



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10340.721426/2021-36
ACÓRDÃO	2201-011.999 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LAR COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/03/2017

MATÉRIA COM REPERCUSSÃO GERAL NO STF. SOBRESTAMENTO DO JULGAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. ARTIGO 100 DO RICARF.

Inexiste fundamento para que esse Conselho determine o sobrerestamento de feitos cuja matéria esteja com repercussão geral no STF.

A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o sobrerestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, contudo o sobrerestamento do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

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 à segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante declaração

de concordância nos termos do artigo 114, § 12, I da Portaria MF Nº 1.634 de 2023.

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

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

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

INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA PREVIDENCIÁRIA ENTRE PRODUTOR RURAL E COOPERATIVA. EXPORTAÇÃO INDIRETA VIA *TRADING COMPANY*. OPERAÇÃO MERCANTIL REALIZADA PELA COOPERATIVA, POR ENVOLVER A COMPRA DOS PRODUTOS DO ASSOCIADO E A VENDA DESTES A *TRADING*. INAPLICABILIDADE, NA ESPÉCIE, DAS DECISÕES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL PROFERIDAS NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 4.735/DF E NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 759.244/SP, COM REPERCUSSÃO GERAL, CONCERNENTES À IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NAS EXPORTAÇÕES INDIRETAS. SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 149.

O valor despendido por cooperativa, ainda que a título de adiantamento, destinado ao pagamento de produtos diretamente a produtor rural pessoa física associado, por ocasião da entrega destes em depósito, com vistas à sua ulterior exportação através de *trading company*, corresponde a uma operação mercantil, e não a ato cooperativo propriamente dito, pelo que fica a cooperativa obrigada a reter e recolher, por sub-rogação, a contribuição previdenciária devida pelo cooperado, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

De modo que a imunidade prevista no artigo 149, § 2º, inciso I da Constituição Federal, alcança a contribuição previdenciária devida pelo produtor rural pessoa física, referida no artigo 25, inciso I da Lei nº 8.212 de 1991, apenas no caso de existência real e efetiva de ato cooperativo.

As situações que envolvem tais operações comerciais realizadas entre cooperados e cooperativas não foram especificamente enfrentadas pelo Supremo Tribunal Federal nas decisões proferidas na Ação Direta de

Inconstitucionalidade nº 4.735/DF e no Recurso Extraordinário nº 759.244/SP (este último concernente ao Tema 674 da repercussão geral, que tratou da contribuição previdenciária prevista no artigo 22-A da Lei 8.212 de 1991, cujo sujeito passivo é a agroindústria), invocadas pela consulente, que versam sobre a imunidade tributária nas operações de exportação indireta.

O alcance do conceito de ato cooperativo ainda está pendente de julgamento em sede do Recurso Extraordinário nº 672.215/CE (Tema 536).

JURISPRUDÊNCIA E DECISÕES ADMINISTRATIVAS.EFEITOS.

Somente devem ser observados os entendimentos jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL.

Os pedidos de sustentação oral devem ser encaminhados por meio de requerimento próprio, respeitando-se a forma e o prazo estabelecidos no Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634 de 21 de dezembro de 2023 e nas demais normas atinentes ao tema, expedidas por seu presidente.

DIREITO PROBATÓRIO. MOMENTO PARA A APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO.

O sujeito passivo deve trazer aos autos todos os documentos aptos a provar suas alegações, em regra, no momento da apresentação de sua impugnação, sob pena de preclusão.

INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. SÚMULA CARF Nº 163.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de conversão em diligência, proposta pelo Conselheiro Fernando Gomes Favacho, vencidos o proponente e os Conselheiros Luana Esteves Freitas e Thiago Álvares Feital; no mérito,

pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário; vencidos os Conselheiros Fernando Gomes Favacho, Luana Esteves Freitas e Thiago Álvares Feital, que deram provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a receita de exportação do produto soja. Os Conselheiros Thiago Álvares Feital e Fernando Gomes Favacho manifestaram intenção de apresentar declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 18.937/19.024 e págs. PDF 1.479/1.566 da parte 11) interposto contra decisão no acórdão da 5^a Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 (fls. 18.905/18.926 e págs. PDF 1.447/1.468 da parte 11), que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário formalizado no Auto de Infração - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR, lavrado em 26/11/2021, no montante de R\$ 20.679.203,43, já incluídos juros de mora (calculados até 11/2021) e multa proporcional (passível de redução), referente às contribuições previdenciárias patronais e da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais (GILRAT), devidas por sub-rogação, incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural adquirida de produtor rural pessoa física, não oferecida à tributação e nem declaradas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) do período 01/2017 a 03/2017 (fls. 02/31 da parte 1), acompanhado do Relatório Fiscal (fls. 32/36 da parte 1) e de demonstrativos compilados nos Anexos I a IV (fls. 37/206 da parte 1).

Do Lançamento

Utilizo para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão recorrido (fls. 18.907/18.908 e págs. PDF 1.449/1.450 da parte 11):

(...)

Relatório Fiscal

Informa o Relatório Fiscal (fls. 32/36), acerca da origem e da exigibilidade das contribuições lançadas o que segue.

No decorrer do procedimento fiscal foram apuradas as seguintes Infrações:

-Infração: Comercialização da Produção Rural de Produtor Rural Pessoa Física não Oferecida à Tributação;

- Infração: GILRAT de Comercialização da Produção Rural de Produtor Rural Pessoa Física não Oferecido à Tributação.

Os fatos geradores das contribuições lançadas no presente Auto de Infração ocorreram com a comercialização da produção rural de produtores rurais pessoas físicas, conforme previsto no artigo 25, incisos I e II, §§ 3º, 10 e 11, art. 30, incisos X e XII da Lei 8.212/1991, na redação vigente a época de ocorrência dos fatos geradores.

Embora as contribuições sejam dos produtores, o responsável pelo recolhimento é a empresa adquirente ou cooperativa, que deve descontar a contribuição dos produtores, quando efetuar a compra ou consignação dos produtos rurais, e recolher aos cofres da Seguridade Social, na forma prevista nos incisos III e IV do artigo 30 da Lei 8.212/1991.

Para os empregadores que possuíam ação judicial individual própria com sentença ou liminar válida no período da comercialização, a fiscalização informa que em atendimento a ordem judicial, deixou de efetuar os levantamentos, excluindo estes produtores dos valores apurados.

A fiscalização verificou que na ação judicial movida pela própria Cooperativa (nº 5003603- 41.2010.404.7002-PR), em que questionou a constitucionalidade da contribuição do produtor rural pessoa física chamado de “empregador rural”, embora o contribuinte tenha obtido decisões preliminares favoráveis, ao final teve resultado desfavorável ao pleito, permanecendo vigente a contribuição sobre a aquisição de produtos rurais de pessoa física identificado como “empregador rural”.

Durante a ação fiscal, foi constatado que o contribuinte deixou de informar nas GFIP as aquisições de produção rural dos empregadores rurais, tendo informado apenas as dos segurados especiais, no período de 01 a 03/2017.

Conforme previsto no Manual da GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social), versão 8.4, Capítulo IV, item 7, independentemente da existência de ação judicial, todas as aquisições de produto rural adquiridos de produtor rural, pessoa física, devem ser informadas em GFIP.

A apuração dos valores devidos teve como base planilha apresentada pela própria empresa onde relaciona as notas fiscais com as aquisições de produtos rurais de produtores rurais pessoas físicas classificados como “empregadores rurais”.

Informa a auditoria fiscal que todos os valores recolhidos em depósito judicial se referem as contribuições que foram declaradas em GFIP, referentes a segurados especiais, não havendo saldo de recolhimentos.

Em relação aos recolhimentos em guias de recolhimento da previdência social - GPS, a fiscalização verificou que foram recolhidos apenas os valores devidos ao SENAR, código de recolhimento 2615, tanto para os produtores classificados como segurados especiais quanto para os empregadores rurais, portanto, nenhum valor ao SENAR foi lançado no presente Auto de Infração.

A exceção encontrada refere-se ao estabelecimento 77.752.293/0073-62, cujas contribuições devidas à previdência foram efetuadas em GPS, não restando valores a apurar.

Foi aplicada a multa de ofício de 75%, conforme previsto no art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

(...)

Da Impugnação

Cientificada do lançamento por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), perante a RFB, em 29/11/2021 (fl. 332 da parte 1), a contribuinte apresentou sua impugnação em 27/12/2021 (fls. 338/423 da parte 1), acompanhada de documentos (fls. 424/18.902 das partes 1 a 11) com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

I) DOS FATOS

II) PRELIMINARMENTE

II.1. DA TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO

II.2. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - FALTA DE APOSIÇÃO DA DISPOSIÇÃO LEGAL INFRINGIDA - ART. 142 DO CTN E ART. 10, INCISO IV DO DECRETO 70.235/72

II.3. DO ERRO NA ELEIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA EXIGÍVEL DOS PRODUTORES RURAIS EM AZÃO (*sic*) DE PROVIMENTO JUDICIAL EM FAVOR DA IMPUGNANTE - VIOLAÇÃO AO ART. 121, PARÁGRAFO ÚNICO INCISO II E ART. 128 DO CTN COMBINADOS COM O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA – DAS GARANTIAS CONSTITUCIONAIS DO MANDADO DE SEGURANÇA, DEVIDO PROCESSO LEGAL E SEGURANÇA JURÍDICA

II.4) DA INEXISTÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL PARA RESPONSABILIZAR A IMPUGNANTE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS DEVIDOS PELOS PRODUTORES RURAIS PESSOAS FÍSICAS - DECRETO Nº 2.346/97, ART. 1º, §2º

IMPÕE A OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA DA RESOLUÇÃO Nº 15/2017 DO SENADO FEDERAL, QUE SUSPENDEU, COM EFEITOS *EX TUNC*, A EXECUÇÃO DO ART. 30, INCISO IV DA LEI 8.212/91

III) DO MÉRITO

III.1 DA NÃO-INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DO PRODUTOR RURAL DESCritas NO ART. 25, INCISOS I E II DA LEI 8.212/91 SOBRE OPERAÇÕES QUE CONFIGURAM ATO COOPERATIVO PRÓPRIO

III.1.1. DA CONFIGURAÇÃO DO ATO COOPERATIVO PRÓPRIO NA ENTREGA DA PRODUÇÃO RURAL COM A FIXAÇÃO DE PREÇO AOS ASSOCIADOS DA IMPUGNANTE - ART. 79 E PARÁGRAFO ÚNICO DA LEI 5.764/71

III.1.2. DA ENTREGA DA PRODUÇÃO RURAL COMO ATO COOPERATIVO – DEMONSTRAÇÃO SOCIETÁRIA, CONTÁBIL E FISCAL

III.1.3. DO ADEQUADO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO AO ATO COOPERATIVO

III.1.4. DO JULGAMENTO DO TEMA 363 NA SISTEMÁTICA DOS RECURSOS REPETITIVOS

III.2. DA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO LANÇAMENTO DA PRODUÇÃO EXPORTADA - IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NA EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS – ARTIGO 149, PARÁGRAFO 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – ENTENDIMENTO VINCULANTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – ADI 4735 E RE 759244 (TEMA 674 DA REPERCUSSÃO GERAL)

IV. DO PEDIDO

152. Pelo exposto, a Impugnante requer seja provida a presente Impugnação, acolhendo-se as nulidades apontadas ou, ainda, julgando-se totalmente improcedente o lançamento.

153. Caso não se entenda pela improcedência, requer-se seja ao menos excluída da base de cálculo do lançamento as operações que configuram ato cooperativo, conforme notas arroladas no Anexo VI (valor de R\$ 489.388.126,09). Em caráter sucessivo, requer-se seja determinada a exclusão da base de cálculo do percentual correspondente às exportações no 1º trimestre de 2017, nos termos da documentação constante no Anexo XII.

154. Devido ao expressivo volume das informações que compõem as pastas denominadas “ANEXO VII: CÓPIA DAS MATRÍCULAS DE ASSOCIADOS ATÉ 30 DE MARÇO DE 2017” e “ANEXO XII – COMPROVAÇÃO DAS EXPORTAÇÕES NO 1º TRIMESTRE DE 2017”, não foi possível realizar a juntada no sistema E-CAC. Dessa forma, a impugnante estará protocolando a petição de juntada de ambas as pastas contendo os arquivos em mídia digital, devidamente validadas através do sistema SVA – Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais, perante a Delegacia da Receita Federal em Cascavel-PR.

Da Decisão da DRJ

A 5^a Turma da DRJ/01, em sessão de 27 de julho de 2022, no acórdão nº 101-016.305 (fls. 18.905/18.926 e págs. PDF 1.447/1.468 da parte 11), julgou a impugnação improcedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 18.905/18.906 e págs. PDF 1.447/1.448 da parte 11):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 e 31/03/2017

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. LANÇAMENTO REGULARMENTE CONSTITUÍDO.

Comprovada a legitimidade do lançamento, por haver sido formalizado com todos os requisitos legais dispostos para sua efetivação, conforme preconizam o art. 142 do CTN e o art. 10 do Decreto 70.235/1972, não há espaço fático para se falar em vícios de nulidade.

SUJEITO PASSIVO. CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL. AQUISIÇÃO DE PRODUTO RURAL DE PRODUTOR PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DO ADQUIRENTE. SÚMULA VINCULANTE CARF nº 150.

O inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/1991, estabelece a obrigação da empresa adquirente, consignatária ou a cooperativa pela retenção e recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização da produção de produtor rural, pessoa física. A adquirente fica sub-rogada nas obrigações do produtor rural pessoa física pelo cumprimento das obrigações do art. 25 da mesma Lei nº 8.212/1991.

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 10.256/2001.

A suspensão promovida pela Resolução do Senado nº 15/2017, não afeta a contribuição do empregador rural pessoa física reinstituída a partir da Lei nº 10.256/2001, com base no art. 195, I, “b”, da CF/88. Referido ato atém-se, apenas e tão somente, aos limites da inconstitucionalidade declarada nos autos do RE nº 363.852/MG e do RE nº 596.177/RS e ao contexto constitucional/legal submetido à apreciação da Corte nesses julgamentos.

A cooperativa fica sub-rogada (inciso IV do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991) na obrigação de recolher as contribuições correspondentes, independente se adquiriu ou recebeu em consignação a produção rural de seus associados ou de outros produtores rurais não associados. Em ambos os casos, há incidência das contribuições previdenciárias (na forma do art. 25, incisos I e II, da Lei 8.212/1991).

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE. EXPORTAÇÃO NÃO COMPROVADA.

Para se aplicar a imunidade prevista no §2º do art. 149 da CF/88, o que importa é que o produto seja exportado e a receita seja decorrente dessa exportação, sendo

irrelevante se a operação é de exportação direta ou de exportação indireta. Somente existirá a imunidade se a exportação for concretizada. Se a exportação não se materializar, as receitas serão tributadas, conforme entendimento do STF na ADI 4735 e RE 759244. Uma vez não comprovada a efetividade da exportação dos produtos rurais adquiridos pela impugnante, considerados fatos geradores, impõe-se a cobrança da exação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A contribuinte tomou ciência do acórdão por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), perante a RFB, em 03/08/2022 (fl. 18.934 e págs. PDF 1.476 da parte 11) e interpôs recurso voluntário em 31/08/2022 (fls. 18.937/19.024 e págs. PDF 1.479/1.566 da parte 11), reiterando em suas razões os argumentos apresentados na impugnação, sintetizados nos tópicos abaixo:

I) DOS FATOS

II) DA TEMPESTIVIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

III) DAS RAZÕES PARA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

III.1. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - FALTA DE APOSIÇÃO DA DISPOSIÇÃO LEGAL INFRINGIDA - ART. 142 DO CTN E ART. 10, INCISO IV DO DECRETO 70.235/72

III.2. DO ERRO NA ELEIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA EXIGÍVEL DOS PRODUTORES RURAIS EM AZÃO (*sic*) DE PROVIMENTO JUDICIAL EM FAVOR DA RECORRENTE - VIOLAÇÃO AO ART. 121, PARÁGRAFO ÚNICO INCISO II E ART. 128 DO CTN COMBINADOS COM O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

III.3. DA INEXISTÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL PARA RESPONSABILIZAR A RECORRENTE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS DEVIDOS PELOS PRODUTORES RURAIS PESSOAS FÍSICAS - DECRETO Nº 2.346/97, ART. 1º, §2º IMPÕE A OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA DA RESOLUÇÃO Nº 15/2017 DO SENADO FEDERAL, QUE SUSPENDEU, COM EFEITOS *EX TUNC*, A EXECUÇÃO DO ART. 30, INCISO IV DA LEI 8.212/91

III.4 DA NÃO-INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DO PRODUTOR RURAL DESCritas NO ART. 25, INCISOS I E II DA LEI 8.212/91 SOBRE OPERAÇÕES QUE CONFIGURAM ATO COOPERATIVO PRÓPRIO

III.4.1. DA CONFIGURAÇÃO DO ATO COOPERATIVO PRÓPRIO NA ENTREGA DA PRODUÇÃO RURAL COM A FIXAÇÃO DE PREÇO AOS ASSOCIADOS DA RECORRENTE - ART. 79 E PARÁGRAFO ÚNICO DA LEI 5.764/71

III.4.2 DA ENTREGA DA PRODUÇÃO RURAL COMO ATO COOPERATIVO – DEMONSTRAÇÃO SOCIETÁRIA, CONTÁBIL E FISCAL

III.4.3. DO ADEQUADO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO AO ATO COOPERATIVO

III.4.4. DO JULGAMENTO DO TEMA 363 NA SISTEMÁTICA DOS RECURSOS REPETITIVOS

III.5. DA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO LANÇAMENTO DA PRODUÇÃO EXPORTADA - IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NA EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS – ARTIGO 149, PARÁGRAFO 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – ENTENDIMENTO VINCULANTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – ADI 4735 E RE 759244 (TEMA 674 DA REPERCUSSÃO GERAL)

IV. DO PEDIDO

172. Pelo exposto, requer-se seja dado integral provimento ao Recurso Voluntário, a fim de que seja reformado o acórdão recorrido e cancelado integralmente o Auto de Infração.

173. Caso não se entenda pela improcedência do lançamento, requer-se seja ao menos excluída da base de cálculo do lançamento as operações que configuram ato cooperativo, conforme notas arroladas no Anexo VI da Impugnação (valor de R\$ 489.388.126,09). Em caráter sucessivo, requer-se seja determinada a exclusão da base de cálculo do percentual correspondente às exportações no 1º trimestre de 2017, nos termos da documentação constante no Anexo XII da Impugnação.

174. Protesta, ainda, pela realização de sustentação oral quando do julgamento do presente Recurso Voluntário.

Em **23/10/2024** a Recorrente, em petição (fls. 19.032/19.037 e págs. PDF 1.574/1.579 da parte 11), requereu a juntada de Laudo Técnico Contábil (fls. 19.038/19.049 e págs. PDF 1.580/1.591 da parte 11) e reiterou todas as demais razões constantes do recurso voluntário.

Observa-se que no dia **11/12/2024** novamente a Recorrente se manifesta nos autos, onde, por meio de petição (fls. 19.052/19.061 e págs. PDF 1.594/1.603 da parte 11):

- Insiste na defesa do reconhecimento da imunidade relativamente à Contribuição Previdenciária em face da “comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física” (Funrural) sobre produtos exportados.
- Repisa a tese de que, tal imunidade é de aplicação obrigatória no presente caso em face de decisão do STF no Tema 674/STF, vinculante e de aplicação obrigatória pelo CARF, por força do artigo 99 do RICARF.
- Colaciona jurisprudência do STF sobre o tema e reitera que o laudo técnico contábil apresentado demonstrou o valor de exportações a ser proporcionalmente excluído da base de cálculo do Auto de Infração, em observância ao Tema 674 do Supremo Tribunal Federal.

No dia **27/01/2025** foi efetuada nova solicitação de juntada de petição, na qual a Recorrente (fls. 19.064/19.066 e págs. PDF 1.606/1.608 da parte 11).

- Informa sobre decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal na ADI 4.395/DF, determinando a suspensão nacional dos processos que tratam da constitucionalidade da sub-rogação do FUNRURAL.
- Relata que no dia 6 de janeiro de 2025, foi proferida decisão, da lavra do Ministro Gilmar Ferreira Mendes, nos autos do ADI nº 4.395/DF, determinando a suspensão nacional dos processos pendentes de julgamento que tratam da sub-rogação prevista no citado artigo 30, inciso IV da Lei nº 8.212 de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528 de 1997, até a proclamação do resultado da ação direta de constitucionalidade.
- Por fim requer que o Colegiado, dando cumprimento à decisão proferida nos autos da ADI 4.395/DF, converta o julgamento do processo em diligência, determinando o sobrestamento do feito até a decisão final proferida sobre o caso pelo STF, quando então deverá ser retomado o trâmite do processo administrativo fiscal, conforme artigo 3º, inciso VI do RICARF.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

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

Do Fato Novo: Pedido de Sobrestamento do Julgamento em Manifestação Apresentada em 27/01/2025.

Preliminarmente convém analisar a manifestação da Recorrente protocolada em **27/01/2025** (fls. 19.064/19.066 e págs. PDF 1.606/1.608 da parte 11), mediante a qual: (i) informa que, em decisão proferida em 06/01/2025, o Ministro Gilmar Ferreira Mendes, nos autos da ADI nº 4395/DF, determinou “a suspensão a suspensão nacional dos processos pendentes de julgamento que tratam da sub-rogação prevista no citado art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.528/1997, até a proclamação do resultado da ação direta de constitucionalidade”; (ii) a matéria em litígio nos presentes autos está dentre os casos atrelados à discussão da constitucionalidade da sub-rogação do FUNRURAL, que devem ser objeto de suspensão, por determinação da decisão proferida pelo Ministro Gilmar Ferreira Mendes nesse sentido e (ii) em face desta decisão requer o sobrestamento do feito dos presentes autos até a

decisão final proferida sobre o caso pelo STF, quando então deverá ser retomado o trâmite do processo administrativo fiscal, conforme artigo 3º, inciso VI do RICARF¹.

Reproduzimos abaixo excertos da referida decisão exarada em 06/01/2025²:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 4.395 DISTRITO FEDERAL

RELATOR : MIN. GILMAR MENDES

(...)

DECISÃO: Trata-se de pedido de medida cautelar superveniente formalizado pela Associação Brasileira de Frigoríficos (ABRAFRIGO), requerente nesta ação direta, e pela Associação Brasileira das Indústrias Exportadoras de Carnes (ABIEC), *amicus curiae* admitida nestes autos, de suspensão nacional dos processos administrativos e judiciais que versem sobre os temas discutidos nesta ação direta de inconstitucionalidade.

A presente ação direta de inconstitucionalidade impugna o art. 1º da Lei 8.540/1992, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII; 25, incisos I e II; e 30, inciso IV, da Lei 8.212/1991, com redação atualizada até a Lei 11.718/2008.

(...)

É o relatório. Decido.

De início, destaco o entendimento pacífico desta Corte no sentido da possibilidade de adoção de medidas cautelares próprias das ações declaratórias de constitucionalidade e da arguição de descumprimento de preceito fundamental, em sede de ação direta de inconstitucionalidade. Dessa forma, embora as Leis 9.868/99 e 9.882/99 não prevejam expressamente a fungibilidade, a jurisprudência da Corte tem se utilizado de medidas liminares próprias de determinada ação direta em outras, tendo em vista a necessidade de tratamento uniforme entre as ações constitucionais.

Nesse sentido, confira-se o seguinte precedente:

(...)

Conforme relatado, a questão atualmente controvertida neste processo concerne à proclamação do resultado do julgamento de mérito da presente ação direta de inconstitucionalidade. Isso porque, apesar de o início do julgamento ter ocorrido

¹ PORTARIA MF Nº 1.634 DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023. Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e dá outras providências.

Art. 3º À Assessoria Técnica e Jurídica compete:

(...)

VI - controlar os processos sobrestados por decisão judicial e adotar as providências pertinentes de acordo com o decidido no processo judicial;

(...)

² O documento pode ser acessado pelo endereço <http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp> sob o código 785A-B6E2-0B6D-5EB8 e senha 7D1F-90AF-4C71-6243

ainda em maio de 2020, houve pedido de vista, com a continuação do julgamento em dezembro de 2022, o qual se encontra suspenso para proclamação do resultado em sessão presencial. Apesar das mais de dez inclusões em pauta presencial por parte da Presidência da Corte, o processo não teve ainda o seu resultado proclamado, nem há previsão de quando isso ocorrerá.

É importante esclarecer que a presente ação direta originalmente impugna o art. 1º da Lei 8.540/1992, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII; 25, incisos I e II; e 30, inciso IV, todas da Lei 8.212/1991, com redação atualizada até a Lei 11.718/2008. Em sendo assim, são três dispositivos diferentes discutidos:

1. Os Segurados obrigatórios, previstos no art. 12, V e VII, com a redação dada pela Lei 11.718/2008;
2. A Contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, prevista no art. 25, incisos I e II, com redação dada pela Lei 10.256/2001;
3. A Sub-rogação, prevista no art. 30, IV, com a redação dada pela Lei 9.528/1997.

A discussão quanto à proclamação do resultado gira em torno apenas da questão da sub-rogação, prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.528/1997, a seguir transcrito:

“Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas 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;”

Isso porque o Ministro Dias Toffoli declarou a norma inconstitucional, com base em fundamento autônomo, filiando-se, no ponto, ao voto do Ministro Edson Fachin, o qual fora acompanhado pela Ministra Rosa Weber, e pelos Ministros Ricardo Lewandowski e Celso de Mello. Estes, contudo, declaravam a inconstitucionalidade da sub-rogação em consequência de reconhecer que a norma que previa a tributação seria inconstitucional.

Transcrevo a decisão de julgamento publicada em 21 de dezembro de 2022:

“Decisão: Após o voto do Ministro Dias Toffoli, que, divergindo em parte do Ministro Gilmar Mendes (Relator), julgava parcialmente procedente a ação direta para conferir interpretação conforme à Constituição Federal, ao art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, a fim de afastar a interpretação que autorize, na ausência de nova lei dispondo sobre o assunto, sua aplicação para se estabelecer a sub-rogação da contribuição do empregador rural pessoa

física sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção (art. 25, I e II, da Lei nº 8.212/91) cobrada nos termos da Lei nº 10.256/01 ou de leis posteriores, o julgamento foi suspenso para proclamação do resultado em sessão presencial.”

A divergência, portanto, concentra-se no entendimento do Min. Marco Aurélio, que apresentou voto escrito divergindo do relator, mas se limitou a declarar a constitucionalidade do art. 25 da Lei 8.212/1991, conforme pode ser observado de sua manifestação:

“Ausente previsão, quanto à contribuição devida pelo empregador rural pessoa natural, da base de incidência, elemento essencial ao aperfeiçoamento do tributo, assento a constitucionalidade do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, na redação conferida pela Lei nº 10.256/2001.”

Esse é, portanto, o panorama atual, cientes da possibilidade de eventual alteração de entendimento dos ministros enquanto o resultado não for formalmente proclamado.

É fato que esse cenário, conforme bem demonstrado pela requerente, tem gerado insegurança jurídica, em virtude de decisões divergentes tanto nas instâncias inferiores como no próprio Supremo Tribunal Federal. Ademais, diante da indefinição em torno do que fora efetivamente decidido por esta Corte, existe a possibilidade de conclusão tanto em favor da posição defendida pelas requerentes quanto da argumentação apresentada pela Advocacia-Geral da União.

É fácil prever que essa discussão provavelmente não se encerrará com a proclamação do resultado atualmente pendente, mas seguirá em possíveis embargos de declaração opostos pela parte que sair derrotada.

Nesse contexto, inclusive, as decisões mais recentes desta Suprema Corte são no sentido de determinar o sobrestamento dos feitos que discutem a questão da sub-rogação, diante da pendência da proclamação do resultado da presente ação direta. A esse respeito, confira-se:

(...)

Vê-se, assim, que várias reclamações tem sido ajuizadas nesta Corte com o objetivo de sobrestar os processos que tratam desse assunto na origem e, diante do resultado positivo, a tendência é que esse número aumente. Ademais, não parece razoável permitir que ações transitem em julgado nesse cenário de incerteza.

Em sendo assim, por razões de segurança jurídica e economia processual, é prudente determinar a suspensão nacional dos processos que tratam do assunto pendente de proclamação de resultado dos presentes autos, isto é, a sub-rogação, prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.528/1997.

Ante o exposto, determino 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.

(...)

Como visto da reprodução acima, ainda que o pedido em sede de medida cautelar superveniente fosse de “suspensão nacional dos processos administrativos e judiciais que versem sobre os temas discutidos nesta ação direta de constitucionalidade”, houve deferimento parcial do pedido, ou seja, foi determinada a suspensão nacional somente em relação aos **processos judiciais que ainda não transitaram em julgado**. Este inclusive é o resultado apontado no campo “andamentos” do referido processo, conforme excerto abaixo reproduzido³:

06/01/2025	Deferido em parte	Decisão monocrática
------------	-------------------	---------------------

MIN. GILMAR MENDES

(...) Ante o exposto, determino 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. Publique-se. Intimem-se.

Pela pertinência ao caso em análise, convém trazer à colação a disposição contida no artigo 100 do Regimento Interno do CARF (RICARF):

Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, contudo o sobrestamento do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.

Parágrafo único. O sobrestamento do julgamento previsto no caput não se aplica na hipótese em que o julgamento do recurso puder ser concluído independentemente de manifestação quanto ao tema afetado.

Em vista destas considerações não pode ser acolhida a pretensão da Recorrente de ter o feito sobrestado.

Dos Argumentos Aduzidos pela Recorrente em sede de Recurso Voluntário.

Em linhas gerais, conforme já consignado anteriormente, no recurso voluntário a Recorrente repisa os mesmos argumentos da impugnação, aduzindo em apertada síntese, a nulidade do auto de infração por vício material (ausência de disposição legal infringida, erro de

³ <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=3855030>

sujeição passiva e a inexistência de fundamento legal para responsabilizar a Recorrente pela retenção e recolhimento dos tributos devidos pelos produtores rurais pessoas físicas). Aduz ainda a necessidade de cancelamento do lançamento ante a não incidência das contribuições previdenciárias do produtor rural descritas no artigo 25, incisos I e II da Lei nº 8.212 de 1991 sobre operações que configuram ato cooperativo próprio e a necessidade de exclusão da base de cálculo do lançamento da produção exportada - imunidade tributária na exportação de produtos agropecuários.

Passamos à análise dos argumentos apresentados pela Recorrente.

Da Nulidade do Lançamento.

A princípio convém trazer a colação as hipóteses de nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal, previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972.

Nos termos do referido dispositivo são tidos como nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, o que não se verifica no caso em análise, ou com preterição do direito de defesa, uma vez que no caso em análise a autoridade lançadora observou os requisitos de validade do auto de infração, previstos no artigo 10 do Decreto nº 70.235 de 1972 e demonstrou de forma clara e precisa os motivos pelos quais foi efetuado o lançamento, seguindo as prescrições contidas no artigo 142 do CTN. Por sua vez, a autoridade julgadora de primeira instância fundamentou os motivos pelos quais entendeu pela manutenção do referido lançamento, não se verificando a ocorrência de cerceamento de defesa.

Assim, cabia à contribuinte, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea justificar o motivo das divergências apontadas pela fiscalização e que foram ratificados pelo juízo *a quo*, a partir da análise dos argumentos e documentos constantes nos presentes autos. Em não o fazendo, mostrou-se adequado, correto e amparado pela legislação vigente o procedimento adotado pela fiscalização, de modo serem improcedentes as alegações de nulidade suscitadas pela Recorrente, em relação aos seguintes pontos:

Da Falta de Aposição da Disposição Legal Infringida.

A defesa está consubstanciada no fato de que, a fundamentação legal descrita no auto de infração não faz menção a nenhuma disposição legal que teria ou poderia ter sido infringida.

Relata que o acórdão recorrido reconhece que a legislação apontada não é adequada e específica, mas ao invés de reconhecer a nulidade do lançamento por ausência de fundamentação adequada, entendeu que tal nulidade seria superada pelos relatórios que foram juntados aos processos.

Reproduz os teores da legislação apontada na fundamentação legal do auto de infração (artigo 25, I, § 3º, 10 e 11; artigo 30, X e XII e alterações posteriores da Lei nº 8.212 de 1991), concluindo que nenhum desses dispositivos estabelecem condutas que deviam ser realizadas pela Recorrente, mas sim regras aplicáveis ao produtor rural pessoa física,

exclusivamente, não enumerando em sua fundamentação legal um único dispositivo aplicável à Recorrente.

Tendo em vista as disposições contidas nos artigos 142 do CTN e no artigo 10, inciso IV do Decreto entende que o acórdão recorrido deve ser reformado, a fim de que seja reconhecida a nulidade da autuação por vício material, em razão do evidente equívoco no “enquadramento legal da infração”, no qual se constaram regras aplicáveis aos produtores rurais pessoas físicas, enquanto o auto de infração aponta a Recorrente (cooperativa agroindustrial) como sujeito passivo do lançamento.

Em que pesem as alegações da Recorrente, todavia razão não lhe assiste no sentido de ser reconhecida a nulidade da autuação por vício material.

Como foi bem pontuado pela autoridade julgadora de primeira instância, “no Relatório Fiscal que é parte integrante do Auto de Infração, a fiscalização traz a legislação que ampara a constituição do crédito tributário em questão”. Tal afirmação é comprovada quando a autoridade lançadora faz menção do artigo 30, incisos III e IV da Lei nº 8.212 de 1991, que atribui a responsabilidade à empresa adquirente ou cooperativa, de descontar a contribuição devidas pelos produtores no momento em que efetuar a compra ou a consignação dos produtos rurais e efetuar o recolhimento das mesmas aos cofres da Seguridade Social.

Neste ponto, a decisão recorrida deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, por não haver qualquer hipótese de nulidade a ser reconhecida, uma vez que: (i) foram observados os dispositivos legais e normativos pela autoridade lançadora; (ii) restou demonstrada a ocorrência do fato gerador das contribuições sociais incidentes sobre a comercialização da produção rural adquirida de produtores rurais pessoas físicas, devidas por subrogação pela empresa adquirente, conforme previsto na legislação e (iii) os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e os valores lançados, por competência, foram apontados nos relatórios que compõem os Auto de Infração.

Em vista destas considerações, rejeitam-se as alegações da Recorrente.

Do Erro na Eleição do Sujeito Passivo - Obrigação Tributária Exigível dos Produtores Rurais - Provimento Judicial em Favor da Recorrente - Violação aos Artigo 121, Parágrafo Único Inciso II e 128 do CTN Combinados com o Princípio da Capacidade Contributiva.

A Recorrente alega que o auto de infração é nulo de pleno direito, pois incorreu em erro na eleição do sujeito passivo, vez que a fiscalização deveria ter exigido a contribuição em questão dos produtores rurais.

Relata ter demonstrado na impugnação que o referido artigo é norma que instituiu RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA, conforme expressamente permitido no artigo 121, parágrafo único, inciso II, e no artigo 128 do Código Tributário Nacional.

Informa não ter procedido à retenção dos valores no momento das operações realizadas com os produtores rurais, porque tinha o seu direito líquido e certo de não efetuar tais retenções assegurado por decisão judicial exarada pelo Egrégio TRF da 4^a Região.

Aduz que, como não houve a retenção dos valores na época própria, a obrigação tributária principal só poderia ser validamente exigida dos produtores rurais que detém a qualidade de empregador e que são os contribuintes que realizaram o respectivo fato gerador, nos termos do artigo 121, parágrafo único, inciso I do CTN.

Assevera que tal decisão, proferida antes dos fatos geradores, permaneceu vigente até a data de 10 de novembro de 2020, quando sobreveio um novo acórdão proferido pelo mesmo Tribunal, em juízo de retratação, aplicando o entendimento firmado pelo STF ao apreciar o Tema nº 669 da Repercussão Geral (RE nº 718.874, de 30/03/2017), reconhecendo a exigibilidade da contribuição ao Funrural.

Esclarece que a questão da sub-rogação ainda é objeto da Ação Direita de Inconstitucionalidade nº 4395/DF, quando o STF poderá dirimir as dúvidas acerca da eficácia do artigo 30, IV, da Lei nº 8.212 de 1991. Tal norma, após ser declarada inconstitucional, expressamente, no RE 363.852/MS, teve sua eficácia suspensa por meio da Resolução do Senado Federal nº 15/2017.

Expõe que a responsabilidade tributária é mera técnica de arrecadação. Por essa razão, o instituto deve ser interpretado a partir dos princípios tributários, essencialmente o da capacidade contributiva, para não sobreoneras os responsáveis com uma carga tributária que não lhes pertence.

Colaciona jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Menciona que o Parecer Normativo COSIT nº 01 de 24 de setembro de 2002, encampa a orientação firmada no âmbito do STJ, no sentido de que nos casos em que não houve a retenção do tributo por parte do responsável tributário, o auto de infração deveria ser lavrado contra o contribuinte, que é o devedor natural da obrigação.

Pelas razões expostas sustenta a nulidade absoluta do auto de infração por erro na eleição do sujeito passivo, violando não apenas o artigo 142 do Código Tributário Nacional, mas também as normas que regem a responsabilidade tributária (artigos 121 e 128 do CTN). Além disso, tem-se lançamento contrário à própria orientação da Receita Federal contida no Parecer Normativo COSIT nº 01 de 24 de setembro de 2002, que estabelece a necessidade de autuar o contribuinte, sempre que o responsável tributário não tivesse procedido a retenção do tributo, em cumprimento de ordem judicial.

Por não merecer qualquer reparo a decisão recorrida, a mesma deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, com os quais concordo e os utilizo como razões de decidir neste tópico, com base na disposição contida no artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF,

aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023 (fls. 18.912/18.915 e págs. PDF 1.454/1.457 da parte 11), nos termos do excerto abaixo reproduzido:

(...)

Da Sujeição Passiva. Comercialização da Produção Rural de Produtor Pessoa Física.

A impugnante afirma que há evidente erro na eleição do sujeito passivo, em total violação à regra dos artigos 121 e 128 do CTN, uma vez que a Impugnante possuía à época dos fatos geradores ordem judicial expedida em seu favor pelo Tribunal Regional Federal da 4^a Região, o que é motivo de nulidade do lançamento. Entende que, no caso, a sujeição passiva desloca-se para o

O Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172/1966, estabelece que o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art. 121, caput). Será contribuinte quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador (art. 121, parágrafo único, inciso I) ou responsável quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de expressa disposição legal (art. 121, parágrafo único, inciso II).

A Lei nº 8.212/1991, ao tratar sobre a arrecadação e o recolhimento das contribuições previdenciárias, estabelece no art. 30, inciso IV a figura da sub-rogação: a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas 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;

Ou seja, quando o produtor rural pessoa física comercializa sua produção com empresa ou cooperativa, a obrigação de recolher a contribuição, conforme estabelece o inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/1991, é da empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou da cooperativa, que se sub-rogam nas obrigações do produtor rural pessoa física pelo cumprimento das obrigações do art. 25 da mesma Lei nº 8.212/1991.

E nos termos do § 5º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991 “O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.”

A situação fática que aqui se apresenta, conforme Relatório Fiscal:

(...)

2.5 Verificou-se que a empresa também possuía ação judicial própria de nº 5003603- 41.2010.404.7002-PR, em que questionou a constitucionalidade da contribuição do produtor rural pessoa física chamado de “empregador rural”. Analisando esta ação verificou-se que, embora tenha obtido decisões preliminares favoráveis, ao final teve resultados desfavorável ao pleito, permanecendo vigente a contribuição sobre a aquisição de produtos rurais de pessoa física identificado como “empregador rural”. No Anexo V estão partes do processo, possibilitando verificar seu desfecho.

(...)

2.9 Nesta resposta, o contribuinte informa também que “A decisão proferida em 08/11/2011 permaneceu em plena vigência até 10 de novembro de 2020, quando sobreveio o acórdão constante no Evento 91 (vide a íntegra do julgado no Anexo II – arquivo PDF fls. 1555 e seguintes), pelo qual a Egrégia 2^a Turma do TRF da 4^a Região, em juízo de retratação, aplicou o entendimento firmado pelo STF ao apreciar o Tema nº 669 da repercussão geral (RE nº 718.874, em 30/03/2017), reformando o pronunciamento anteriormente estabelecido, declarando, dessa vez, a exigibilidade da contribuição ao Funrural.”

2.10 A fiscalização já tinha confirmação dessas decisões e seus efeitos, que implicam desde já, na exigibilidade das contribuições, motivo pelo qual lavra-se o presente Auto de Infração.

(...)

O inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/1991, estabelece uma hipótese de subrogação da empresa ou cooperativa na obrigação do produtor rural pessoa física. Com isso, a empresa ou a cooperativa substituem o produtor rural no polo passivo da obrigação tributária e passam a revestir, com exclusividade, a condição de sujeito passivo. Tal dispositivo não dá margem para que se cogite a existência de solidariedade, com quer fazer crer a impugnante.

Na hipótese descrita no inciso IV, art. 30 da Lei nº 8.212/1991, se a empresa ou a cooperativa não efetuarem a retenção (salvo na hipótese de ficarem impedida em face de provimento judicial em ação movida pelo próprio produtor rural ou segurado especial), nada muda quanto a essa obrigação, a qual permanece intacta.

Veja-se que, no caso concreto, foi a própria empresa adquirente (Lar Cooperativa Agroindustrial) quem intentou a lide, portanto não há que se falar impossibilidade ou impedimento de ela reter e recolher a contribuição previdenciária em questão. Em princípio, ela poderia ter depositado em juízo os valores que legalmente deveriam ter sido retidos e recolhidos, caso não quisesse ser onerada com os encargos de juros e multa.

Ao contrário da interpretação dada pela impugnante, quando a empresa adquirente ou a cooperativa ajuiza ação visando a desonerar-se da obrigação

imposta pelo inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/1991, assume sozinha o risco de ter de recolher tais contribuições com juros e multa, caso a decisão lhe seja desfavorável como ocorreu na situação aqui analisada. Esse risco não pode ser compartilhado com os produtores rurais pessoas físicas de quem ela adquire a produção, haja vista que estes não são parte na ação por ela movida.

O entendimento de que o lançamento do crédito é em nome da empresa ou cooperativa adquirente encontra-se normatizado pela Receita Federal na Solução de Consulta Interna nº 1 – Cosit, de 17/01/2017, que trata da ação judicial movida pela empresa adquirente de produção de produtor rural pessoa física. Transcreve-se a ementa e o item 20:

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO.
MEDIDA JUDICIAL.**

Existindo decisão judicial não transitada em julgado decorrente de ação movida por empresa adquirente de produção de produtor rural pessoa física (segurado contribuinte individual ou segurado especial) suspendendo a obrigação prevista no inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil deve proceder ao lançamento do crédito para prevenir a decadência, nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, em nome da empresa adquirente de produção rural.

(…)

20. Conforme foi aqui demonstrado, a solução adequada ao caso presente é muito mais singela: limita-se a aplicar diretamente a norma legal (inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991) que fora judicialmente afastada por um provimento não definitivo, e que volta a incidir em sua plenitude quando essa decisão judicial deixa de produzir efeitos (por revogação, cassação, reforma, anulação etc.). É de todo evidente que, como qualquer pessoa que busque a tutela jurisdicional, a empresa adquirente, ao ajuizar a ação em que pleiteava o afastamento daquela norma legal, assumiu o risco de ver a sua tese ao final rejeitada pelo Poder Judiciário, ainda que essa tenha sido, por ele, acolhida inicialmente.

(…)

Mencione-se que o Parecer Normativo COSIT nº 01 de 24 de setembro de 2002, citado pela defesa não se aplica e este caso concreto, uma vez que os fundamentos nele expendidos são outros. Ademais, o citado Parecer não analisou a questão quanto à autoria da ação judicial, se do contribuinte ou do sub-rogado pela retenção.

Reafirme-se que já existe decisão judicial nos autos da ação judicial nº 5003603-41.2010.404.7002-PR, com resultado desfavorável ao pleito do contribuinte, permanecendo vigente a contribuição sobre a aquisição de produtos rurais de pessoa física identificado como empregador rural pessoa física.

Diante disso, conclui-se que não há irregularidade na sujeição passiva do lançamento, não havendo nulidade a ser reconhecida.

(...)

Em vista do exposto, nada a prover neste tópico.

Da Inexistência de Fundamento Legal para Responsabilizar a Recorrente pela Retenção e Recolhimento dos Tributos Devidos pelos Produtores Rurais Pessoas Físicas – Decreto nº 2.346 de 1997, Artigo 1º, §2º impõe a Observância Obrigatória da Resolução nº 15/2017 do Senado Federal, que Suspendeu, com Efeitos *Ex Tunc*, a Execução do Artigo 30, Inciso IV da Lei nº 8.212 de 1991.

Sustenta a Recorrente ter demonstrado que, ao efetuar o lançamento, a autoridade autuante ignorou a existência da Resolução do Senado Federal nº 15/2017, publicada em 13/09/2017, que retirou do ordenamento jurídico (desde o início de sua vigência) o artigo 30, inciso IV, da Lei nº 8.212 de 1991 (norma que atribuía responsabilidade pela retenção das contribuições aqui discutidas).

Relata que não pode prevalecer o entendimento do acórdão recorrido afirma que a Resolução do Senado nº 15/2017 apenas submete-se aos limites da inconstitucionalidade declarada nos autos do RE nº 363.852/MG e do RE nº 596.177/RS e ao contexto constitucional submetido à apreciação do STF nesses julgamentos, sendo que a contribuição social do produtor rural pessoa física instituída pela Lei nº 10.256 de 2001 não foi objeto dos citados recursos extraordinários.

A decisão recorrida rebateu tais alegações da Recorrente e, por concordar com seus fundamentos, abaixo reproduzidos, utilizo-os como razões de decidir neste tópico, nos termos do artigo 114, § 12, inciso I do RICARF (fls. 18.915/18.919 e págs. PDF 1.457/1.461 da parte 11):

(...)

Da Sub-rogação do Adquirente da Produção Rural de Produtor Rural Pessoa Física

Alega a defesa que a autoridade autuante ignorou a existência da Resolução do Senado Federal nº 15/2017, publicada em 13/09/2017, que retirou do ordenamento jurídico (desde o início de sua vigência) inciso IV do art. 30 da Lei 8.212/1991 (norma que atribuía responsabilidade pela retenção das contribuições aqui discutidas), o que enseja a nulidade do lançamento.

Segue argumentando que, com a Resolução do Senado nº 15/2017 suspendendo a execução do inciso IV do art. 30 da Lei 8.212/1991, em obediência às decisões firmadas pelo Supremo Tribunal Federal nos autos dos RE's nº 363.852 e nº 596.177 (que declararam a inconstitucionalidade da referida regra), extinguiu-se definitivamente a obrigação do adquirente de reter e recolher as contribuições do produtor rural pessoa física, eis que a norma não foi repriseada em nenhum diploma normativo posteriormente editado pelo Congresso Nacional.

Sem razão a defesa.

A contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção de produtor rural pessoa física (contribuinte individual ou segurado especial), conhecida como FUNRURAL, está prevista no art. 25 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001, nos seguintes termos:

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.

Quando o produtor rural pessoa física comercializa sua produção com empresa ou cooperativa, a obrigação de recolher a contribuição é da empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou da cooperativa (inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/1991), que se sub-rogam nas obrigações do produtor rural pessoa física pelo cumprimento das obrigações do art. 25 da Lei nº 8.212/ 1991:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

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)

(...)

X – a pessoa física de que trata a alínea “a” do inciso V do art. 12 e o segurado especial são obrigados a recolher a contribuição de que trata o art. 25 desta Lei no prazo estabelecido no inciso III deste artigo, caso comercializem a sua produção: (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)

(...)

b) diretamente, no varejo, ao consumidor pessoa física;

- c) à pessoa física de que trata a alínea “a” do inciso V do art. 12;
- d) ao segurado especial;

No caso sob análise, as contribuições apuradas envolvem as competências 01/2017 a 03/2017, período esse integralmente coberto pela Lei nº 10.256 de /2001 (que deu nova redação ao artigo 25 da Lei nº 8.212 de 1991), editada sob a égide da Emenda Constitucional nº 20/1998.

O Supremo Tribunal Federal, em julgamento sob o rito do art. 543-B do Código de Processo Civil de 1973 (Repercussão Geral), nos autos do RE 718.874/RS, em 30/03/2017, reconheceu a existência do FUNRURAL instituído pela Lei 10.256/2001, que deu nova redação ao art. 25 da Lei 8.212/1991, declarando que: “É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.”.

Naquela sessão Plenária o STF decidiu pela constitucionalidade da contribuição previdenciária, prevista no artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001, sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural dos empregadores rurais pessoas físicas, após a Emenda Constitucional nº 20/1998.

A Resolução do Senado nº 15/2017 atém-se, apenas e tão somente, aos limites da inconstitucionalidade declarada nos autos do RE nº 363.852/MG e do RE nº 596.177/RS e ao contexto constitucional/legal submetido à apreciação da Corte nesses julgamentos.

A contribuição social do produtor rural pessoa física instituída pela Lei nº 10.256/2001, não foi objeto dos citados recursos extraordinários, portanto, não pode estar abarcada pela Resolução nº 15 do Senado.

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

(...)

72. Diante de todo o exposto, após detida análise da Resolução nº 15, de 2017, à luz do contexto normativo e jurisprudencial que envolve o tema da contribuição social do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta decorrente da comercialização da produção rural, extraem-se as seguintes conclusões:

(...)

b) A Resolução do Senado nº 15, de 2017, que confere eficácia erga omnes à declaração de inconstitucionalidade decorrente do RE n. 363.852/MG, reafirmada no RE nº 596.177/RS, sob o regime da repercussão geral, há de

ser interpretada nos limites dos julgamentos a que se refere, seja porque essa é a sua natural vocação, tal qual disposta na Carta Constitucional (art. 52, X), seja porque a observância ao próprio julgado em repercussão geral é medida que se impõe a juízes e tribunais (Ncpc, art. 927) e à própria Administração Tributária (art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002), mesmo que não houvesse a edição da sobredita resolução senatorial.

(...)

h) A suspensão promovida pela Resolução nº 15, de 2017, não afeta a contribuição do empregador rural pessoa física reinstituída a partir da Lei nº 10.256, de 2001, com base no art. 195, I, “b”, da CF/88 (incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998), uma vez que: (i) a tributação levada a efeito a partir de então está amparada por contexto normativo substancialmente diverso daquele submetido ao STF quando do julgamento do RE nº 363.852/MG e do RE nº 596.177/RS, aos quais a Resolução senatorial se reporta; (ii) entendimento contrário implicaria desprezo à tese firmada pelo STF no RE nº 718.874/RS, que assentou a constitucionalidade formal e material da tributação após a Lei nº 10.256, de 2001.

(...)

k) Por conseguinte, a escorreita interpretação da Resolução do Senado nº 15, de 2017, que deverá nortear a aplicação do sobredito ato normativo pela Administração Tributária, é a de que ela suspende a exigência da contribuição social do empregador rural pessoa física, incidente sobre o produto da comercialização da produção rural, tão somente em relação ao período anterior à Lei nº 10.256, de 2001.

I) Ratifica-se o entendimento consignado no Parecer RFB/COSIT nº 19, de 2017, no sentido de que as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, e a obrigação da empresa adquirente de retê-las, são exigíveis desde a entrada em vigor da Lei nº 10.256, de 2001. (grifou-se).

Como visto, com a entrada em vigor da Lei 10.256/2001, editada sob a égide da EC nº 20/1998, passaram a ser exigíveis, sem vício de constitucionalidade (nem formal e nem material, conforme RE 718.874/RS de 30/03/2017), as contribuições sociais a cargo do produtor rural pessoa física, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, por sub-rogação.

Com o fito de sanar questões levantadas sobre o alcance da Resolução do Senado nº 15/2017 foi proferida decisão do STF decorrente da Petição nº 8.140 – DF, publicada em 3 de abril de 2019, onde o Ministro Alexandre de Moraes põe fim a qualquer dúvida quanto a sua amplitude.

A ementa da referida decisão é a seguinte:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE OU OMISSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE REDISCUSSÃO DE QUESTÕES DECIDIDAS PARA OBTENÇÃO DE CARÁTER INFRINGENTE. INAPLICABILIDADE DA RESOLUÇÃO 15/2017 DO SENADO FEDERAL QUE NÃO TRATA DA LEI 10.256/2001. NÃO CABIMENTO DE MODULAÇÃO DE EFEITOS PELA AUSÊNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

1. Não existentes obscuridades, omissões ou contradições, são incabíveis Embargos de Declaração com a finalidade específica de obtenção de efeitos modificativos do julgamento.

2. A inexistência de qualquer declaração de inconstitucionalidade incidental pelo Supremo Tribunal Federal no presente julgamento não autoriza a aplicação do artigo 52, X da Constituição Federal pelo Senado Federal.

3. A Resolução do Senado Federal 15/2017 não se aplica a Lei nº 10.256/2001 e não produz qualquer efeito em relação ao decidido no RE 718.874/RS.

4. A inexistência de alteração de jurisprudência dominante torna incabível a modulação de efeitos do julgamento. Precedentes.

5. Embargos de Declaração rejeitados. (RE 718874 ED, Relator(a):Min. ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 23/05/2018, PROCESSO ELETRÔNICO Dje – 191 DIVULG 11-09-2018 PUBLIC 12-09-2018) “ A existência de informação flagrantemente destoante da inequívoca diretriz jurisprudencial da SUPREMA CORTE – fato agravado por constarem dos bancos digitais de legislação mais acessados do País – demanda a pronta intervenção do Poder Judiciário, de modo a que não prosperem quaisquer interpretações equivocadas em relação a tema tributário da maior relevância. Diante de todo o exposto, DEFIRO O PEDIDO, para que se notifiquem a Presidência da Câmara dos Deputados e a Subchefia para Assuntos Jurídicos (SAJ) da Casa Civil da Presidência da República para retificarem, imediatamente, as informações constantes nos sítios eletrônicos da Câmara dos Deputados e da Presidência da República (www.camara.leg.br 15º e www.planalto.gov.br 15º), excluindo-se a referência à suspensão do art. 25, II, e art. 30, IV, ambos da Lei nº 8.212, de 1991.

Comunique-se COM URGÊNCIA as autoridades acima indicadas. Decorrido in albis o prazo para recursos, arquivem-se os autos.

Publique-se. Brasília, 3 de abril de 2019. Ministro Alexandre de Moraes Relator.

Com relação a regularidade da sub-rogação, importa acrescentar que a questão foi sedimentada na esfera administrativa pela emissão da Súmula CARF nº 150, de caráter vinculante para a administração tributária (Portaria ME nº 410, de 16/12/2020):

Súmula CARF nº 150:

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

Diante do exposto, tratando-se de lei válida e vigente (incisos I e II do art. 25 e inciso IV do art. 30, ambos da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001), encontra-se a administração tributária a ela vinculada, competindo à autoridade administrativa tão somente o seu fiel cumprimento (parágrafo único do artigo 142 do CTN).

Como as contribuições apuradas são relativas a competências posteriores à vigência da Lei nº 10.256/2001, não há qualquer irregularidade na constituição do lançamento. Dessa forma, não há como acatar as alegações da defesa.

(...)

Em vista das considerações acima, extrai-se, em suma, que o fundamento da decisão recorrida para o não acolhimento da pretensão da Recorrente prende-se ao fato do lançamento objeto dos presentes autos se referir a competências posteriores à vigência da Lei nº 10.256 de 2001, ou seja, período em que a referida lei se encontra plenamente vigente no sistema normativo e, portanto, de observância obrigatória por parte da administração tributária.

Nada a prover neste ponto.

Do Ato Cooperativo e da Imunidade Trutária na Exportação.

Alega a Recorrente que deve ser reformada a decisão com o cancelamento do lançamento ante a tributação de operações que constituem ato cooperativo próprio não se enquadrando na regra prevista no artigo 25, inciso I e II da Lei nº 8.212 de 1991.

Relata que elaborou planilha indicando todas as operações identificadas no relatório fiscal como sendo associados a serem excluídas do lançamento, as quais somam o montante de R\$ 489.388.126,09.

Afirma que diferentemente da interpretação do acórdão recorrido, não se trata de exigir do cooperado o recolhimento da contribuição previdenciária, trata-se de reconhecer que o ato cooperado não deve ser tributado pelas contribuições em questão.

Informa ser a Recorrente sociedade cooperativa de produção agropecuária, que tem por objetivo e estratégia institucional o desenvolvimento sustentável, econômico e social dos associados e comunidade através da agregação de valores à produção agropecuária.

Explica serem duas as operações necessárias e fundamentais para as cooperativas de produção agropecuária, como a Recorrente: (i) entre a cooperativa e seus associados – ato cooperativo (operação interna); e (ii) entre a cooperativa e o mercado (comprador da produção rural – atividades que compõem o cerne do objeto social da Recorrente, representando ato

cooperativo próprio e subsumindo-se aos ditames do aludido artigo 79, parágrafo único, da Lei 5.764 de 1971.

Relata que a maior parte da produção rural industrializada e comercializada pela Recorrente advém das propriedades dos seus associados, descrevendo o fluxo de procedimento nesses casos:

- 1) o produtor entrega a sua produção rural na cooperativa, acompanhada de NOTA FISCAL DE PRODUTOR RURAL;
- 2) a cooperativa dá a entrada dos produtos expedindo o ROMANEIO DE PRODUTOS A FIXAR;
- 3) O associado, conforme a sua conveniência e interesse, define a data em que o valor dos produtos deverá ser fixado;
- 4) na data definida pelo associado, a cooperativa emite a NOTA DE COMPRA DE PRODUTOS RURAIS, reembolsando o custo do produto ao associado, mediante o pagamento do "preço do dia" para o referido produto.

Esclarece que contabiliza de modo segregado e perfeitamente distintas as operações com não associados (atos atípicos, ou não cooperativos) das operações com associados (atos cooperativos próprios), de modo a permitir o cálculo dos tributos devidos sobre os atos atípicos (atos não cooperados), assim como a destinação das reservas legais, distribuição de sobras e outras determinações legais, em atendimento às exigências do artigo 87 da Lei nº 5.764 de 1971.

Colaciona a interpretação do artigo 79 da Lei nº 5.764 de 1971 cristalizada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça por ocasião do julgamento do TEMA 363 e jurisprudência do CARF.

Comenta ter comprovado cabalmente que, no primeiro trimestre de 2017, exportou o equivalente a 32,09% da produção rural industrializada e comercializada no período. Para rejeitar o pedido, a interpretação do acórdão recorrido exigiria que nas remessas do produtor rural para a cooperativas constasse um CFOP de exportação; ou que se fizesse um vínculo direto do produto enviado para cooperativa e aquele enviado da cooperativo para a exportação.

Informa que o STF ao julgar o RE nº 759.244, apreciando o TEMA 674 da Repercussão Geral, o Plenário declarou com todas as letras a natureza objetiva da imunidade, afirmando que “o que está imune não é o contribuinte, mas sim o bem quando exportado, portanto, irrelevante se promovida exportação direta ou indireta”.

Colaciona jurisprudência de tribunais e do CARF sobre o reconhecimento da imunidade das operações de exportação pelas cooperativas.

A decisão recorrida refutou todos os argumentos da Recorrente apontando de forma minuciosa e fundamentada na legislação vigente aplicável ao caso, decisões das cortes

superiores e na própria documentação colacionada aos autos pela Recorrente, os motivos ensejadores da manutenção do lançamento.

A decisão recorrida deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, com os quais concordo e utilizo-os como razões de decidir (fls. 18.919/18.921 e pág. PDF 1.461/1.463 da parte 11), apresentando-os nos termos apresentados de forma resumida abaixo:

Do Ato Cooperativo.

- O contribuinte da contribuição previdenciária exigida não é a cooperativa, mas sim o empregador rural pessoa física, que ao comercializar a sua produção, realiza *in concreto* o fato gerador da contribuição social passando a se configurar como o contribuinte de tal exação.
- Cabe à cooperativa, na condição de adquirente da produção rural, por força dos incisos III e IV do artigo 30 da Lei nº 8.212 de 1991 efetuar o desconto e o recolhimento dos valores devidos à Seguridade Social, na condição de responsável tributário.
- O fato gerador da contribuição previdenciária ocorre com a comercialização da produção rural do empregador rural pessoa física. A base de cálculo é a receita bruta proveniente dessa comercialização, conforme disposto no artigo 25, incisos I e II.
- A legislação tributária imputa à cooperativa a responsabilidade pelo desconto e pelo recolhimento das contribuições aqui exigidas, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando ela diretamente responsável pela importância que eventualmente tiver deixado de descontar ou que tiver descontado em desacordo com as normas vigentes, por força do § 5º do artigo 33 da Lei nº 8.212 de 1991.
- Para se eximir da responsabilidade pela sub-rogação teria que exigir do produtor rural pessoa física a comprovação de que ele recolhe as contribuições previstas nos incisos I e II do artigo 22 da Lei nº 8.212 de 1991.
- Há incidência das contribuições previdenciárias, na forma do artigo 25, incisos I e II da Lei 8.212 de 1991, quando a cooperativa adquire ou recebe em consignação a produção rural de seus associados ou de outros produtores rurais não associados, ficando sub-rogada, nos termos do inciso IV do artigo 30 da Lei nº 8.212 de 1991, na obrigação de recolher a contribuição do produtor empregador rural pessoa física ou do segurado especial mediante desconto sobre o valor da receita bruta por eles obtida.

Imunidade. Contribuições Sociais Previdenciárias. Exportação não Comprovada.

- A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 149, § 2º, inciso I, confere imunidade, no que diz respeito às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, às receitas oriundas das exportações.
- No âmbito da RFB sobreveio a Instrução Normativa RFB nº 971/2009, em seu artigo 170 tratou sobre a não incidência das contribuições previdenciárias sobre as receitas decorrentes de exportação de produtos.
- O Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF), no bojo da ADI 4735/DF e do RE 759.244/SP, fixou a tese de repercussão geral de que “A norma imunizante contida no inciso I do §2º do art. 149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária.”
- Depois desses julgados, os §§ 1º e 2º do artigo 170 da IN RFB 971/2009 (que estabeleciam a regra imunizante somente quando a produção era comercializada diretamente com o adquirente domiciliado no exterior), reconhecidos inconstitucionais pela Corte Suprema, foram revogados pela IN-RFB nº 1.975, de 08 de setembro de 2020.
- Depreende-se do teor dos julgados do STF que, o que importa é que o produto seja exportado e a receita seja decorrente dessa exportação para que se aplique a regra imunizante, sendo irrelevante se a operação é de exportação direta ou de exportação indireta. Somente existirá a imunidade se a exportação for concretizada. Se a exportação não se materializar, as receitas serão tributadas.
- No caso em análise constou do Relatório Fiscal que: **“O fato gerador apurado no presente Auto de Infração é a operação realizada entre vendedor e comprador estabelecidos dentro do país, ou seja, operação de venda no mercado interno e não exportação. Inclusive quanto a isso, informamos que todas as notas emitidas pela própria cooperativa utilizam CFOP, cadastro fiscal de operações e prestações, referentes a operação no mercado interno”.**
- No caso dos autos as operações consideradas na apuração da base de cálculo foram as aquisições de produtores rurais pessoas físicas (notas fiscais de compra), sem qualquer indicativo de que os produtos tinham como finalidade a exportação, assim como sem comprovação da efetiva exportação dos produtos.
- Todas as Notas Fiscais relacionadas às operações consideradas foram apenas de compra (adquirente / nota fiscal de entrada) e foram emitidas com um único CFOP 1102: 1102 - Compra para comercialização. Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem comercializadas. Também serão classificadas neste código as entradas de mercadorias em estabelecimento comercial de

cooperativa recebidas de seus cooperados ou de estabelecimento de outra cooperativa.

- Compulsando a documentação anexada pela defesa relativa à exportação, concluiu pela observação por amostragem dos documentos abaixo relacionados, que a documentação apresentada pela defesa não apresenta qualquer vinculação com as aquisições de produto rural efetuadas pela cooperativa dos produtores relacionados pela fiscalização (Anexo III - Relação de notas fiscais de aquisição de produto rural de pessoa física), tendo em vista que:
 - o Memorando de Exportação (fls. 13.252), embora conste remessa de produtos para exportação, referido documento não indica a origem dos produtos (de qual produtor rural o produto foi adquirido);
 - o Extrato de Registro de Exportação (fls. 13.254) só indica as Notas Fiscais de remessa, emitidas pela impugnante; da mesma forma o Extrato de Registro de Exportação (fls. 13.463) só indicam as Notas Fiscais de remessa;
 - o Memorando de Exportação (fls. 13.483), da mesma forma só indica os dados dos documentos fiscais de remessa.
- A apuração fiscal não contempla vendas para empresas comerciais exportadoras, "Trading Companies". As exportações geram notas fiscais de saídas (vendas) com CFOP: 5501, 5502, 6501 ou 6502.
- A análise da documentação apresentada, não permite fazer qualquer vinculação entre os produtos adquiridos pela impugnante considerados como fatos geradores (listados pela fiscalização no anexo III ao Relatório Fiscal) com as exportações realizadas por ela.
- Embora a impugnante afirme que as aquisições dos produtos rurais em causa foram destinadas à exportação, a documentação apresentada não comprova a efetiva exportação desses produtos. Uma vez não comprovada a efetividade da exportação dos produtos rurais adquiridos pela impugnante, considerados fatos geradores, impõe-se a cobrança da exação.

Extrai-se em conclusão ao acima exposto que cabia à Recorrente, para se eximir da responsabilidade pela sub-rogação e assim contrapor os fundamentos da decisão recorrida que manteve o lançamento, colacionar aos autos a comprovação do recolhimento por parte do produtor rural pessoa física das contribuições previstas nos incisos I e II do artigo 22 da Lei nº 8.212 de 1991.

Do mesmo modo também não se sustenta a alegação da necessidade da exclusão da base de cálculo do lançamento da produção exportada, uma vez que, com base na documentação apresentada, não houve a vinculação entre os produtos adquiridos dos produtores rurais com as exportações realizadas.

Pela pertinência ao caso concreto, de se ressaltar que o tema da incidência tributária previdenciária na exportação indireta via *trading company* foi analisado na Solução de Consulta nº 149 – COSIT, exarada em 24/07/2023, cuja ementa segue abaixo reproduzida:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA PREVIDENCIÁRIA ENTRE PRODUTOR RURAL E COOPERATIVA. EXPORTAÇÃO INDIRETA VIA *TRADING COMPANY*. OPERAÇÃO MERCANTIL REALIZADA PELA COOPERATIVA, POR ENVOLVER A COMPRA DOS PRODUTOS DO ASSOCIADO E A VENDA DESTES A *TRADING*. INAPLICABILIDADE, NA ESPÉCIE, DAS DECISÕES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL PROFERIDAS NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 4.735/DF E NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 759.244/SP, COM REPERCUSSÃO GERAL, CONCERNENTES À IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NAS EXPORTAÇÕES INDIRETAS.

O valor despendido por cooperativa, ainda que a título de adiantamento, destinado ao pagamento de produtos diretamente a produtor rural pessoa física associado, por ocasião da entrega destes em depósito, com vistas à sua ulterior exportação através de *trading company*, corresponde a uma operação mercantil, e não a ato cooperativo propriamente dito, pelo que fica a cooperativa obrigada a reter e recolher, por sub-rogação, a contribuição previdenciária devida pelo cooperado, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

De modo que a imunidade prevista no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, alcança a contribuição previdenciária devida pelo produtor rural pessoa física, referida no art. 25, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991, apenas no caso de existência real e efetiva de ato cooperativo.

As situações que envolvem tais operações comerciais realizadas entre cooperados e cooperativas não foram especificamente enfrentadas pelo Supremo Tribunal Federal nas decisões proferidas na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.735/DF e no Recurso Extraordinário nº 759.244/SP (este último concernente ao Tema 674 da repercussão geral, que tratou da contribuição previdenciária prevista no art. 22-A da Lei 8.212, de 1991, cujo sujeito passivo é a agroindústria), invocadas pela conselente, que versam sobre a imunidade tributária nas operações de exportação indireta.

O alcance do conceito de ato cooperativo ainda está pendente de julgamento em sede do Recurso Extraordinário nº 672.215/CE (Tema 536).

Dispositivos Legais: Constituição, art. 149, § 2º, inciso I; Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 118; Lei nº 5.764, de 1971, art. 79; Lei nº 8.212, de 1991, arts. 12, inciso V, alínea “a”, 15, 22, incisos I e II, 22-A, 25, incisos I e II, e §§ 3º e 13 a 16, e 30, incisos III e IV; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, arts. 175 e 184; Instrução Normativa RFB nº 1.975, de 2020; Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022, arts. 148, 149, 150, 153 e 159; Parecer PGFN/CAT nº 1.724, de 2012; Nota Cosit nº 64, de 2008.

A conclusão apontada pela referida Solução de Consulta, abaixo reproduzida, foi no sentido de que a “imunidade prevista no artigo 149, § 2º, inciso I da Constituição Federal alcança a contribuição previdenciária devida pelo produtor rural pessoa física, referida no artigo 25, inciso I, da Lei nº 8.212 de 1991, apenas no caso de existência real e efetiva de ato cooperativo”:

(...)

CONCLUSÃO

20. Em face do exposto, conclui-se que o valor despendido por cooperativa, ainda que a título de adiantamento, destinado ao pagamento de produtos diretamente ao produtor rural pessoa física associado, por ocasião da entrega destes em depósito, com vistas à sua ulterior exportação através de *trading company*, corresponde a uma operação mercantil, e não a ato cooperativo propriamente dito, pelo que fica a cooperativa obrigada a reter e recolher, por sub-rogação, a contribuição previdenciária devida pelo cooperado, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção. De modo que a imunidade prevista no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, alcança a contribuição previdenciária devida pelo produtor rural pessoa física, referida no art. 25, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991, apenas no caso de existência real e efetiva de ato cooperativo.

21. Lembre-se que, nos termos do Parecer SEI nº 15.598/2020/ME e da Nota SEI nº 192/2021/CAT/PGACCAT/PGFN-ME, as situações que envolvem tais operações comerciais realizadas entre cooperados e cooperativas não foram especificamente enfrentadas pelo Supremo Tribunal Federal nas decisões que proferiu na ADI nº 4.735/DF e no RE nº 759.244/SP (Tema 674 da repercussão geral, que tratou, nomeadamente, da contribuição previdenciária prevista no art. 22-A da Lei 8.212, de 1991, cujo sujeito passivo é a agroindústria), invocadas pela conselente, que versam sobre a imunidade tributária nas operações de exportação indireta. O alcance do conceito de ato cooperativo ainda está pendente de julgamento em sede do Recurso Extraordinário nº 672.215/CE (Tema 536).

Convém deixar consignado que, ainda que as soluções de consulta e de divergência exaradas pela COSIT no que diz respeito à interpretação da legislação tributária não vinculem formalmente os conselheiros do CARF, não há qualquer impedimento a adoção do entendimento emanado dos referidos atos, independentemente de as posições interpretativas serem favoráveis ou não aos contribuintes, tendo em vista que os conselheiros devem pautar o julgamento pela liberdade de convencimento.

Deste modo, se a interpretação constante nas referidas soluções sobre determinada matéria vem de encontro ao entendimento do conselheiro, nada mais razoável do que utilizá-los como reforço ou mesmo fundamento à conclusão apontada sobre determinado tema.

Em conclusão ao presente tópico, resta claro que, em última análise a Recorrente não se desincumbiu do ônus probatório necessário para contrapor os fundamentos da decisão

recorrida e comprovar suas alegações, nos termos do artigo 373 da Lei nº 13.105 de 2015 (Código de Processo Civil).

Da Jurisprudência e Decisões Administrativas.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos jurisprudenciais indicados pela Recorrente, nos termos do artigo 100 do Código Tributário Nacional (CTN), somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso.

Sustentação Oral em Julgamento Colegiado.

Cumpre registrar que os pedidos de sustentação oral devem ser encaminhados por meio de requerimento próprio, respeitando-se a forma e o prazo estabelecidos no Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023 e nas demais normas atinentes ao tema, expedidas por seu presidente, estando em vigor atualmente a Portaria CARF nº 1.240 de 02 de agosto de 2024.

Das Manifestações da Recorrente após a Interposição do Recurso Voluntário.

Como relatado anteriormente, após a interposição do recurso voluntário em 31/08/2022, a Recorrente compareceu novamente aos autos em 3 (três) ocasiões distintas: (i) em 23/10/2024 com a juntada de Manifestação e do laudo técnico; (ii) em 11/12/2024 em que reitera os argumentos do recurso voluntário e da manifestação apresentada em 23/10/2024 e requer a realização de diligência e (iii) em 27/01/2025 em que solicita o sobrerestamento do julgamento em face de decisão exarada na ADI 4.395/DF, matéria já tratada no início do presente voto.

Da Manifestação e do Laudo Técnico Contábil Apresentados em 23/10/2024.

Na manifestação apresentada em 23/10/2024 (fls. 19.032/19.037 e págs. PDF 1.574/1.579 da parte 11), juntamente com o Laudo Técnico Contábil (fls. 19.038/19.049 e págs. PDF 1.580/1.591 da parte 11), a Recorrente insiste na tese da não incidência do Funrural sobre a produção exportada sob o fundamento de ter sido reconhecida pelo STF a aplicação do inciso I do § 2º do artigo 140 da Constituição Federal para as exportações indiretas, objeto do Tema 674.

Entende que por ser inequívoca a exportação de parte da produção rural adquirida pela cooperativa, deve haver a exclusão proporcional da base de cálculo, ou ao menos a determinação de diligência para a verificação da proporcionalidade entre a aquisição da produção rural e as exportações.

Afirma que o laudo técnico contábil anexado, ainda que não represente prova nova, elaborado exclusivamente a partir da documentação constante dos autos, demonstrou o valor de exportações a ser proporcionalmente excluído da base de cálculo do Auto de Infração, inclusive em observância ao Tema 674 do Supremo Tribunal Federal.

Inicialmente vejamos o que dispõe o artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972, acerca da juntada posterior de provas:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

(...)

De pronto verifica-se a ocorrência da preclusão consumativa em relação a manifestação e a juntada do laudo técnico em data **23/10/2024**, após transcorridos mais de 2 (dois) anos da interposição do recurso voluntário, em **31/08/2022**, sem que estivessem presentes os requisitos previstos no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972 acima reproduzido.

Todavia, ainda que não deva ser conhecido o documento apresentado, cumpre informar que o mesmo, juntamente com as alegações da Recorrente na referida Manifestação não têm o condão de alterar ou mesmo afastar os fundamentos expostos em linhas pretéritas quanto a manutenção do lançamento.

Do Pedido de Diligência Formalizado na Manifestação Apresentada em 11/12/2024.

Cumpre deixar consignado que o deferimento do pedido de diligência pressupõe o cumprimento dos requisitos do inciso IV, sob pena de ser considerado não formulado o pedido, nos termos do § 1º do artigo 16 do referido Decreto nº 70.235 de 1972.

No caso em análise, sendo ônus exclusivo da contribuinte trazer a colação elementos de provas para comprovar suas alegações, deveria tê-lo feito tempestivamente em todas as oportunidades em que foi instada a se manifestar nos autos, quer seja no curso da fiscalização, em especial quando da apresentação da impugnação e, tempestivamente, com a interposição do recurso voluntário, desde que atendidos os requisitos previstos no § 4º do artigo 16 do Decreto 70.235 de 1972.

Por fim, a realização de diligência/perícia não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória.

Ademais, não há qualquer cerceamento do direito de defesa o indeferimento de pedidos de diligência ou perícia quando estes se mostram desnecessários e protelatórios. Constando dos autos todos os elementos necessários à convicção do julgador, não se justifica tal pretensão. Aliás, nesse sentido, dispõem os artigos 18 e 29 do referido Decreto nº 70.235 de 1972, abaixo transcritos:

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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

No caso em análise houve a motivação pelo indeferimento da diligência solicitada, sendo esta baseada no próprio Decreto nº 70.235 de 1972, que facilita ao julgador indeferi-las, quando considerá-las prescindíveis à solução do litígio instaurado. Ademais, nos termos da Súmula CARF nº 163, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte de seus membros, nos termos do artigo 123, § 4º do RICARF⁴, não se configura cerceamento de defesa o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência:

Súmula CARF nº 163

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

⁴ PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023. Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e dá outras providências.

Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF.

(...)

§ 4º As Súmulas de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Em virtude dessas considerações, restam inócuas tanto a realização de diligência solicitada, bem como, de serem admitidas as conclusões apontadas no laudo técnico-contábil apresentado extemporaneamente.

Das Decisões do STF - Alegações Apresentadas apenas em Sede de Memorial e de Sustentação Oral.

Alega a Recorrente que decisões da primeira e segunda turmas do STF (Ag. Reg. nos Emb. Decl. no Recurso Extraordinário nº 850.113, julgado pela Primeira Turma do STF, em 03/04/2023; Ag. Reg. no Recurso Extraordinário nº 1.446.645, julgado pela Segunda Turma do STF, em 27/11/2023 e Ag. Reg. no Recurso Extraordinário nº 647.141, julgado pela Primeira Turma do STF, em 27/05/2024 e Ag. Reg. no Recurso Extraordinário nº 809.198, julgado pela Segunda Turma do STF, em 19/08/2024) convergem no sentido do reconhecimento da imunidade das exportações indiretas especificamente sobre as cooperativas.

As decisões judiciais que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão àquela objeto da decisão, razão pela qual não podem ser aplicadas ao caso em análise.

Neste sentido extrai-se da redação do artigo 26-A do Decreto nº 70.235 de 1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Por sua vez, do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023, extraem-se as seguintes disposições de interesse na solução da presente lide:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos.

Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o

sobrerestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, contudo o sobrerestamento do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma constitucional ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.

Parágrafo único. O sobrerestamento do julgamento previsto no caput não se aplica na hipótese em que o julgamento do recurso puder ser concluído independentemente de manifestação quanto ao tema afetado.

Assim, ainda que existam decisões judiciais em sentido favorável à tese desenvolvida pela Recorrente, mas ausente qualquer uma das situações previstas nos artigos 98, 99 e 100 do referido RICARF, fica expressamente vedado a qualquer membro de turma de julgamento afastar ou deixar de aplicar lei ou decreto não declarado constitucional ou cujo tema não tenha sido afetado pela sistemática da repercussão geral.

Por estas considerações não há como ser acolhido o argumento da Recorrente.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Fernando Gomes Favacho.

Em que pese o voto da Relatora, entendo que o julgamento do processo em que consta como recorrente Lar Cooperativa Agroindustrial (Acórdão n. 2201-011.999, Relatora Conselheira Débora Fófano dos Santos, Sessão de 04/02/2025) deveria ser convertido em diligência, como propus e fui acompanhado pelos Conselheiros Luana Esteves Freitas e Thiago Álvares Feital.

Não trato, nesta declaração de voto, da constitucionalidade ou não da sub-rogação, (ADI n. 4.395/DF). E nem da não incidência do Funrural sobre o ato cooperativo em geral. Centro-me na não incidência sobre a produção exportada através da Recorrente.

Em 09/09/2020, com Repercussão Geral, julgou-se o RE 759.244 (Tema 674). Tratou-se de Recurso Extraordinário em que se discutiu a constitucionalidade (art. 149, §2º I da CF) de instrução normativa que determinou a incidência de contribuição social sobre as receitas

decorrentes de exportações, quando realizadas de forma indireta, ou seja, efetuadas por intermédio de “trading companies”:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o *caput* deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

Entendeu-se que a norma imunizante *alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação negocial de sociedade exportadora intermediária*. Não se pode, portanto, restringir a aplicabilidade da norma contida no art. 149, §2º, I da CF, retirando as exportações indiretas efetuadas pelas pessoas jurídicas comerciantes do alcance da desoneração.

Como bem defendeu, em sustentou oral, a patrona Dra. Thais de Laurentis Galkowicz, a Cooperativa – ora Recorrente – recebe, transporta, armazena e comercializa o produto dos cooperados. E, dessa forma, o entendimento do STF se aplica às exportações indiretas feitas por cooperativa. O poder de tributar, portanto, não deve considerar a transferência entre cooperado e cooperativa, mas a exportação indireta feita na comercialização através da cooperativa.

A DRJ limitou-se a afirmar que a documentação apresentada pela defesa não apresentava vinculação com as aquisições de produto rural efetuadas pela cooperativa dos produtores, não se satisfazendo com os Relatórios de Exportação e outras provas trazidas pela Lar Cooperativa em sede de impugnação.

E, por isso, a Lar Cooperativa trouxe em sede recursal laudo técnico-contábil (fl. 19.038) em que se concluiu que a soja é produto que seguramente participou tanto das aquisições quanto das exportações:

(fl. 19.041)

A partir dessa análise, o Laudo identificou que **o produto soja integrou tanto a aquisição da produção rural de pessoas físicas (base de cálculo do Auto de Infração) quanto as receitas de exportação**, de modo que, de forma individualizada e para cada mês, este Laudo pôde proporcionalizar o montante de aquisições de soja que foram objeto de exportação.

(fl. 19.044) O Laudo analisou os critérios adotados pela fiscalização, como a sua adequação aos fenômenos patrimoniais, especificamente em relação à exportação da produção rural. Conforme respostas aos quesitos, **houve um produto que seguramente participou tanto das aquisições quanto das**

exportações, durante o primeiro trimestre de 2017, em específico a soja. Portanto, para que a apuração das Contribuições Previdenciárias sobre a Comercialização da Produção Rural esteja em harmonia aos pressupostos contábeis, são fundamentais que as suas causas e seus consequentes efeitos na dinâmica patrimonial, sejam observadas, de modo que a exportação seja excluída da base de cálculo da Contribuição Previdenciária.

Através de um laudo contábil o qual analisou e traduziu a situação fática, o contribuinte trouxe conforto à valoração dos conselheiros quanto a esse ponto – o que não ocorreu quanto ao Relatório Fiscal.

É nesse sentido que concluí, em segunda votação (superada a diligência), que ao menos se excluisse da tributação a receita de exportação do produto soja, nos quais minha proposta foi vencida pelo voto de qualidade.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Thiago Álvares Feital.

Divirjo acerca da interpretação adotada no voto condutor deste acórdão, acompanhando a divergência suscitada pelo conselheiro Fernando Gomes Favacho em seu voto vista. Contudo, julgo oportuno ressaltar que, no presente caso, há posicionamentos expressos do STF no sentido de que o Tema 674 (imunidade na exportação indireta) abrange as operações de exportação indireta realizadas por cooperativas. Segundo o decidido no RE 850113 ED-AgR, RE 1446645 AgR, RE 1367071 AgR e RE 809198 AgR, “[...] na hipótese de comercialização da produção do cooperado produtor pessoa física com cooperativa, que realiza a exportação de tal produção

por meio de operação entre ela e uma *trading company* (exportação indireta), o produtor e a cooperativa devem ser analisados englobadamente para fins de aplicação da imunidade tributária tratada no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal. Nesse contexto, “o poder de tributar deve considerar a comercialização feita pela cooperativa, e não a transferência entre o cooperado e a cooperativa” (RE nº 850.113/RS, Rel. Min. Roberto Barroso) [...].” (RE 1446645 AgR).

O posicionamento de ambas as turmas do STF soluciona a questão controvertida nos autos e está em dissonância frontal com o posicionamento adotado no voto condutor que se embasou, dentre outras razões, na Solução de Consulta Cosit nº 149/2023. Esquematicamente, identifica-se uma disputa interpretativa pelo significado do Tema 674 (alcança ou não o ato cooperativo?). Esta disputa tem de um lado uma interpretação realizada por órgão da RFB e de outro as interpretações realizadas pelas turmas do STF. Em sentido estrito, nenhuma das duas é vinculante, nos termos do RICARF.

Veja-se que a interpretação das turmas do STF — além de se aproximar de uma interpretação autêntica, no sentido técnico do termo —, mesmo que não seja vinculante, reflete um entendimento aprofundado do sistema jurídico e das normas em questão. Tal entendimento é resultado de um processo argumentativo e metodológico rigoroso, fundamentado na capacidade do tribunal de aplicar o direito de forma consistente e justificada. Naturalmente, a administração pública não tem a mesma legitimidade para definir o alcance dos precedentes do tribunal constitucional.

As interpretações da Administração Pública, conquanto dotadas de alto nível técnico, são geralmente voltadas para a aplicação prática das normas, dentro do âmbito de sua atuação. O Judiciário, por outro lado, tem a função de interpretar as leis e decidir conflitos de maneira imparcial, daí porque possui a competência de revisar as interpretações da própria Administração quando estas são questionadas judicialmente. Ademais, o Judiciário possui uma legitimidade para interpretar o direito que decorre de sua imparcialidade, pois seus membros têm o dever de aplicar a lei de forma neutra e fundamentada. A Administração, por outro lado, pode ter suas interpretações influenciadas por considerações administrativas, que podem comprometer a imparcialidade da sua leitura das normas. Assim, a interpretação do Judiciário — sobremaneira quando órgãos parciais de um mesmo tribunal estejam interpretando decisões tomadas pelo seu Pleno — acerca de seus precedentes devem prevalecer sobre as interpretações que a Administração faça destes mesmos precedentes, quando nenhuma das duas seja vinculante nos termos do art. 99, do RICARF.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital