



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10580.726164/2020-92</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2003-006.829 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	14 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MARIA DE FATIMA R B CHAVES
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. EXPORTAÇÃO INDIRETA. IMUNIDADE CONSTITUCIONAL. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. IMPOSSIBILIDADE.

A Constituição Federal elegeu como imune das contribuições sociais e das CIDEs a receita decorrente da venda de produtos destinados à exportação (art. 149, §2º, I). Não há como realizar uma interpretação extensiva de toda a cadeia produtiva a fim de entender que a operação de exportação se inicia com a compra de mercadoria dos produtores rurais pessoas físicas. Nos termos do art. 111 do CTN, interpreta-se literalmente toda lei que tratar de outorga de isenção.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sheila Aires Cartaxo Gomes** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Leonardo Nunez Campos (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

## RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 160/163, interposto contra decisão da DRJ 06 de fls. 136/152, a qual julgou procedente o lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, relativas ao FUNRURAL e SAT/RAT, além da contribuição ao SENAR, devidas por produtores rurais pessoas físicas, cujo recolhimento estava a cargo da RECORRENTE, por sub-rogação, em razão da aquisição de produtos rurais, conforme descrito nos autos de infração de fls. 14/21 e fls. 23/27, lavrados em 02/09/2020, referentes ao período de 01/2016 a 12/2016, com ciência da RECORRENTE em 26/09/2020, conforme AR de fl. 89.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 595.454,36 e R\$ 56.709,78, respectivamente na ordem descrita acima, já acrescido de juros de mora e multa de ofício.

De acordo com o relatório fiscal acostado às fls. 29/40:

Pela análise das notas fiscais de entrada extraídas do SPED e trabalhadas por esta fiscalização, constatou-se que o contribuinte adquiriu produtos rurais (CACAU EM AMENDOAS) de produtores rurais pessoas físicas no ano calendário de 2016, totalizando R\$ 14.033.919,97 (quatorze milhões, trinta e três mil, novecentos e dezenove reais, noventa e sete centavos) em aquisições. Dessas aquisições, nenhum valor foi declarado pelo contribuinte nas GFIP no campo “Comercialização da Produção – Pessoa Física”, conforme demonstrado na relação de GFIP descritas no ANEXO I deste Relatório Fiscal, como também não foram efetuados os recolhimentos de contribuições para a Previdência Social e para o SENAR incidentes sobre a comercialização da produção rural adquiridas de pessoas físicas.

Desta forma, efetuou o lançamento com base no somatório do valor mensal das notas fiscais de entrada da empresa emitidas em 2016 para cada aquisição de produtos rurais (CACAU EM AMENDOAS) de produtor rural pessoa física, conforme tabela de fl. 37.

A relação das GFIPs e Notas Fiscais Eletrônicas que serviram para totalizar o montante mensal de produção rural adquirida foram acostadas às fls. 41/68.

## Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 94/103 em 22/10/2020. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ de origem, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Afirma que se está diante da tributação em decorrência da Lei nº 8.212/1991, que em seu inciso IV do artigo 30 traz uma das formas de arrecadação.

Alega que não seria possível a cobrança “Funrural” e das contribuições devidas ao Senar, apesar do disposto no artigo 25 da Lei nº 8.212/1991.

#### **Princípios constitucionais tributários.**

Transcreve trecho do inciso I do artigo 150 da Constituição da República – CR de 1988 conforme segue: “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; [...]”.

Diz que as imposições tributárias são todas advindas de Lei e que isso não restou demonstrado no “Relatório Final impositivo” quanto ao tributo em discussão.

Afirma que pelas próprias decisões judiciais citadas no relatório não há questionamento contra a legalidade ou ilegalidade do tributo tratado nos autos (Contribuição Previdenciária pela aquisição de produção rural de pessoa física), mas quanto à responsabilização pelo seu pagamento.

#### **Responsabilidade tributária.**

Assevera que, como determina o artigo 121 do CTN, o responsável tributário é o indivíduo que: “sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.”.

Diz que “[...] quando das discussões existente sobre a legalidade ou ilegalidade da contribuição, não é esse o desígnio dessa impugnação administrativa”.

Afirma que para haver a relação jurídica tributária da contribuição em comento deve ser levados em conta os conceitos de contribuinte (indivíduo que “tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador”, conforme inciso I do artigo 121 do CTN) e de responsável tributário (indivíduo que “sem revestir a condição de contribuinte” tenha obrigação que decorra de disposição expressa de lei”, conforme o inciso II do artigo 121 do CTN).

Aduz que não há, no ordenamento jurídico, autorização para imputação, a ele, de responsabilidade tributária relativamente aos tributos tratados nos autos.

Aponta que há “[...] um emaranhado de situações não discutidas no procedimento fiscalizatório que traduzem a impossibilidade de cobrança do Funrural ao ora manifestante sem qualquer definição normativa a respeito”.

Diz que foi definido que “[...] para suspensão da exigência da referida contribuição deve-se haver decisão judicial em favor do ora manifestante para com isso, impossibilitar a cobrança da arrecadação do tal tributo”.

Argumenta que, em respeito à hierarquia das normas legais nacionais, deve-se reportar ao disposto na CR de 1988, artigo 52, inciso X, que determina, como uma das competências privativas do Senado Federal, após a decretação da inconstitucionalidade de uma Lei pelo STF, suspender os seus efeitos. Diz que, em 13/9/2017, o Senado publicou no DOU a Resolução nº 15, de 12/9/2017, que suspendeu:

*[...] a execução do inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a execução do art 1º da Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992, que deu nova redação ao art. 12, inciso V, ao art. 25, incisos I e II, e ao art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997*

Cita parecer jurídico, elaborado pela doutrina, acerca da eficácia de decisão do Senado Federal quando do reconhecimento da inconstitucionalidade de Lei (produzido pelos por Ives Gandra Silva Martins, Fátima Fernandes Rodrigues de Souza e Rogério Gandra da Silva Martins). Assevera que, com base no disposto nesse Parecer, deve-se entender que, após a Resolução do Senado Federal de nº 15, de 12/9/2017, toda a eficácia impositiva da Contribuição “Funrural” para com os adquirentes de produção rural de pessoa física não tem qualquer força na ordem jurídica. Aduz que, como preceitua a CR de 1988 não há imposição tributária sem determinação legal que lhe fundamente.

Diz que o conteúdo do relatório fiscal padece de sustentáculo legal, apesar de ter sido apontado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil que não foi apresentada qualquer decisão judicial vinculativa que vedasse o desconto e a arrecadação dos valores devidos pelos produtores rurais pessoas físicas. Aduz que é desnecessária tal apresentação haja vista que existe o reconhecimento pelo Senado da total inconstitucionalidade do inciso VI do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991. Conclui que tal dispositivo não produz qualquer efeito.

#### **Imunidade das empresas trading.**

Assevera que tem como objetivo indicado em seu requerimento de empresário individual o “comércio atacadista de cacau em bagas e outros”. Afirma que tal fato poderia ser reconhecido pela análise das suas notas fiscais, pois elas revelariam que efetua compra perante o “pequeno proprietário”, para posterior venda a “empresa de grande porte de exportação”.

Diz que o início da exportação da mercadoria inicia-se na operação considerada pela fiscalização, o que possibilita a aplicação ao caso da imunidade referente às contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de exportação intermediada por empresas comerciais exportadoras (trading companies).

Alega ter juntado aos autos os contratos de compra e venda de cacau por meio dos quais restaria demonstrado que compra dos produtores rurais e vende para a Barry Callebaut Brasil Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda,

conforme contratos nº FX1000035364, FX1000050131, FX1000029424, FX1000022280, 4600102931, FX1000008069.

Conclui que realiza exportação indireta e diz que situação é hipótese de aplicação da referida imunidade conforme entendimento do STF. Cita ementa de julgado do STF que trata da imunidade em comento relativamente à exportação efetuada por meio de trading companies.

#### **Pedidos.**

Requer a anulação do procedimento fiscalizatório de nº 10580-726.164/2020-92, por ausência de amparo legal para o lançamento, em função de todo o exposto, em especial o reconhecimento da inconstitucionalidade do inciso VI do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991 pelo Senado Federal por meio da Resolução de nº 15 de 12/9/2017.

Requer, ainda, o afastamento de qualquer registro negativo relativamente a empresária. A impugnante juntou cópias de documentos das fls. 104 a 133.

#### **Da Decisão da DRJ**

Quando da apreciação do caso, a DRJ de origem julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 136/152):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E PARA O SENAR. SUB-ROGAÇÃO.

A pessoa jurídica adquirente de produção rural de pessoa física, em razão da sub-rogação, é obrigada a recolher as contribuições, devidas à Previdência Social e ao Senar, incidentes sobre a receita bruta de comercialização auferida pelo produtor rural nessas transações.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

#### **Do Recurso Voluntário**

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 29/07/2021, conforme AR de fl. 157, apresentou o recurso voluntário de fls. 160/163 em 29/06/2021.

Em suas razões, volta a argumentar que adquire produção rural de pequenos proprietários para, depois, destinar a mercadoria à exportação por meio de *trading companies*. Assim, entende que “o início da exportação da referida mercadoria inicia-se na operação efetuada pelo recorrente, ou seja, o que possibilita a aplicabilidade da imunidade refere-se às contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de exportação intermediada por empresas comerciais exportadoras (*trading companies*)” (fl. 162).

Desta forma, entendeu aplicável ao caso concreto o entendimento, firmado pelo STF na ADIN 4735, de imunidade nas exportações indiretas.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

## MÉRITO

### **Alegações Acerca da Imunidade das Contribuições Previdenciárias Nas Exportações Indiretas.**

Conforme exposto, o presente lançamento versa sobre a contribuição ao FUNRURAL, SAT/RAT e SENAR incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de produtos do empregador rural pessoa física, prevista nos incisos I e II do artigo 25 da Lei nº 8.212/91 e no art. 6º da Lei nº 9.528/97, com a redação da Lei nº 10.256/2001.

O único argumento da defesa da RECORRENTE é no sentido de que o produto por ela adquirido dos pequenos proprietários (produtores rurais pessoas físicas) é, posteriormente, vendido para grandes empresas com a finalidade de exportação (*trading companies*). Desta feita, entende que o início da exportação da referida mercadoria inicia-se na operação objeto do lançamento, o que possibilita a aplicabilidade da imunidade das contribuições sociais incidentes sobre receitas decorrentes de exportações, mesmo que intermediada por empresas comerciais exportadoras, conforme definiu o STF quando do julgamento da ADIN 4735.

Contudo, a operação fiscalizada nestes autos e que provocou o lançamento do crédito tributário (aquisição de mercadoria de produtor rural pessoa física) não se confunde com a operação imunizada pelo art. 149, §2º, inciso I, da Constituição, que é a receita decorrente de exportação:

O art. 149, § 2º, I, da CF/88 afirma expressamente que somente estão acobertados pelo manto da imunidade sobre as receitas decorrentes de exportação as contribuições sociais e

as contribuições de intervenção no domínio econômico. Neste sentido, importante transcrever a mencionada norma constitucional:

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.

(...)

§ 2 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;

Ou seja, o que a contribuinte pretende é o reconhecimento da imunidade das contribuições sobre a operação de aquisição de mercadoria de produtor rural pessoa física ao argumento de que este produto é, posteriormente, exportado.

Contudo, não subsiste a tese da contribuinte.

Em princípio, é evidente que a imunidade do art. 149, § 2º, I, da CF/88 acoberta uma outra operação que não a objeto dos autos. Desta forma, ainda que seja verdadeira a alegação de que toda a mercadoria adquirida pela RECORRENTE seja posteriormente exportada, a operação imune ocorre na etapa seguinte, com a venda da mercadoria para a *trading company*, o que autorizaria a contribuinte a não recolher as contribuições sociais e CIDE sobre as suas receitas decorrentes de exportação.

Desta forma, evidente que não há que se falar em imunidade da operação ora fiscalizada, pois a base de cálculo do lançamento são as receitas dos produtores rurais pessoas físicas com a venda de sua produção; venda, esta, feita para a contribuinte (que está sub-rogada pelo recolhimento das contribuições) e, claramente, não se tratou de exportação.

Ademais, nos termos do art. 111 do CTN, interpreta-se literalmente toda lei que tratar de outorga de isenção:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Neste sentido, o art. 149, § 2º, I, da CF/88 é claro ao dispor que a grandeza imune é a receita decorrente de exportação. Desta forma, não há como realizar uma interpretação extensiva de toda a cadeia produtiva a fim de entender que a operação de exportação se inicia com a compra de mercadoria dos produtores rurais pessoas físicas, como pretende a RECORRENTE.

Portanto, sem razão o contribuinte em seu pleito.

### **CONCLUSÃO**

Em razão do exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, nos termos das razões acima.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**