



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13830.720014/2019-31
ACÓRDÃO	2201-012.736 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SOJAMIL COMERCIO DE GRAOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2014 a 31/12/2015

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO. RESPONSABILIDADE POR SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. ART. 30, IV, DA LEI N 8.212/91. ADI 4395.

Em dezembro de 2022, a Suprema Corte concluiu pela parcial procedência da ADI 4.395 que questionava a constitucionalidade da responsabilidade do adquirente por sub-rogação, veiculada no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97. Na sequência, decidiu pela suspensão do julgamento para proclamação do resultado em sessão presencial. No âmbito do CARF, vigora a Súmula Vinculante nº 150 dispondo que 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.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARTE PATRONAL. AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. EXPORTAÇÃO INDIRETA. IMUNIDADE.

A norma imunizante contida no inciso I do parágrafo 2º do artigo 149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação, desde que caracterizada e comprovada a venda da produção rural para sociedade comercial exportadora (Trading Company).

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VIGÊNCIA SOMENTE A PARTIR DA LEI Nº 13.606, DE 09/01/2018. PARECER PGFN 19.443/2021.

Impossibilidade de utilização do art. 30 IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir de

vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997. Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, (art. 11, § 5º, “a”). Ausência de lastro normativo que autoriza a substituição tributária até que editada a Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN). Inclusão em lista: art. 2º, VII e § 4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, e art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002. Processo Sei nº 10951.106426/2021-13.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFICÁCIA NORMATIVA.

Somente devem ser observados os entendimentos jurisprudenciais, e decisões administrativas para os quais a lei atribua eficácia normativa, de modo que as decisões suscitadas pelo recorrente em seu recurso voluntário não são aplicáveis ao caso analisado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento as contribuições para o SENAR, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas (exigidas por sub-rogação).

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente)

RELATÓRIO

Do Auto de Infração

Por esclarecedor, utilizo para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão de piso (fls. 1859/1862):

1. Trata o presente processo de autos de infração, lavrados pela Fiscalização contra a empresa em epígrafe pelo descumprimento de obrigações principais a saber:

- obrigação principal (código de receita 2158): trata-se da contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção do empregador rural pessoa física, em substituição a contribuição correspondente aos riscos ambientais do trabalho – GILRAT (art.25, II da Lei 8212/91), no montante de R\$ 55.397,25, acrescidos de juros de multa, não declarado em GFIP, consolidado em 14/01/2019;
- obrigação principal (código de receita 4863): refere-se a contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição patronal (art. 25, I da Lei 8212/91), no montante de R\$ 1.107.952,93, acrescidos de juros e multa, não declarado em GFIP, consolidado em 14/01/2019; e
- obrigação principal (código de receita 2187): trata-se da contribuição social ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural/SENAR, incidentes sobre a comercialização da produção (art. 6º da Lei nº 9.528/97), no montante de R\$ 110.794,97, acrescidos de juros e multa, não declarado em GFIP, consolidado em 14/01/2019.

2. No relatório fiscal de fls. 439/446, constam as informações que seguem adiante.

[...]

- DA INFRAÇÃO - COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL PESSOA FÍSICA NÃO OFERECIDA A TRIBUTAÇÃO

2.2. O sujeito passivo tem como uma das suas atividades a de comércio atacadista de matérias-primas, na qual emitiu NFE relativa a entrada de produção rural adquiridas de pessoas físicas, no montante de R\$ 5.449.301,26, no ano-calendário de 2014 e R\$ 13.985.801,02, no ano calendário de 2015, conforme relação das NFE individualizadas nº ANEXO 1 do TIPF (fls. 05/12), com valores discriminados na planilha de fls. 441/442.

2.2.1. Nos meses de 01/2014, 09/2014 a 12/2014 e 10/2015 não houve emissão de NFE de entrada relativo a aquisição de produção rural por parte do sujeito passivo.

2.2.1. Esclareceu a auditoria que comparando as NFE emitidas por terceiros com as NFE de entrada emitidas pelo sujeito passivo, verificou que as notas da planilha do relatório fiscal, item 3.2, de emissão do produtor rural, consta no campo "OBSERVAÇÕES", que as contribuições previdenciárias e ao SENAR foram

depositadas judicialmente, motivo que levou a Fiscalização retirá-las da base de cálculo (NFE de entrada de n.º 6.031 e n.º 6.252).

2.2.2. Das NFE emitidas por terceiros, pessoas físicas (planilha do item 2.4 do relatório fiscal e NFE relacionadas no ANEXO 1 do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, de 13/12/2018 -fls. 403/404), verificou a Auditoria que através da consulta no sítio da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, que as notas da produtora rural Marcella Giuseppi na Avallone Ciavolella de n° 75, 76, 77, 78, 79 ,80, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87, 88 e 89 foram emitidas para simples remessa dos produtos vendidos pela NFE n° 74, cuja venda deu entrada no estabelecimento do sujeito passivo através da emissão da NFE n° 6.252, de 27/05/2015, no valor de R\$ 455.000,03.

2.2.3. Já as demais notas emitidas pelos produtores rurais Daniel Vieira Ramos, CPF 423.633.811-49 e Elza Soares de Jesus, CPF 217.581.741-53, em consultas feitas no sitio da Secretaria de Fazenda do Estado de Goiás, a Fiscalização constatou como autorizadas e confirmadas, logo, incluídas na base de cálculo.

2.2.4. Esclareceu a Auditoria que embora constem escrituradas na ECD na conta 55 - "MERCADORIAS ADQUIRIDAS P/ EXPORTAÇÃO", na competência 08/2015, verificou que o total dos valores das aquisições relacionadas no subitem 2.5 do relatório fiscal, referem-se as NFE n° 6.629, 6.685, 6.686, 6.687, 6.688, 6.689, 6.690, 6.691, 6.692, 6.693, 6.694, 6.695 e 6.696 e foram canceladas, não compondo assim a base de cálculo de apuração das contribuições devidas.

2.2.5. Em relação aos valores escriturados na ECD na conta 'FORNECEDORES A PAGAR", na competência 06/2015, no valor de R\$ 4.078.862,40 e para o qual o sujeito passivo declarou ser relativo a aquisição para entrega futura, informa a Fiscalização que não foram considerados tendo em vista que o fato gerador de contribuições dar-se-á apenas na data de emissão da respectiva nota fiscal.

2.2.6. As bases de cálculo e as respectivas contribuições estão discriminadas nas planilhas de fls. 443/444.

- DA MULTA QUALIFICADA PELA FALTA DE INFORMAÇÃO NA GFIP

3. Da análise das GFIP's enviadas pela empresa ao banco de dados da RFB, observou a Fiscalização que o sujeito passivo não declarou as informações sobre a comercialização de produtos rurais deixando de recolher as contribuições previdenciárias, bem como a destinada ao SENAR relativo a estas comercializações, no período de 02/2014 a 08/2014, 01/2015 a 09/2015, 11/2015 e 12/2015.

3.1. A conduta reiterada do sujeito passivo de não informar à RFB, através da GFIP, os valores das aquisições de produtos rurais das pessoas físicas comprova que o sujeito passivo tentou impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, motivo pelo qual foi aplicada a multa qualificada de 150% sobre os valores lançados da contribuição previdenciária e da contribuição ao SENAR, nos

termos do art. 44, inciso I e § 1º da Lei 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

- DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

4. A Fiscalização formalizou a Representação Fiscal para Fins Penais, visto que o fato descrito no relatório fiscal caracteriza, em tese, crime de sonegação de contribuição previdenciária, definido nos incisos I e III do artigo 337-A, do Decreto-Lei nº 2.848/40.

Da Impugnação

Cientificada do Auto de Infração na data de 24/01/2019, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado à fl. 451, a contribuinte apresentou Impugnação (fls. 456/466) na data de 22/02/2019 (fl. 453), na qual alegou, em breve síntese, as razões que sintetizo nos tópicos abaixo:

I – Da discussão acerca da constitucionalidade do FUNRURAL à época dos fatos geradores dos tributos;

I.1. – Da inaplicabilidade da norma ante a incerteza jurídica quanto a sua eficácia – princípios da segurança jurídica e da anterioridade;

I.2. – Da controvérsia instalada anteriormente ao pronunciamento do STF;

II – Da imunidade em relação ao débito objeto do Auto de Infração – produto de exportação;

II.1. – Da imunidade tributária aos exportadores diretos e indiretos – análise estrita ao dispositivo constitucional;

II.2 – Dos benefícios fiscais concedidos por Lei para incentivo à exportação – artigo 3º do Decreto Lei nº 1.248/1972;

II.3. – Da jurisprudência – imunidade às contribuições ao FUNRURAL sobre as receitas decorrentes de exportação intermediada por *trading companies*.

Ao final, em pedido subsidiário, pugnou pela suspensão do Auto de Infração, até o julgamento do RE nº 759.244.

Da Decisão de Primeira Instância

A 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP – DRJ/SPO, em sessão realizada na data de 05/09/2019, por meio do acórdão nº 16-89.486 (fls. 1857/1879), julgou improcedente a impugnação apresentada, cujo acórdão restou assim ementado (fls. 1857/1858):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2014 a 31/12/2015

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO. DESCABIMENTO DA APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

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.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ART.151, III DO CTN.

A apresentação de impugnação suspende a exigibilidade do crédito tributário até o encerramento da fase administrativa, conforme determina o art.151, III do CTN.

REPRESENTAÇÃO FISCAL. DEVER DE OFÍCIO DA FISCALIZAÇÃO.

A Representação Fiscal para Fins Penais é formalizada na presença de fato que possa configurar crime em tese, observando as disposições previstas na Portaria 1.750/2018.

PROVAS. PERICIAL. DOCUMENTAL. TESTEMUNHAL. INDEFERIMENTO.

É considerado não formulado o pedido de perícia que deixe de atender aos requisitos previstos no inciso IV do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/1972, e no inciso IV do artigo 57 do Decreto n.º 7.574/2011.

A prova documental deve ser apresentada no prazo da defesa, salvo as hipóteses legais previstas no artigo 57, § 4º do Decreto n.º 7.574/2011.

No processo administrativo fiscal não há previsão legal para a prova testemunhal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2014 a 31/12/2015

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. RESOLUÇÃO DO SENADO. SUSPENSÃO DA APLICAÇÃO. EFEITOS. LEI N.º 10.256, DE 2001. CONSTITUCIONALIDADE DECLARADA. AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTORES PESSOAS FÍSICAS. SUBROGAÇÃO.

A suspensão promovida pela Resolução do Senado n.º 15, de 2017, da legislação declarada inconstitucional pelo RE n.º 363.852/MG, não afeta a contribuição do empregador rural pessoa física reinstituída pela Lei n.º 10.256, de 2001, que teve a sua constitucionalidade confirmada no RE n.º 718.874/RS, sendo válidos os incisos do art. 25, assim como a subrogação prevista no inciso IV do art. 30, ambos da Lei n.º 8.212, de 1991.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. RECEITA DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO INDIRETA. IMUNIDADE. NÃO APLICAÇÃO.

São devidas as contribuições sociais na comercialização da produção rural, não sendo aplicável a imunidade constitucional (art.149, § 2º, inciso I), quando a referida produção não é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARTE PATRONAL. LEGALIDADE. AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE PESSOA JURÍDICA.

É devida, pelo produtor rural pessoa física, contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização da sua produção. A empresa adquirente da produção de produtores rurais pessoas físicas fica sub-rogada nas obrigações de tais produtores e está obrigada a arrecadar, mediante desconto, a contribuição previdenciária por ele devida, conforme determina o art.25, I e II c/c o art. 30, IV, ambos da Lei 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores.

AUTO DE INFRAÇÃO. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUBROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. DEPÓSITO JUDICIAL.

A entrega das cópias das guias de depósitos judiciais não é suficiente para reduzir as bases de cálculo apuradas pela Fiscalização.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/02/2014 a 31/12/2015

AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTORES PESSOAS FÍSICAS. SENAR. SUB-ROGAÇÃO.

A empresa adquirente da produção rural do produtor pessoa física deve recolher as contribuições por ele devidas ao SENAR, previstas no artigo 6º da Lei n.º 9.528/1997, na redação dada pela Lei n.º 10.256/2001, na qualidade de sub-rogada no cumprimento dessa obrigação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

Cientificada do resultado do julgamento em primeira instância na data de 25/10/2019, por meio do DTE, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem – Comunicado (fl. 1885), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 1889/1901), na data de 22/11/2019 (fl. 1887), no qual reiterou os mesmos argumentos apresentados na Impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo – a Recorrente foi intimada do acórdão de piso na data de 25/10/2019 (fl. 1885) e apresentou RV na data de 22/11/2019 (fl. 1887) – e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Da constitucionalidade do art. 30, IV, da Lei nº. 8.212/91

O lançamento refere-se à obrigação estabelecida na Lei nº 8.212/1991, artigo 25, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001, ao produtor rural, que foi sub-rogada à Recorrente, enquanto adquirente da produção comercializada, por imposição legal contida na Lei nº 8.212/91, artigo 30, IV:

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:

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho.

[...]

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.

Com relação à contribuição para o SENAR, assim estabelece a Lei nº 9.528 de 10/12/1997, em seu artigo 6º:

Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei no 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural." (Redação alterada pela Lei nº 10.256, de 09/07/2001.)

Acerca da constitucionalidade da sub-rogação estabelecida pelo art. 30, IV, da Lei nº. 8.212/91 e da ilegitimidade passiva da Recorrente em relação à cobrança, verifica-se que a ADI 4395, que a tem por objeto, ainda não teve o seu mérito julgado pelo STF. O julgamento foi suspenso em dezembro de 2022, para proclamação do resultado em sessão presencial, o que ainda não ocorreu. Deste modo, conquanto se possa concordar com a Recorrente que “a jurisprudência do STF caminha para a declaração da inconstitucionalidade da cobrança”, isso ainda não ocorreu.

Ressalto que em 24/02/2025, na referida ADI, o Tribunal, por unanimidade, referendou a decisão liminar proferida pelo Ministro Relator Gilmar Mendes, e determinou “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.” Ocorre que tal suspensão não obsta o prosseguimento e julgamento deste processo administrativo, conforme preconiza o 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.

Com relação às alegações de inconstitucionalidade, aplica-se aqui a **Súmula CARF n.º 02**, sendo impossível a este julgador afastar a aplicação de dispositivo legal a pretexto de ser inconstitucional.

Veja-se, ainda, que a **Súmula CARF n.º 150**, veda a aplicação do entendimento proferido no RE 363.852/MG aos lançamentos de sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256/2001, como é o caso dos autos, ao contrário do que argumenta a Recorrente:

Súmula CARF nº 150

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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

Acórdãos Precedentes:

2401-005.593, 9202-006.636, 2201-003.486, 2202-003.846, 2201-003.800, 2301-005,268, 9202-005.128, 9202-003.706 e 9202-004.017.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Diante disso, uma vez vigente a lei, esta goza presunção de constitucionalidade, não cabendo ao aplicador negar sua aplicação sob argumentos desta natureza, razão pela qual deve ser mantido o lançamento tributário.

Da redução da Base de Cálculo – depósitos judiciais

Assim como já havia feito na Impugnação, pugna, ainda, para que sejam excluídos da base de cálculo do lançamento os valores depositados judicialmente pela Recorrente, em decorrência de decisões judiciais que alguns produtores rurais que comercializavam detinham.

Neste ponto, tendo em vista que a Recorrente não traz novas alegações em seu Recurso Voluntário, tampouco documentos hábeis e idôneos, e por concordar com os fundamentos da decisão de piso, utilizo como razões de decidir, mediante a reprodução do seguinte excerto do voto condutor da decisão de primeira instância (fls. 1872/1873):

14. Argumenta, ainda, em seu favor que alguns dos contribuintes, dentre eles produtores rurais que costumeiramente transacionam com a Autuada, possuíam decisões judiciais que lhes autorizavam o não recolhimento, razão pela qual, por cautela, depositaram judicialmente algumas quantias (doc. anexo - depósitos judiciais). Sendo assim, solicita que todos os depósitos apresentados sejam considerados e os valores excluídos da eventual apuração e cobrança.

14.1. O argumento acima e a documentação juntada em sede de defesa (depósitos judiciais - fls. 559/570), não são o bastante para a alteração das bases de cálculo sobre as quais incidiram as contribuições sociais em análise, muito menos demonstrar com exatidão que as deduções já realizadas pela Fiscalização, durante o procedimento fiscal, se deram de forma parcial.

14.2. Melhor esclarecendo, a Auditoria solicitou no Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 02/13), cópias dos depósitos judiciais se existentes, acompanhados da composição dos valores e respectivos beneficiários, no caso de ações judiciais. A empresa em resposta a referida intimação não fez referência a tais depósitos (fls.14/15 e 30/33). Entretanto, a Fiscalização realizou as deduções no que toca os depósitos judiciais que se encontravam comprovados, levando em consideração a comparação entre as NFE emitidas por terceiros com as NFE de entrada efetivadas pelo contribuinte, verificando que em algumas destas notas fiscais havia observações pertinentes aos depósitos judiciais que tiveram recolhimentos das contribuições sociais em tela (parte patronal e SENAR), vejamos:

[...]

14.3. Verifica-se, também, que a empresa não trouxe juntamente com as cópias das guias dos depósitos judiciais, a composição dos valores e respectivos beneficiários; as cópias das petições iniciais; as cópias das medidas liminares concedidas; as cópias das sentenças, se proferidas; as certidões de objeto e pé; as certidões de trânsito em julgado, se existentes; e demonstrativo das bases de cálculo dos tributos e/ou contribuições federais objeto de medidas judiciais, conforme solicitado no TIFP (fls.02/13 -item 6, letra c, I a VII - eventuais decisões judiciais das contribuições em questão).

14.4. Diante do acima exposto, entende-se que as cópias anexadas aos autos referentes aos depósitos judiciais (fls. 559/570), não são suficientes a produzir o efeito desejado pela impugnante (redução das bases de cálculo).

Destarte, neste ponto não há reparos a serem feitos na decisão de piso.

Da não incidência das Contribuições Sociais nas exportações indiretas

A Recorrente sustenta ser imune a exigência de contribuição previdenciária sobre as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação. Aduz que o STF assentou a não incidência da contribuição nas exportações indiretas (Tema 674, RE 759.244), sendo que todas suas vendas foram destinadas à exportação, conforme CFOP de saída e declarações dos destinatários.

O Supremo Tribunal Federal julgou em definitivo a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4735 e o Recurso Extraordinário (RE) 759.244, com repercussão geral, por meio da qual **declarou a não incidência do tributo nas operações envolvendo sociedade exportadora intermediária, sendo irrelevante a natureza das exportações – se direta ou indireta.**

Entretanto, a imunidade reconhecida pelo STF é inaplicável ao presente caso. Isso porque, conforme se verifica da planilha de fls. 5/15, as operações consideradas nos Autos de Infração não contemplaram vendas para empresas comerciais exportadoras, "Trading Companies" ou a qualquer outra empresa habilitada a operar com o comércio exterior, as quais, em conformidade com o Convênio Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais - SINIEF nº, de 15 de dezembro de 1970, alterado por ajustes posteriores, geram notas fiscais de saídas (vendas) com CFOP: 5501, 5502, 6501 ou 6502, cujas descrições encontram-se abaixo. Tais códigos também se encontram reproduzidos nos anexos do RIPI, de 2010 e seguintes:

5.501 Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação. Classificam-se neste código as saídas de produtos industrializados pelo estabelecimento, remetidos com fim Específico de exportação a "trading company", empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento do "emitente.

5.502 Remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, com fim específico de exportação. Classificam-se neste código as saídas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, remetidas com fim Específico de exportação a "trading company", empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento do "emitente.

6.501 Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação Classificam-se neste código as saídas de produtos industrializados pelo estabelecimento, remetidos com fim específico de exportação a "trading company"/ empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento do remetente.

6.502 Remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, com fim específico de exportação. Classificam-se neste código as saídas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, remetidas com fim específico de exportação a "trading company", empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento do remetente.

No caso dos autos, **as operações consideradas foram apenas de compra (adquirente /nota fiscal de entrada), sendo que o único CFOP encontrado**, conforme planilha de fls. 05/15, foi o 1102, que diz o seguinte:

CFOP 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.

Assim, embora afirme que todas as vendas promovidas pela Recorrente foram destinadas à exportação, e apresente as NF de saída com CFOP 5502, tais operações não foram consideradas como fato gerador da obrigação tributária objeto do lançamento deste processo administrativo.

Portanto, inaplicável ao presente caso o quanto decidido no RE 759.244 (Tema 674) e na ADIn 4735, não procedendo o inconformismo da Recorrente.

Contribuição para o SENAR

Sobre a contribuição para o SENAR, também objeto deste lançamento fiscal, a PGFN emitiu o Parecer SEI nº 19.443/2021/ME, incluindo na lista de dispensa de contestação e recursos esse tema referente à substituição tributária dessa contribuição prevista no art. 6º, da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, tendo em vista a pacificação do entendimento no âmbito das turmas de direito público do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no sentido da impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991 e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, a qual somente é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

Reproduzo abaixo os trechos pertinentes do referido parecer:

A presente manifestação analisa a possibilidade de inclusão, na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN, do tema referente à substituição tributária da contribuição ao SENAR prevista no art. 6º, da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997:

[...]

A dispensa se refere à impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991 e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

3. O tema foi reportado pela Coordenação-Geral de atuação perante o STJ (CASTJ), considerando sua pacificação no âmbito das turmas de direito público do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

4. De fato, a matéria encontra-se pacificada no âmbito do STJ, conforme os precedentes abaixo:

[...]

5. Conforme se verifica dos acórdãos acima, o art. 30, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, serve de fundamento para a substituição tributária da contribuição prevista no art. 25 da mesma lei, e não para a contribuição prevista na Lei nº 9.528, de 1997. Em relação a essa última, a previsão legal para a substituição tributária veio somente com a Lei nº 13.606, de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997.

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

7. A propósito do art. 3º, §3º da Lei nº 8.315, de 1991, somente o REsp 1839986/AL analisou o citado dispositivo, considerando que não se refere à contribuição prevista na Lei nº 9.528, de 1997, porque anterior a ela.

8. A ausência de manifestação expressa de ambas as turmas de direito público do STJ a respeito do art. 3º, §3º da Lei nº 8.315, de 1991, contudo, não interfere na conclusão acima reportada, seja porque os acórdãos citam-se uns aos outros, seja porque há consenso quanto ao momento em que o art. 11, §5º, “a”, do Decreto nº 566, de 1992, passa a ter validade, a partir da edição da Lei nº 13.606, de 2018.

9. O tema restou assim pacificado sem possibilidade de reversão do entendimento, situação que se enquadra nas previsões do art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002, e do art. 2º, VII, e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em temas sobre os quais exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sendo desfavorável à Fazenda Nacional:

[...]

10. De se destacar que a matéria não preenche os requisitos necessários à interposição de recurso extraordinário, por envolver matéria infraconstitucional, e que os Temas 202[6] e 669[7] julgados pelo Supremo Tribunal Federal (STF) não se confundem e não interferem na presente análise.

III 11. Feitas as considerações acima, propõe-se a inclusão do seguinte item na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN:

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

Resumo: Impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, e do 3º, §3º da Lei nº 8.315, de 1991, como fundamento para a substituição tributária.

A substituição tributária é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

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

Referência: Parecer SEI nº 19443/2021/ME Data de inclusão: XX/12/2021
DESPACHO Processo nº 10695.101507/2020-14 Ponho-me de acordo com o Parecer PGFN/CRJ/COJUD SEI nº 19443/2021/ME (SEI nº 20839085), que veicula, forte no art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002, e do art. 2º, VII, e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, dispensa de apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, ante a jurisprudência consolidada do STJ acerca da impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, e do art.

3º, §3º, da Lei nº 8.315, de 1991, como fundamento para a substituição tributária, a qual somente é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente FERNANDO MANCHINI SERENATO Coordenador de Consultoria Judicial Substituto De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente MANOEL TAVARES DE MENEZES NETTO Coordenador-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional Aprovo. Encaminhe-se como proposto.

Documento assinado eletronicamente ADRIANA GOMES DE PAULA ROCHA Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial
DESPACHO Nº 66/2023/PGFN-MF Processo nº 10951.106426/2021-13 APROVO, para os fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, o PARECER SEI Nº 19443/2021/ME (SEI nº 20839085), o qual, considerando o entendimento consolidado do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, propõe a seguinte inclusão na lista de temas com dispensa de contestação e recursos da PGFN:

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

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

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

Referência: Parecer SEI nº 19443/2021/ME Cientifique-se a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, bem como restitua-se o expediente à Procuradoria-Geral Adjunta de Representação Judicial para as providências cabíveis.

O referido tema foi incluído na lista de dispensa de contestar e recorrer da PGFN em 19/04/2023, conforme abaixo (<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/representacaojudicial/documentos-portaria-502/lista-de-dispensa-de-contestar-e-recorrer-art-2º-v-vii-e-a7a7-3º-a-8º-da-portaria-pgfn-no-502-2016> - acesso em 16/11/2023):

1.45 - Contribuições Sociais

[...]

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

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

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

Referência: Parecer SEI nº 19443/2021/ME Data de inclusão: 19/04/2023

Desse modo, seguindo a jurisprudência consolidada do STJ e a orientação da PGFN, não há como utilizar o art. 30 IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e o art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, **a qual somente se tornou válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018**, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997.

Portanto, como estamos a tratar de fatos geradores do período de **02/2014 a 12/2015**, por conseguinte, anterior à vigência da citada legislação, dou provimento ao recurso neste ponto, **para excluir do lançamento as contribuições para o SENAR, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas (exigidas por sub-rogação), relativo ao Auto de Infração de fls. 433/438.**

Decisões administrativas e judiciais

A Recorrente cita ao longo de toda a sua peça recursal diversas decisões administrativas e judiciais. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

São inaplicáveis, portanto, as decisões administrativas e judiciais trazidas pela recorrente à presente lide.

Por fim, ressalto que em seu Recurso Voluntário não trouxe qualquer impugnação em face da multa de ofício qualificada aplicada no percentual de 150%, de modo que resta definitiva a multa no percentual aplicado no momento da lavratura do Auto de Infração, tampouco comporta a redução ao percentual de 100% em virtude da retroatividade benigna, uma vez que não se trata de matéria de ordem pública e sequer foi aventada pelo Sujeito Passivo tanto na impugnação quanto no Recurso Voluntário.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para dar-lhe **PARCIAL PROVIMENTO**, para cancelar o Auto de Infração relativo as contribuições para o SENAR, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas (exigidas por sub-rogação) – AI de fls. 433/438.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas