sobre a receita bruta de comercialização, nos termos da legislação aplicável; (v) a improcedência da autuação, tendo em vista que os valores das notas fiscais de saída emitidas não constituem base de cálculo das contribuições indicadas no Decreto nº 566/1992, artigo 11, § 4º, alíneas a e b; (vi) a improcedência dos AI, tanto por não enquadramento do fato na previsão normativa, como também por não enquadramento dos valores das notas fiscais de entrada na base de cálculo prevista na norma de regência.

Pede, ainda, a aplicação da interpretação mais benéfica, nos termos do CTN, artigo 112, de forma a afastar a aplicação das penalidades pecuniárias.

A defesa juntou cópias de documentos às fls. 121/213.

A DRJ deliberou (fls. 240-257) pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário, em decisão assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E PARA O SENAR. SUB-ROGAÇÃO.

A pessoa jurídica adquirente de produção rural de pessoa física, em razão da sub-rogação, é obrigada a recolher as contribuições, devidas à Previdência Social e ao

Senar, incidentes sobre a receita bruta de comercialização auferida pelo produtor rural nessas transações.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Apresentar GFIP omitindo fatos geradores ou contribuições previdenciárias constitui infração à legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em 17/10/2022 (fls. 261), apresentou recurso voluntário (fls. 265-277), em 28/10/2022, reiterando os argumentos da impugnação.

VOTO

Conselheiro **Thiago Alvares Feital**, Relator

Como relatado, este processo versa sobre a exigência de contribuição previdenciária, na forma de sub-rogação nas obrigações dos produtores rurais pessoas físicas quando da aquisição de produção rural e contribuição ao SENAR.

Em relação à nulidade, verifico que ao contrário do que afirma o recorrente, a autoridade administrativa observou todos os requisitos previstos no artigo 142, do Código Tributário Nacional, pois o auto de infração descreve o sujeito passivo, a matéria tributável, a base de cálculo do imposto, o valor do imposto devido, os dispositivos legais que foram infringidos e a penalidade cabível:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. (Lei nº 5.172/66)

Tampouco se encontram presentes as causas de nulidade previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1.972:

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. (Decreto nº 70.235/1.972)

A mera discordância do recorrente em relação ao conteúdo do auto de infração ou da decisão de primeira instância, como é o presente caso, não tem o condão de tornar tais atos nulos, mesmo porque, oportunizou-se ao contribuinte defender nesta via administrativa, como de

fato fez. O inconformismo do recorrente volta-se, na realidade, contra o mérito do lançamento, questão que não se confunde com as preliminares aqui analisadas.

Veja-se, ainda, que não pode este Conselho afastar a aplicação de norma enquanto pendente a decisão definitiva pelo STF, por determinação da Súmula CARF n. 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em relação aos demais argumentos suscitados pela recorrente, tendo em vista que esta aduz em recurso os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, com os quais estou de acordo, para afastá-las, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

A Lei nº 8.212/1991 que fundamentou as autuações assim estabelece:

Art. 15. Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional. Parágrafo único. Equiparam-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual e a pessoa física na condição de proprietário ou dono de obra de construção civil, em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou a entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras.

Portanto, como se vê, ao contrário do que afirmou a defesa, a utilização do termo “empresa” pela fiscalização, no relatório fiscal, para se referir ao autuado (uma cooperativa) decorre do respeito e da aplicação, pela autoridade tributária, de disposição legal que considera a cooperativa uma empresa, por equiparação, para fins de obrigações tributárias previdenciárias.

[...]

Pela apreciação da legislação tributária citada (que vincula as autoridades lançadoras e julgadoras por força do disposto no CTN, artigo 142, combinado com o disposto na Lei nº 8.112/1990, artigo 116, inciso III), observa-se que mesmo que a produção rural não tenha sido adquirida diretamente do produtor rural pessoa física, desde que haja a sua aquisição com participação de uma pessoa física, há sub-rogação do adquirente (inclusive a cooperativa), pessoa jurídica, no dever de recolher contribuições previdenciárias dos produtores rurais pessoas físicas.

Constata-se, ainda, pela apreciação dos dispositivos da legislação tributária citados (por exemplo, o disposto na IN RFB nº 971/2009, artigo 184, inciso IV e §§ 3º, 4º e 5º) que compete ao adquirente (pessoa jurídica) de produção rural, inclusive à cooperativa, a comprovação de que a aquisição de produção rural não ocorreu por meio de uma transação/negócio jurídico efetuado diretamente com uma pessoa física, desobrigando-lhe relativamente as contribuições previdenciárias dos produtores rurais.

De acordo com o relato fiscal, não infirmado pela defesa, somente foram considerados nas bases de cálculo, aquisições de produção rural efetuadas com pessoas físicas conforme se observa pela apreciação do demonstrativo de fls. 204/252. Sendo que, por meio deste demonstrativo é possível identificar com qual a pessoa física se realizaram as operações de aquisição consideradas para o lançamento.

Dessa feita, por força da legislação citada, por ser a autuada a responsável pelo recolhimento de contribuições devidas por sub-rogação (objeto das autuações) no caso de aquisição de produção rural de pessoa física e, considerando-se que ela, inequivocamente, realizou operações dessa natureza (operações que foram identificadas, com base na documentação da própria atuada e que foram discriminadas, de forma pormenorizada, pela fiscalização), tem-se que caberia à defesa trazer aos autos elementos aptos a comprovar que, embora as operações consideradas no referido demonstrativo sejam relativas a operações de aquisição de produção rural, elas, por alguma razão, não poderiam ser consideradas nas bases de cálculo identificadas pela fiscalização.

Assim, quando se considera o disposto no Decreto nº 70.235/1972, artigo 15 e 16 (que determinam que a defesa deve vir fundamentada em provas e elementos aptos a sustentar as alegações) conclui-se que as alegações da defesa no sentido de que teriam sido incluídos valores relativos a aquisição de produção rural de pessoas que não poderiam ser consideradas como fatos geradores das contribuições lançadas, não podem prosperar.

No mesmo sentido, as alegações de que não haveria enquadramento do caso específico dos fornecedores da Coopergrãos no âmbito da incidência de contribuições sobre a receita bruta de comercialização resta prejudicado, tendo em vista a legislação citada e a ausência de juntada de elementos probatórios para fundamentar essas alegações de modo a infirmar as conclusões fiscais.

Ora, a fiscalização não utilizou informações e documentos estranhos ao autuado, conforme de se depreende do relatório fiscal e seus anexos (dentre os quais o demonstrativo de fls. 204/252). Todos os documentos utilizados para identificação das operações que foram consideradas como integrantes das bases de cálculo pertencem ao sujeito passivo e estão sob sua guarda.

Constata-se que, desde a ciência das autuações foi possível ao sujeito passivo e aos demais arrolados como responsáveis solidários conhecer, com base nas informações disponibilizadas nos demonstrativos que integram a autuação

(dentre os quais o demonstrativo de fls. 204/253), quais os produtores rurais foram considerados, e dessa forma, identificar não só a categoria a que pertencem, bem como a natureza jurídica das operações/negócios jurídicos que foram considerados na composição das bases de cálculo.

Assim, as alegações da defesa no sentido de que inexistiriam nos autos elementos necessários para apurar a natureza jurídica dos fornecedores e das operações que integraram as bases de cálculo para fins de enquadramento na incidência tributária não podem prosperar.

Como se vê, pela leitura do relatório fiscal, dos demonstrativos que o integram, pela apreciação dos formulários de autuação (fls. 2/36) não há que se falar, como quer a defesa, em nulidade das autuações por força de ocorrência de cerceamento ao direito de ampla defesa e ao contraditório do autuado e dos demais sujeitos arrolados como responsáveis solidários.

Esclareça-se, em atenção às alegações dos impugnantes, que o Decreto nº 566/1992, artigo 11, § 4º, não se aplicaria ao presente caso porque na hipótese tratada nesse dispositivo (aplicável apenas às contribuições para o Senar) as operações de compra e venda ocorrem entre pessoas físicas (produtores rurais e segurados especiais) e no caso, as transações consideradas se deram entre uma pessoa jurídica (a cooperativa) e outras pessoas físicas de quem ela adquiriu produção rural.

Ademais, a defesa sequer indicou quais seriam as transações consideradas pela fiscalização que se amoldariam à hipótese prevista no referido dispositivo do Decreto nº 566/1992, artigo 11, § 4, descumprindo a exigência contida no Decreto nº 70.235/1972, artigo 15 e 16, segundo a qual, as alegações da defesa devem vir acompanhadas de elementos que as fundamentem, além de não poderem ser genéricas.

Também nesse caso, uma vez que os documentos considerados pela fiscalização foram suficientemente discriminados nos anexos que integram a autuação e que o sujeito passivo, bem como seus administradores podem ter acesso a todos eles (até porque estão sob sua guarda), tem-se que não há que se falar em ocorrência de cerceamento do direito de defesa e ao contraditório. Por todo o exposto, observa-se que a defesa detinha todos os elementos de fato e de direito necessários para o exercício do seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

O Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal de maneira específica, determina que:

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.

Dessa feita, uma vez que a autuação foi efetuada por pessoa investida nas atribuições do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e que não houve preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade como querem os impugnantes.

Pelas mesmas razões, uma vez que a defesa não foi capaz de sequer apontar a título de exemplo, uma única transação que teria sido considerada e que não integraria as bases de cálculo das contribuições lançadas, tendo em vista que a fiscalização trouxe aos autos informações pormenorizadas acerca das aquisições de produção rural de pessoas físicas, efetuadas pela cooperativa, que são suficientes para a identificação, do participante da operação de aquisição, do fato gerador, dos montantes de base de cálculo, das contribuições respectivas e das competências a que se referem, considerando-se a legislação citada, tem-se que é prescindível a realização de diligência para o deslinde da controvérsia, devendo o pedido da defesa nesse sentido ser negado, por força do disposto no Decreto nº 70.235/1972, artigo 18:

Art. 18. 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, observando o disposto no art. 28, in fine.

Inexistência de autorização normativa para esperar novos pronunciamentos do STF sobre o tema tratado nos autos.

A evolução jurisprudencial mencionada pela defesa, relativamente a processos dos quais não faz parte, não vincula a Secretaria da Receita Federal do Brasil. Aliás, a vinculação da RFB e, mais especificamente, desta Delegacia de Julgamento às conclusões exaradas pelo STF ou pelo STJ, em desfavor da União, no âmbito de Recursos Extraordinário ou Especial submetido à sistemática tratada no antigo CPC, artigos 543-B e 543-C (recursos repetitivos e repercussão geral), por força do disposto na Lei nº 10.522/2002, artigo 19 (combinado com o artigo 19-A conforme o período), é regida pelo que dispõe a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12/2/2014, publicada no DOU de 17/2/2014: [...].

Não há qualquer nota explicativa da PGFN, nos termos da citada portaria, que vincule a decisão da DRJ ao entendimento de que as exações previstas na Lei nº 8.212/1991, artigo 25, incisos I e II, artigo 30, inciso IV e na Lei nº 9.528/1997, artigo 6º sejam inconstitucionais.

Por essa razão, a evolução/alteração de critérios nas decisões judiciais acerca do tema em nada influenciou o entendimento da RFB, nem os atos praticados por ela, uma vez que suas autoridades tributárias vêm efetuando o lançamento de ofício, considerandose os dispositivos normativos mencionados anteriormente nesse voto e nos formulários de autuação de fls. 2/36.

Esclareça-se que inexistente autorização normativa para que as autoridades tributárias deixem de aplicar legislação em vigor no ordenamento jurídico pátrio

para aguardar pronunciamentos do STF acerca da matéria tratada nas autuações. Como mencionado, as autoridades tributárias atuam de forma vinculada à legislação por força do disposto no CTN, artigo 142 e na Lei nº 8.112/1990, artigo 116, inciso III, sob pena de responsabilização funcional.

Acerca da constitucionalidade da sub-rogação estabelecida pelo art. 30, IV, da Lei nº. 8.212/91 e da ilegitimidade passiva da recorrente em relação à cobrança, verifica-se que a ADI 4395, que a tem por objeto, ainda não teve o seu mérito julgado pelo STF. O julgamento foi suspenso em dezembro de 2022, para proclamação do resultado em sessão presencial, o que ainda não ocorreu.

Ressalto que, recentemente, em 24/02/2025, na referida ADI, o Tribunal, por unanimidade, referendou a decisão liminar proferida pelo Ministro Relator Gilmar Mendes, e determinou “a suspensão nacional dos processos judiciais que ainda não transitaram em julgado e que tratam da constitucionalidade da sub-rogação prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.528/1997, até a proclamação do resultado da presente ação direta.” Ocorre que tal suspensão não obsta o prosseguimento e julgamento deste processo administrativo, conforme preconiza o artigo 100 do Regimento Interno do CARF.

Aplica-se, ainda, ao presente caso a Súmula CARF n. 150:

Súmula CARF nº 150

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de subrogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.

Acerca da cobrança de juros e multa, tendo em vista que aqui também não inova a recorrente em sua argumentação, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, com os quais estou de acordo, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

Juros e multa. As multas e os juros foram aplicados respeitando-se a legislação de regência citada nos formulários de autuação (fls. 2/36) e mais uma vez, tal legislação vincula as autoridades tributárias não podendo ser desconsideradas ou revistas em sede administrativa.

Tem-se, ainda, que não se aplica ao caso o disposto no CTN, artigo 112, como quer a defesa, porque não se está diante de nenhuma das hipóteses previstas nesse dispositivo, uma vez que tal norma se refere interpretação mais favorável de lei que define infrações e comine penalidades apenas em caso de dúvida acerca da capitulação legal do fato, da natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos, da autoria, imputabilidade, ou punibilidade, ou ainda, quanto à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação. Não há no presente caso, nenhuma dúvida acerca de nenhum desses

elementos, não havendo autorização para que se afaste a multa aplicada considerando-se dispositivos legais que foram considerados na autuação.

A Lei nº 8.212/1991 acerca dos juros e da multa aplicável aos casos de lançamento de ofício dispõe que:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a,b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. [...] Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Por sua vez, a Lei nº 9.430/1996 também determina que:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [...]

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. [...]

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Portanto, considerando-se a legislação citada, em que pesem as alegações da defesa, não há autorização normativa para que, por ocasião do lançamento de ofício, se deixe de aplicar os juros previstos na legislação citada no formulário de autuação (e no relatório fiscal) e a multa de ofício que visa a apenar tanto a conduta de não recolher em época própria quando a conduta de não declarar as contribuições por meio de GFIP, tendo sido correto o procedimento fiscal de efetuar o lançamento das contribuições tratadas nos autos com os juros e a multa de ofício.

Aplicam-se ao presente caso, ainda, as Súmulas CARF n. 4 e 108:

Súmula CARF nº 4

Aprovada pelo Pleno em 2006

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Finalmente, em relação à contribuição ao SENAR, como o período de apuração abarca competências anteriores a 2018 (01/01/2015 a 31/12/2015), ao contrário do que conclui a decisão recorrida, entendo que esta não pode ser exigida sobre as referidas competências. Isso porque o seu fundamento legal surge com a Lei nº 13.606/2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528/1997. Neste sentido, o Parecer SEI nº 19443/2021/ME, no qual a PGFN inclui o tema na lista de dispensa de contestação e recursos, dada a pacificação do entendimento das turmas de direito público do Superior Tribunal de Justiça no sentido da impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212/91 e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315/91, como fundamentos para a substituição tributária aqui analisada, a qual somente é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606/2018 (a qual incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997).

Assim, devem as exigências referentes a tais competências ser excluídas do lançamento.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento as contribuições para o SENAR, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas (exigidas por sub-rogação).

Assinado Digitalmente

Thiago Alvares Feital