



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13116.720496/2015-71
Recurso Voluntário
Resolução nº 2401-000.991 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de março de 2024
Assunto CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente COOPERATIVA AGRÍCOLA SERRA DOS CRISTAIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, José Márcio Bittes, Matheus Soares Leite, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 3654/3741) interposto por COOPERATIVA AGRÍCOLA SERRA DOS CRISTAIS (COACRIS) contra o Acórdão nº. 02-68.762 (e-fls. 3627/3642), proferido pela 8ª Turma da DRJ/BHE, que julgou a Impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

O crédito tributário, por sua vez, originou-se em dois lançamentos:

- **AI Debcad nº 51.057.030-5**, no valor de R\$ 3.469.570,78, consolidado em 23/3/2015, relativo a contribuições para a previdência social, referentes às competências de 01/2011 a 12/2011 e de 01/2012 a 12/2012, incidentes sobre a aquisição de produção rural de produtores rurais pessoas físicas, **não cooperados**;
- **AI Debcad nº 51.057.029-1**, no valor de R\$ 1.121.508,55, consolidado em 23/3/2015, relativo a contribuições para o **Senar**, referentes às

Fl. 2 da Resolução n.º 2401-000.991 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13116.720496/2015-71

competências de 01/2011 a 12/2011 e de 01/2012 a 12/2012, incidentes sobre a aquisição de produção rural de produtores rurais pessoas físicas, **não cooperados e cooperados**.

Conforme descrito no Relatório Fiscal (e-fls. 2/479):

5. Trata-se de cooperativa que realiza aquisição de produtos rurais, de cooperados e de terceiros, ambas pessoas físicas, e os revende, declarando DIPJ como sendo tributada pelo Lucro Real e apurando Receita de Revenda e Custo das Mercadorias. Foi detectada a ocorrência desta aquisição de pessoas físicas nos anos de 2011 e 2012, porém não há declaração desse fato na GFIP - Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, conforme demonstrado em telas do sistema GFIP WEB (ANEXO I). As aquisições de produção rural de pessoas físicas acarretam a sub-rogação das contribuições previdenciárias e de terceiros (SENAR), incidentes sobre a comercialização rural do produtor.

6. O procedimento fiscal contempla as contribuições devidas à Previdência Social e ao SENAR, incidentes sobre a aquisição da produção de produtores rurais pessoas físicas, tanto dos cooperados, quanto dos não cooperados à cooperativa, pela empresa, compreendidas entre as competências JANEIRO/2011 a DEZEMBRO/2012.

7. Neste processo estão incluídos os valores apurados das contribuições devidas à Previdência Social, incidentes sobre a aquisição da produção de produtores rurais pessoas físicas não cooperados, e das contribuições ao SENAR, incidentes sobre a aquisição da produção de todos produtores rurais pessoas físicas, referentes a todo período fiscalizado.

8. As contribuições destinadas à Seguridade Social incluídas neste processo, previstas no art. 25, incisos I e II, da Lei nº. 8.212/91, combinado com o artigo 30, inciso IV, são obrigações da pessoa física (empregador rural), pelas quais a pessoa jurídica fica sub-rogada nos termos da lei e possuem a seguinte natureza:

a) Contribuições previdenciárias patronais substituídas pelas contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural.

9. As contribuições de terceiros destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR (criado pela Lei no 8.315/91) - previstas no art. 6º da Lei no 9.528, de 10 de dezembro de 1997, combinado com o artigo 30, inciso IV, da Lei nº. 8. 212/91, são obrigações da pessoa física (empregador rural), pelas quais a pessoa jurídica fica sub-rogada nos termos da lei.

Conforme destacado no Relatório, foi lavrado outro Auto de Infração decorrente do mesmo procedimento: **AI nº. 51.077.436-9**, para cobrança de contribuição previdenciária devida Aquisição da Produção dos produtores rurais pessoas físicas **cooperados**, detectadas em notas fiscais eletrônicas de entrada (com sub-rogação) – parte devida à Previdência Social, constante do **PTA nº. 13116.720588/2015-51**, que será analisado em conjunto ao presente processo.

Devidamente intimada, a COACRIS apresentou impugnações (fls. 994/1.011 e 3.472/3.473), em 29/4/2015. Para sintetizá-las, me valho do relatório elaborado pela decisão de piso:

AI DEBCAD 51.057.030-5

PRELIMINARMENTE. INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Fl. 3 da Resolução n.º 2401-000.991 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13116.720496/2015-71

Diz que, em que pese o Auto de Infração – AI ter sido lavrado com amparo na Lei nº 8.212/1991, artigo 25, incisos I e II e artigo 30, inciso IV, o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB não poderia ter desconsiderado que a exação prevista nos incisos I e II do artigo 25 da mencionada Lei foi declarada inconstitucional pelo STF no julgamento do RE nº 596.177/RS e que por consequência, a sua responsabilidade com adquirente de produção rural advinda de empregador rural pessoa física também desapareceu, razão pela qual o AI jamais poderia ser lavrado.

Conclui que a fiscalização está eivada de erros porque o trabalho em que fundamentou a autuação não corresponde aos fatos, comprometendo assim sua validade.

Diz que a análise realizada pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil nos seus documentos contábeis não oferece a clareza que o trabalho fiscal exige.

Afirma que o trabalho do Fisco Federal deve considerar as razões, os motivos e os fundamentos legais que levaram a deixar de promover a retenção e o recolhimento do “Funrural” nos anos de 2011/2012. Aduz que, para tanto, o procedimento do Fisco requer a certeza e a transparência do seu resultado de forma a não gerar dúvidas às pessoas envolvidas no procedimento, muito menos desconsiderar as decisões judiciais que ponderaram pela inconstitucionalidade da norma que estabelecia obrigação da retenção e recolhimento do “Funrural”.

Diz que esse equívoco, seja ele de interpretação da decisão do STF, ou de não submissão ao seu conteúdo, por parte da RFB, macularam os trabalhos desenvolvidos pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil o que gerou insegurança na determinação da infração tributária.

Questiona como afirmar que deixou de promover o recolhimento das contribuições para a previdência social infringindo, supostamente, as disposições do artigo 12, inciso V, artigo 25, inciso I e II e artigo 30, todos da Lei nº 8.212/1991, se a norma que lhe impõe tal exação foi declarada inconstitucional.

Acrescenta que as irregularidades aqui apontadas comprometem o trabalho da Fiscalização pelo fato da infração não ter sido determinada com certeza, uma vez que não houve qualquer infringência à norma tributária de sua parte.

Requer a declaração de nulidade do processo que gerou o AI combatido com base na insegurança na determinação da infração.

MÉRITO. INEXIGIBILIDADE DO FUNRURAL POR FORÇA DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 25, INCISOS I E II DA LEI Nº 8.212/1991

Diz que diante do entendimento adotado pelo STF, em recentes decisões, em especial no RE nº 596.177/RS, tem-se que a regra que instituiu a contribuição do empregador rural pessoa física sobre o resultado da comercialização rural não encontra amparo na Constituição Federal, não possuindo fundamento de validade em quaisquer dos dispositivos possíveis estabelecidos pelo artigo 195 da Constituição da República – CR de 1988.

Afirma que por essa razão a contribuição para o “Funrural” supostamente devida nos anos de 2011 e 2012 não deveria ter sido retida e nem tampouco repassada à União Federal.

Cita decisões do Carf e tece considerações acerca da inconstitucionalidade dos dispositivos que fundamentaram as autuações.

Alega que em cumprimento ao princípio da economia processual e em prol da unificação dos julgados, a esfera administrativa deve, em determinadas circunstâncias,

Fl. 4 da Resolução n.º 2401-000.991 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13116.720496/2015-71

seguir entendimentos adotados pelo Poder Judiciário no que diz respeito às matérias sobre as quais já consolidou seu posicionamento, isso para que se evite a situação de o contribuinte, ao final da demanda administrativa, tenha que recorrer ao judiciário para ver a lide satisfeita.

Aduz que cabe ao órgão julgador valorizar a jurisprudência consolidada pelos tribunais superiores, no caso do STF. Cita jurisprudência do STF, explicando seu conteúdo.

Conclui que nesses termos, reconhecida a inconstitucionalidade do artigo 25, incisos I e II da Lei nº 8.212/1991, pelo STF, extingue-se a exação que lhe foi imposta quanto ao recolhimento do “Funrural” e referente à aquisição de produção rural de pessoa física, razão pela qual, o auto de infração deverá ser julgado improcedente.

IMUNIDADE QUANTO A RECOLHIMENTO DO FUNRURAL POR FORÇA DAS DISPOSIÇÕES DO ARTIGO 149, DA CF – AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL PARA FINS DE EXPORTAÇÃO.

Alega que ao lavrar o Auto de Infração o Fisco desconsiderou que a produção agrícola comercializada teve como destino a exportação, que, por sua vez, é imune à incidência das contribuições previdenciárias.

Afirma que a comercialização da produção agrícola de terceiros não cooperados, gerando o rateio das receitas advindas das vendas em benefícios dos associados configura, nos termos da lei, ato cooperativo. Diz que o fato de a mercadoria advir de comercialização realizada pela produção rural de não cooperados com a finalidade de exportação, configura uma única operação, de natureza tipicamente cooperativa, e, portanto, não incidindo o fato gerador de contribuição previdenciária na referida operação.

Assevera que a comercialização (exportação) se faz mediante a interposição de terceira pessoa, devendo ser assegurados ao produtor os mesmos benefícios à exportação, mesmo quando a mercadoria não é vendida diretamente ao exterior, mas mediante a interposição de empresa comercial exportadora, que adquire no mercado interno com o propósito único de exportar.

Diz que a CR de 1988, artigo 149, § 2º, inciso I, determina que as receitas oriundas de vendas ao exterior são imunes à incidência das contribuições, inclusive daqueles denominadas de venda indireta firmada por empresas interpostas (*trading companies*) e que se equipara à venda para exportação direta.

Conclui que as operações de comercialização da produção rural adquirida de produtores rurais pessoas físicas se enquadram dentre aquelas tidas por exportação indireta que, em nada se dissocia das exportações diretas. Cita Decreto nº 1.248/1972, artigo 1º e 3º.

Cita decisão do Carf para fundamentar suas alegações nesse sentido. Cita doutrina.

Diz que, diante das circunstâncias que cercam a lavratura do auto de infração, e por apresentar argumentos que não deixam dúvidas quanto às irregularidades cometidas pelo Fisco Federal, é indevida a exigência, e que, pelas razões expostas, requer seja julgado improcedente o AI.

DILIGÊNCIAS. PRODUÇÃO DE PROVAS

Requer a realização de diligências: (a) para constatar o enquadramento legal (personalidade jurídica) das empresas adquirentes dos produtos comercializados por ela nos anos de 2011 e 2012; (b) para obter o enquadramento fiscal/previdenciário dos produtores rurais que comercializaram sua produção por intermédio da impugnante nos anos de 2011/2012; e (c) em vista dos documentos juntados, seja determinado o

Fl. 5 da Resolução n.º 2401-000.991 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13116.720496/2015-71

levantamento dos pagamentos realizados nos anos de 2011 e 2012 para que sejam confrontados com os lançados a título de “Funrural”.

PEDIDO

Requer o acolhimento das questões preliminares para declarar a nulidade do processo administrativo fiscal que gerou a infração pela insegurança na determinação da infração.

Requer, ainda, o acolhimento das alegações quanto à inexistência de qualquer ato por ela praticado que tenha transgredido à norma tributária em comento, julgando totalmente improcedente o Auto de Infração.

Requer a produção de todas as provas em direito admitidas, bem como o recebimento da presente impugnação.

AI DEBCAD Nº 51.057.029-1

PRELIMINAR. INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Apresenta, essencialmente, as mesmas alegações e argumentos apresentados preliminarmente acerca do AI Debcad nº 51.057.030-5.

Questiona como afirmar que deixou de promover o recolhimento das contribuições para o Senar, criado pela Lei nº 8.315/1991, estabelecidas pelo artigo 6º da Lei nº 9.528/1997, com redação dada pela Lei nº 10.251/2001, se a norma que lhe impõe tal exação foi declarada inconstitucional.

Diz que as irregularidades apontadas comprometem o trabalho da fiscalização pelo fato da infração não ter sido determinada com segurança, uma vez que não houve qualquer infringência tributária.

MÉRITO. INEXIGIBILIDADE DO SENAR POR FORÇA DA INCONSTITUCIONALIDADE DOS INCISOS I E II DO ARTIGO 25 DA LEI Nº 8.212/1991

Apresenta argumentos e alegações de mérito, essencialmente, iguais àquelas contidos na peça impugnatória do AI Debcad nº 51.057.030-5.

Cita decisão do Carf em que se afirma que, embora a contribuição para o Senar não tenha sido objeto de reconhecimento de inconstitucionalidade no RE 596.177/RS, ela não pode ser exigida do sub-rogado (adquirente) como consequência lógica da declaração de inconstitucionalidade do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991.

Conclui que uma vez reconhecida a inconstitucionalidade do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, conforme Decisão do Supremo Tribunal Federal – STF, no RE 596.177/RS, deixa de existir a exação imposta quanto ao recolhimento para o Senar referente a aquisição de produção rural adquirida de pessoa física.

IMUNIDADE QUANTO A RECOLHIMENTO DO FUNRURAL POR FORÇA DAS DISPOSIÇÕES DO ARTIGO 149, DA CF – AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL PARA FINS DE EXPORTAÇÃO. DILIGÊNCIA. PRODUÇÃO DE PROVAS.

PEDIDOS.

Disserta sobre a natureza jurídica das contribuições para o Senar, citando doutrina e jurisprudência.

Afirma que tanto a doutrina quanto a jurisprudência do STF e do STJ considera que a contribuição para o Senar não é uma contribuição de interesse de categoria econômica,

Fl. 6 da Resolução n.º 2401-000.991 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13116.720496/2015-71

mas que detém caráter de contribuição social geral. Aduz que, por essa razão, verifica-se a sua submissão à aplicação das disposições da Constituição da República – CR de 1988, artigo 149, § 2º, inciso I, imunidade nos casos de receitas de exportação.

Apresenta, essencialmente, as mesmas alegações, argumentos acerca da exportação indireta (efetuada por *trading companies*), acerca do pedido de realização de diligências e de comparação dos pagamentos efetuados), e os mesmos pedidos contidos na peça impugnatória do AI Debcad nº 51.057.030-5.

Juntou cópias de documentos (fls. 1.012/3.468, fls. 3.487) dentre as quais: Cópias de Guias da Previdência Social – GPS, com código de pagamento 2607 (fls. 1.052/1.147, fls. 3.526), algumas contêm a data de recolhimento por meio do Sispag, e outras sem autenticação bancária.

- Cópias de documentos relativos a exportações com trading company (fls. 1.149/3.468.)

Em 31/05/2016, os autos foram levados a julgamento e a Impugnação foi julgada improcedente, conforme Acórdão nº. 02-68.762 (e-fls. 3627/3642), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2010 a 31/12/2012

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SUB-ROGAÇÃO.

A pessoa jurídica adquirente de produção rural de pessoa física, em razão de sub-rogação, é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta de comercialização auferida pelo produtor rural nessas transações.

NULIDADE.

São consideradas nulas apenas as autuações para as quais resta demonstrada a ocorrência de prejuízos para que o contribuinte exercite o seu direito ao contraditório e à ampla defesa e que a autuação tenha se dado por pessoa sem competência para efetuarla.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A mesma decisão determinou:

Encaminhe-se à Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem para cientificar o contribuinte do inteiro teor deste acórdão e demais providências, dentre as quais verificar a existência e a possibilidade de apropriação de eventuais recolhimentos efetuados após o início do procedimento fiscal, conforme Guias da Previdência Social – GPS, com código de pagamento 2607 (fls. 1.052/1.147, fls. 3.526/3.622).

A COACRIS foi intimada do resultado de julgamento pela via postal, com Aviso de Recebimento assinado em 16/06/2016, conforme e-fls. 3646.

Os Recursos Voluntários (e-fls. 3654/3697 e 3698/3741) foram apresentados em 15/07/2016, reiterando os argumentos apresentados nas Impugnações.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento dos Recursos Voluntários.

Fl. 7 da Resolução n.º 2401-000.991 - 2ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13116.720496/2015-71

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ana Carolina da Silva Barbosa, Relatora.

A Recorrente sustenta que a autoridade lançadora desconsiderou que a produção agrícola comercializada teve como destino à exportação, sendo, portanto, imune à incidência de FUNRURAL, nos termos do artigo 149, §2º, inciso I, da CR/88.

Explica que a comercialização se faz mediante interposição de empresas (*trading companies*), e que tais operações se equiparam à venda direta para exportação. **Sustenta que, tanto as aquisições feitas de cooperados, quanto as aquisições feitas das demais pessoas físicas não cooperadas, teriam por finalidade a exportação**, e que a receita obtida com a exportação dos grãos seria rateada entre os cooperados, caracterizando-se ato cooperativo.

Com a Impugnação, foram apresentados documentos que comprovariam o destino dos grãos comercializados pela cooperativa por intermédio das *trading companies* (e-fls. 1148/3468). Dentre esses documentos, foram apresentados diversos Memorandos de Exportação de soja em grãos, cujas mercadorias foram originárias da COACRIS.

A decisão de piso analisou o argumento apresentado pela Recorrente, mas entendeu que a regra da imunidade não teria tal abrangência, **deixando de analisar os documentos apresentados**. Vale o destaque:

As operações consideradas nas autuações tratadas no presente processo não se enquadram na hipótese de imunidade prevista no dispositivo constitucional citado. **A uma, porque no presente caso a aquisição da produção rural se dá pelo autuado (cooperativa) e, portanto, não é uma operação de exportação. A duas, a produção adquirida de produtores rurais pessoas físicas, pela cooperativa, no mercado interno, teria sido, posteriormente, destinada ao exterior, pela cooperativa, de forma indireta, como comprova a documentação juntada por ocasião da impugnação (cópias de documentos relativos a exportações com trading company) de fls. 1.149/3.468.**

Portanto, considerando a legislação citada, mesmo que as aquisições de produção rural de produtores rurais pessoas físicas tenha sido efetuada pelo autuado para que, posteriormente, ele as destinasse ao exterior, como alegado, tais aquisições não se encontram ao abrigo da citada imunidade, e o sujeito passivo deveria ter recolhido as contribuições devidas por ele, à previdência social, em razão da sub-rogação. O que como visto não aconteceu antes das autuações. (grifos acrescidos)

Considerando a atual jurisprudência do STF sobre exportação e a abrangência da imunidade prevista na CF/88 (RE nº 759.244, ADI 4735 – Tema 674), entendo que o argumento da Recorrente tem pertinência. Contudo, como os documentos referentes à exportação não foram analisados, nem pela Delegacia de origem, nem pela Delegacia de Julgamento, proponho a realização de diligência, para que a Delegacia de Origem:

Fl. 8 da Resolução n.º 2401-000.991 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13116.720496/2015-71

1) Intime a Cooperativa a apresentar documentos e esclarecimentos adicionais sobre a exportação das mercadorias adquiridas de cooperados e pessoas físicas produtores rurais não cooperados, num prazo não inferior a 30 dias, e

2) Confirme as informações relativas à exportação e ainda apresente as informações e considerações que julgar pertinentes, respondendo as seguintes questões:

- Todas as aquisições de grãos da Cooperativa no período fiscalizado, que foram objeto de lançamento embasado nas Notas Fiscais de Entrada juntadas aos autos foram destinadas à exportação?
- É possível fazer uma correlação das Notas Fiscais de Entrada de grãos com as Notas Fiscais emitidas pela Cooperativa nas remessas para as trading companies que realizaram as exportações, bem como com os Memorandos de Exportação emitidos pelas empresas exportadoras?
- A Cooperativa realizou operações no Mercado interno?
- A Cooperativa declarou em seus registros contábeis e fiscais receita bruta decorrente de exportação, no referido período?
- A Cooperativa declarou em seus registros contábeis e fiscais receita bruta decorrente de venda no Mercado interno, no referido período?
- Como a Cooperativa realiza o controle das mercadorias alienadas no Mercado interno e as destinadas à exportação?
- Qual foi o trajeto dos grãos adquiridos pela Cooperativa, e em quais prazos as exportações são verificadas?
- No período fiscalizado foi verificado algum problema com os grãos que impedissem a sua exportação? Alguma operação de exportação foi cancelada?
- Quando alguma operação de exportação é cancelada, como são realizados os registros contábeis e fiscais pela Cooperativa?

Após a elaboração e análise da resposta à Diligência Fiscal, a Recorrente deverá ser novamente intimada para, no prazo de, no mínimo, 30 (trinta) dias, a se manifestar nos autos sobre os documentos e conclusões apresentadas.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA.

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa

Fl. 9 da Resolução n.º 2401-000.991 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13116.720496/2015-71