



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13116.720588/2015-51
Recurso Voluntário
Resolução nº **2401-000.990 – 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, à unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

(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. 3045/3088) interposto por COOPERATIVA AGRÍCOLA SERRA DOS CRISTAIS (COACRIS) contra o Acórdão nº. 02-68.761 (e-fls. 3018/3035), proferido pela 8ª Turma da DRJ/BHE, que julgou a Impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

O crédito tributário, por sua vez, originou-se do Auto de Infração – AI lavrado contra o contribuinte em epígrafe, AI Debcad nº 51.077.436-9, no valor de R\$ 5.251.110,64, consolidado em 23/3/2015, relativo a contribuição devida à previdência social incidente sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas **cooperados**, referentes às competências de 01/2011 a 12/2011 e de 01/2012 a 12/2012. Conforme descrito no Relatório Fiscal (e-fls. 24/35):

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,**

Fl. 2 da Resolução n.º 2401-000.990 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13116.720588/2015-51

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. Entretanto, neste processo estão incluídos os valores apurados das contribuições devidas à Previdência Social, incidentes sobre a aquisição da produção de produtores rurais pessoas físicas cooperados, devido a demanda judicial, que será melhor detalhada em tópicos posteriores, 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 n.º. 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.

Conforme destacado no Relatório, foram lavrados outros dois Autos de Infração decorrentes do mesmo procedimento: **AI 51.057.029-1**, para cobrança de contribuições previdenciárias decorrentes da aquisição da Produção dos produtores rurais pessoas físicas, **cooperados e não cooperados**, detectadas em notas fiscais eletrônicas de entrada (com sub-rogação) – parte devida a Outras Entidades (SENAR); e **AI 51.057.030-5**, para cobrança de contribuição previdenciária incidente sobre a aquisição da Produção dos produtores rurais pessoas físicas **não cooperados**, detectadas em notas fiscais eletrônicas de entrada (com sub-rogação) – parte devida à Previdência Social, constantes do **PTA n.º. 13116.720496/2015-71**, que será analisado em conjunto ao presente processo.

O Auto de Infração foi lavrado para **prevenir a decadência**, pois, conforme relatado, a COACRIS ajuizou ação declaratória n.º 0001236.43.2010.4.1.3500 na qual requer: (i) requer a declaração de inexigibilidade da contribuição social ao “Funrural” sobre a comercialização de produtos rurais que lhe foi vendida por seus cooperados ou por terceiros produtores de grãos e cereais e que se enquadram no conceito de empregador rural, pessoa física ou empregador rural pessoa jurídica; (ii) requer que a sentença lhe desobrigue de arrecadar e recolher a contribuição social ao “Funrural” em vista da sub-rogação imposta; (iii) requer o deferimento de liminar de antecipação de tutela para suspender a obrigação de arrecadar e recolher a contribuição social em comento e a autorização para que os valores arrecadados a título de contribuição social ao “Funrural” sejam depositados em Juízo.

Na referida ação foi proferida decisão deferindo o pedido de antecipação dos efeitos da tutela para autorizar que a autora (recorrente) deixasse de recolher as contribuições vincendas, devidas a título de “Funrural” nas operações que envolvessem a comercialização da produção oriunda de atividade rural de seus cooperados, na qualidade de pessoas físicas, a partir da data da sentença. Em 22/3/2012 foi publicada sentença que **confirmou** a decisão que antecipou os efeitos da tutela e julgou procedente o pedido para reconhecer, incidentalmente, a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei n.º 8.540/1992 que deu nova redação ao artigo 12, inciso V e VII, artigo 25, inciso I e II e artigo 30 da Lei n.º 8.540/1992. Na sentença, o Juízo ressaltou

Fl. 3 da Resolução n.º 2401-000.990 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13116.720588/2015-51

que os valores correspondentes às contribuições sociais incidentes nas operações realizadas entre a data da propositura da ação e o trânsito em julgado da sentença deveriam ser depositados em conta bancária à disposição do Juízo. A sentença foi objeto de recurso de apelação interposto pela Fazenda Nacional, recebido em seu efeito devolutivo.

Devidamente intimada, a COACRIS apresentou Impugnação, com os seguintes argumentos assim sintetizados pela decisão de piso:

PRELIMINARMENTE: INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Alega que a fiscalização não poderia ter desconsiderado a decisão liminar que antecipou os efeitos da tutela em seu favor;

Sustenta que a fundamentação da autuação não corresponde aos fatos, o que compromete a sua validade;

Alega 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” aos 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 ampararam os procedimentos adotados.

Questiona como se pode 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 quando na verdade estava amparado por uma determinação judicial que lhe autorizava a deixar de recolher as contribuições vincendas a partir de 22/9/2010.

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. IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. INTERPRETAÇÃO EQUIVOCADA DA LEI Nº 9.430/1996. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Diz que a decisão liminar que lhe havia autorizado a deixar de recolher as contribuições vincendas a partir de 22/9/2010, relativas às operações de comercialização da produção rural oriunda de seus cooperados não se enquadra no rol do artigo 151 do CTN, uma vez que esta deixou de ser tratada como uma simples medida liminar de antecipação de tutela para se incorporar ao mérito da sentença produzindo todos os seus efeitos.

Afirma que não se pode interpretar extensivamente a decisão judicial de modo que se busque enquadrar a decisão liminar como sendo uma mera decisão de suspensão da exigibilidade do tributo de competência da União Federal.

Fl. 4 da Resolução n.º 2401-000.990 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13116.720588/2015-51

Assevera que em nenhum momento o Poder Judiciário estabeleceu a suspensão do recolhimento do tributo, mas lhe autorizou a deixar de promover o recolhimento da contribuição em vista da inconstitucionalidade da lei que ampara sua cobrança.

Conclui que o auto de infração seja declarado nulo uma vez que a autuação não está calcada nas disposições do artigo 63 da Lei n.º 9.430/1996, haja vista que o caso em comento não se enquadra nas hipóteses do artigo 151 do CTN.

MÉRITO. EFEITOS DA AÇÃO JUDICIAL PROMOVIDA. IMPOSSIBILIDADE DE ESTABELECEER QUALQUER OBRIGAÇÃO SOBRE O FUNRURAL COM BASE NA LEI N 8.212/1991.

Sustenta que em vista do que restou decidido nos autos da Ação Declaratória de Inexigibilidade de contribuição para o “Funrural” com pedido liminar de antecipação de tutela, processo n.º 1236.43.2010.4.01.3501, não cometeu qualquer irregularidade tributária, pois está autorizado desde 22/9/2010 a deixar de recolher as contribuições vincendas devidas a título de Funrural nas operações que envolvam a comercialização da produção oriunda da atividade rural de seus cooperados.

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

Sustenta que a contribuição em tela é inconstitucional, conforme entendimento adotado pelo STF, em recentes decisões, em especial no RE n.º 596.177/RS.

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

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 a produção agrícola comercializada teve como destino a exportação, configurando exportação indireta, que, por sua vez é imune à incidência das contribuições previdenciárias. Conclui que as operações de comercialização da produção rural adquirida de produtores rurais pessoas físicas, enquadram-se dentre aquelas tidas por exportação indireta que, em nada se dissocia das exportações diretas. Cita Decreto n.º 1.248/1972, artigo 1º e 3º. Cita decisão do Carf para fundamentar suas alegações nesse sentido. Citam doutrina.

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.

DILIGÊNCIAS. PRODUÇÃO DE PROVAS

Requeru 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; (c) levantamento em

Fl. 5 da Resolução n.º 2401-000.990 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13116.720588/2015-51

todas as notas fiscais de entrada para constatar qual foi a discriminação/destinação (mercado externo) dada a produção rural que foi, posteriormente, comercializada nos anos de 2011/2012; e (d) em vista dos documentos juntados, seja determinado o levantamento dos pagamentos realizados nos anos de 2011 e 2012 para que sejam confrontados com os lançados a título de “Funrural”.

Em 31/05/2016, os autos foram levados a julgamento e a Impugnação foi julgada improcedente, conforme Acórdão n.º. 02-68.761 (e-fls. 3018/3035), 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 acompanhar o andamento do processo judicial n.º 1236-43.2010.4.01.3501, em tramite no Tribunal Regional Federal da 1ª Região Fiscal.

A COACRIS foi intimada do resultado de julgamento pela via postal, com Aviso de Recebimento assinado em 16/06/2016, conforme e-fls. 3037.

O Recurso Voluntário (e-fls. 3045/3088) foi apresentado em 15/07/2016, reiterando os argumentos apresentados na Impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ana Carolina da Silva Barbosa, Relatora.

Fl. 6 da Resolução n.º 2401-000.990 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13116.720588/2015-51

A Recorrente sustenta que a autoridade lançadora desconsiderou que a produção agrícola comercializada teve como destino a exportação, sendo, portanto, imune à incidência das contribuições previdenciárias, 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. 945/3011). Dentre esses documentos, foram apresentados **diversos Memorandos de Exportação de soja em grãos, cujas mercadorias foram originárias da COACRIS.** Apenas a título ilustrativo, citamos alguns constantes do Memorando 2011 – Bunge Matriz:

- Memorando exportação n.º. 02, data 18/12/2011, produto soja em grãos; e-fls. 946
- Memorando exportação n.º. 03, data 23/12/2011, produto soja em grãos; e-fls. 951;
- Memorando exportação n.º. 06, data 07/03/2011, produto soja em grãos; e-fls. 953;
- Memorando exportação n.º. 08, data 12/03/2011, produto soja em grãos; e-fls. 957.

A decisão de piso analisou o argumento apresentado pela Recorrente, mas entendeu que a regra da imunidade não teria a abrangência pretendida, **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 atuado (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 atuado 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)

Fl. 7 da Resolução n.º 2401-000.990 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13116.720588/2015-51

Considerando a atual jurisprudência do STF sobre exportação e a abrangência da imunidade prevista na CF/88 (RE n.º 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:

- 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

Fl. 8 da Resolução n.º 2401-000.990 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13116.720588/2015-51

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

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa