



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.721337/2021-88
ACÓRDÃO	2302-003.897 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGROBOM COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CEREAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E AO SENAR.

São devidas as contribuições do produtor rural pessoa física, incidentes sobre a receita bruta da comercialização de sua produção. A empresa adquirente fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural pelo cumprimento das obrigações do artigo 25, incisos I e II c/c o artigo 30, IV, ambos da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001 e pelo recolhimento da contribuição para o SENAR, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de produtor pessoa física.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir do lançamento as contribuições destinadas ao SENAR relativas ao ano de 2017.

Sala de Sessões, em 6 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alfredo Jorge Madeira Rosa, Marcelo Freitas de Souza Costa, Joao Mauricio Vital (substituto[a] integral), Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado relativo à comercialização da produção rural de produtores rurais pessoas físicas, devida pela empresa autuada em decorrência da sub-rogação da empresa adquirente e para terceiros SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural).

De acordo com o relatório Fiscal as contribuições sociais lançadas foram apuradas com base nas informações das Notas Fiscais de entrada emitidas pela AGROBOM, obtidas do sistema de Nota Fiscal Eletrônica.

Foi aplicada a multa de ofício de 75%, conforme determina o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Após a impugnação o lançamento foi mantido e a empresa apresentou recurso alegando em síntese:

Que as receitas decorrentes de exportação são imunes às contribuições sociais impostas pela União, e, tal imunidade se estende também à exportação indireta, quando os produtores rurais vendem seus produtos a intermediários, com a finalidade de exportação;

Afirma que como se verifica no § 2º, inciso I, do art. 149 da Constituição Federal, não haverá incidência da contribuição social acerca das receitas decorrentes de exportação;

Sustenta que apesar da referida imunidade estar prevista na Constituição Federal, a Receita Federal do Brasil a desconsiderou quando da fiscalização que originou o auto de infração impugnado, que gerou a decisão ora Recorrida;

Destaca que:

Diante da magnitude e importância dos objetivos perseguidos, naturalmente se conclui que se aplica às operações de compra e venda da Recorrente e os produtores rurais pessoa física, posto que caracterizam como Exportação indireta, atingindo seu fim no prazo legal, restando claro, portanto, que o artigo 149, § 2º, I, da CF/88 deve ser interpretado de acordo com a sua finalidade, qual seja, fomentar o comércio externo, por meio da desoneração tributária na exportação de produtos. E, a partir dessa lógica, inescapável a conclusão de que a receita auferida nas vendas pelos produtores rurais à Recorrente, com a finalidade de

exportação (que se efetiva), é igualmente imune da incidência das contribuições sociais.

Traz decisões judiciais para reforçar seus argumentos.

Afirma que: *“Dessa maneira, resta claro também, que a fiscalização apurou obrigações relativas a contribuições sociais, imputandoas à Recorrente, na condição de sub-rogada. Porém, como exposto inicialmente, sequer deveria haver obrigação a ser cumprida pelos produtores rurais pessoa física, em consequência, nenhuma obrigação deveria ser sub-rogada a terceiro, no caso, a Recorrente”*.

Ao fim requer que seja provido o recurso voluntário, com o fim de reformar a decisão da DRJ, e consequente insubsistência e/ou improcedência do lançamento fiscal, extinguindo integralmente o auto de infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

O recurso é tempestivo e atendo aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

A recorrente reitera todos os argumentos contidos na impugnação. Por concordar com a decisão de piso, reproduzo os argumentos lá contidos nos termos do artigo 114 do RICARF.

(...)

Aquisição de Produto Rural de Produtora Rural Pessoa Física. Sub-rogação do Adquirente.

As contribuições apuradas envolvem as competências 01/2017 a 12/2018, período esse integralmente coberto pela Lei 10.256/2001 que deu nova redação ao art. 25 da Lei nº 8.212/1991, com vigência depois da Emenda Constitucional nº 20/1998.

O crédito é relativo à contribuição previdenciária e à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (Rural + GILRAT), assim como a contribuição destinada ao SENAR, incidentes sobre a comercialização da produção rural adquirida de produtores rurais pessoas físicas, devidas por sub-rogação pela empresa adquirente, conforme previsto no art. 25, incisos I e II c/c o art. 30, inciso IV, ambos da Lei nº 8.212/1991:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial,

referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:(Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001)

I - 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 13.606, de 2018) (Produção de efeito)

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Vide decisão-STF Petição nº 8.140 - DF)

(...)

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

(...)

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam subrogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97).

Com relação aos Terceiros, deverão contribuir para o Senar à alíquota de 0,2%, incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, na forma do art. 6º da Lei nº 9.528/1997, com redação da Lei nº 10.256/2001:

Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

A contribuição destinada ao SENAR, qualificada como contribuição destinada a Terceiros, devida pelo produtor rural pessoa física obedece aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios das contribuições sociais previdenciárias, conforme preconiza o art. 3º da Lei 11.457/2007:

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

§ 1º A retribuição pelos serviços referidos no caput deste artigo será de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do montante arrecadado, salvo percentual diverso estabelecido em lei específica.

§ 2º O disposto no caput deste artigo abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.

§ 3º As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.

Nos termos do inciso IV do art. 30 da Lei 8.212/1991, o recolhimento das contribuições sociais devidas à Seguridade Social, previstas no art. 25 desta mesma lei, cabe à empresa adquirente, a qual está obrigada a recolher as contribuições independentemente de as operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com o intermediário pessoa física.

Essa técnica de arrecadação instituída para as contribuições previstas no art. 25 da Lei 8.212/1991, qual seja a sub-rogação nas obrigações de recolher as contribuições incidentes sobre a receita da comercialização da produção rural da pessoa física é aplicável à contribuição destinada ao SENAR, conforme art. 3º, § 3º da Lei 11.457/2007, combinado com o art. 30, inciso IV da Lei 8.212/1991.

Extrai-se do Relatório Fiscal que as operações relativas à comercialização/aquisição de produção rural de produtor pessoa física apuradas nas notas fiscais e as correspondentes contribuições sociais devidas não foram declaradas em sua integralidade nas GFIP.

Relata a Autoridade Fiscal, que os procedimentos de auditoria na comercialização de produção rural foram realizados a partir da análise de documentos apresentados e informações arquivadas nos sistemas da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), e, cotejando os documentos e as informações, constatou-se haver diferença entre as contribuições previdenciárias apuradas e as declaradas, resultando no lançamento das correspondentes contribuições devidas e não declaradas, inclusive as destinadas ao SENAR.

Em síntese, sustenta a defesa que as receitas das operações de compra e venda, realizadas entre a impugnante e os produtores rurais pessoas físicas são oriundas de produtos destinados à exportação; que, conforme previsão constitucional (art. 149, § 2º, inciso I), as receitas decorrentes de exportação são imunes às contribuições sociais e tal imunidade se estende também à exportação indireta, quando os produtores rurais vendem seus produtos a intermediários, com a finalidade de exportação, desde que de fato se efetivem, como é o caso. Que tal matéria já está pacificada pelo STF, no julgamento do RE nº 759.244 e Tema nº 674, com repercussão geral.

O crédito lançado é relativo à contribuição previdenciária e à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (Rural + GILRAT), assim como a contribuição destinada ao SENAR, incidentes sobre a comercialização da produção rural adquirida de produtores rurais pessoas físicas, devidas por sub-rogação pela empresa adquirente, conforme previsto no art. 25, incisos I e II c/c o art. 30, inciso IV, ambos da Lei nº 8.212/1991.

Os valores foram apurados com base nas informações das Notas Fiscais de entrada emitidas pela AGROBOM, obtidas do sistema de Nota Fiscal Eletrônica e estão registrados por competência, nos anexos 4, 5 e 6, partes integrantes do auto de infração.

Nesse contexto, vale trazer excerto do Relatório Fiscal:

15. Esta fiscalização analisou a documentação apresentada e os dados à disposição nos sistemas do Receita Federal e verificou que a empresa não declarou em GFIP os valores de comercialização de produtos rurais com pessoa física no período de janeiro/2017 a janeiro/2018, bem como não recolheu a contribuição devida no ano de 2017. Foi identificado recolhimento de parte da contribuição no ano de 2018.

16. Em 03/11/2020 foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 1, solicitando as memórias de cálculo do que foi declarado e recolhido, tendo em vista a empresa ter afirmado que não dispunha de decisões judiciais que amparassem o não recolhimento e/ou não retenção da contribuição sobre a comercialização da produção rural, apesar de ter informado as compras efetuadas com produtores rurais pessoa física no ano de 2017.

17. Também foi solicitada retificação da GFIP, se fosse o caso, e mais uma vez foi cobrada a apresentação da ECF relativa aos anos de 2017 e 2018.

18. Foram apresentadas em 13/11/2020 apenas as informações relativas ao mês de janeiro/2018 e lavrado Termo de Reintimação em 16/11/2020. A empresa informou, por e-mail, que não havia condições de prestar as informações relativas ao ano de 2017 e não se manifestou a respeito da apresentação da ECF.

(...)

28. Examinando as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) do período de apuração, constantes dos bancos de dados da Receita Federal do Brasil, verificou-se que o sujeito passivo não declarou no campo próprio das referidas GFIP o valor da comercialização da produção rural adquirida de produtor rural pessoa física, como também não recolheu a contribuição previdenciária incidente sobre essas operações, no período de 01/2017 a 12/2017.

29. No que se refere ao ano calendário de 2018, a empresa havia declarado parte do valor da comercialização da produção rural com pessoa física nas competências de 02/2018 a 10/2018 e 12/2018.

(...)

31. A empresa, em atendimento ao item 5 do TIPF, havia apresentado um arquivo com a origem dos produtos rurais - identificando cada compra e vendedor - entretanto, para o ano de 2017 a empresa apresentou apenas os valores de compras realizadas a partir do dia 24/04/2017.

32. Dessa forma a fiscalização realizou consulta ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e constatou o registro de Notas Fiscais Eletrônicas de Entrada (NFe) emitidas pelo sujeito passivo no período de apuração, referentes à aquisição de produtos rurais destinados à comercialização, negociados diretamente com produtor rural pessoa física.

(...)

35. Portanto, diante do exposto e a partir das informações apresentadas pelo contribuinte, a auditoria fiscal apurou que, em 2017 e 2018, a AGROBOM adquiriu de produtor rural pessoa física, produtos rurais destinados à comercialização e sobre estas operações não efetuou o recolhimento das contribuições a que está legalmente sujeita, ensejando assim, o lançamento de ofício com fundamento jurídico no art. 149 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966).

36. Foi elaborada planilha com os valores obtidos da Notas Fiscais Eletrônicas (Anexo 4).

Registre-se que, pela não apresentação da Escrituração Contábil Fiscal – ECF - no prazo estabelecido, foi lavrado o Auto de Infração, processo nº 17095.721758/2021-17, por descumprimento de obrigação acessória, o qual já foi submetido a julgamento, Acórdão nº 101-011.551-5ª Turma DRJ01, desta data.

Alega a defesa que a Auditora Fiscal, com base nas notas fiscais de entrada emitidas pela Impugnante, identificou a suposta base de cálculo que deveria residir às obrigações sociais, porém, deixou de observar que em várias delas ("conforme será demonstrado na documentação a ser acostada em seguida"), consta a informação de que se refere a produto destinado a exportação e também deixou de considerar as notas fiscais de saída da Impugnante, que são todas ou quase sua totalidade, para exportação.

Veja-se que, no caso sob exame, a impugnante não apresentou qualquer prova para ratificar a sua afirmação. Embora ela diga: "conforme será demonstrado na documentação a ser acostada em seguida", nada foi anexada aos autos nesse sentido.

Constam dos autos, anexos 4, 5 e 6, todas as Notas Fiscais, nome dos produtores rurais, CPF e valores por competência que serviram de base ao lançamento. Caberia à impugnante identificar e aportar as notas fiscais, ao menos por

amostragem, cujos produtos foram efetivamente exportados, fazendo a vinculação inequívoca entre a nota fiscal de aquisição com a nota fiscal de saída do produto com o destino específico de exportação, tarefa a qual a impugnante não se encarregou de fazer.

Na ausência de comprovação, por parte do contribuinte, de que os produtos adquiridos foram de fato exportados, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores da comercialização dos produtos rurais com os produtores pessoas físicas, base de incidência das contribuições sociais, na forma da legislação de regência, tal como ocorreu no presente caso, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a administração pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância da legislação que rege a matéria.

O momento propício para a apresentação de provas é na impugnação. Cabe ao interessado, juntamente com a impugnação, apresentar todas as provas necessárias à comprovação de suas alegações, a teor do que dispõem os arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972 abaixo transcritos, fato este não ocorrido no caso ora em análise:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Se a defesa aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, deve provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes, nos termos do art. 373 do CPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Se o contribuinte alega que a comercialização dos produtos adquiridos, sobre os quais reside a obrigação tributária, se destina quase que exclusivamente à exportação indireta, cabe ao impugnante comprovar a efetiva exportação de tais produtos, o que não ocorreu neste caso concreto. O que se vê é que as alegações apresentadas na impugnação carecem de elementos probatórios.

E, ante a ausência de prova dos fatos alegados, não há como acolher as razões da defesa.

Diante do exposto, os autos de infração devem ser mantidos na sua integralidade.

(...)

Como visto acima, o acórdão guerreado tratou de todos os argumentos novamente trazidos em sede de recurso.

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

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

DESPACHO Nº 66/2023/PGFN-MF

Processo nº 10951.106426/2021-13

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

1.45 – Substituição tributária

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

Resumo: Impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, e do 3º, §3º da Lei nº 8.315, de 1991, como fundamento para a substituição tributária. A substituição tributária é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

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

Referência: Parecer SEI nº 19443/2021/ME

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

Brasília, 19 de abril de 2023.

O tema também não é novo na colenda CSRF, conforme acórdão nº 9202-011.145 – CSRF / 2ª Turma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 1999, 2001

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. POSSIBILIDADE APENAS A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 13.606/2018. PARECER SEI 19443/2021/ME. LISTA DE DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS DA PGFN.

Conforme reiteradas decisões do STJ, apesar de o art. 11, §5º, “a”, do Decreto nº 566, de 1992, prever a obrigação de retenção do SENAR pelo adquirente da produção rural, o dispositivo não encontrava amparo legal, violando as disposições do art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN, obstáculo que foi superado a partir da Lei nº 13.606, de 2018.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Como se depreende dos itens 13 e 14 do Recurso Voluntário, o contribuinte se insurgiu contra a contribuição para o SENAR. Logo, para o ano de 2017 entendo que não devem incidir estas contribuições neste lançamento.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de Conhecer do Recurso Voluntário e Dar-lhe Provimento Parcial para excluir do lançamento as contribuições destinadas ao SENAR relativas ao ano de 2017.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa