



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15588.720178/2021-27
ACÓRDÃO	2301-011.439 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	05 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WALTER YUKIO HORITA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2020

CONTRIBUIÇÃO. SENAR. ADQUIRENTE. SUBROGAÇÃO.

O §3º do art. 3º da Lei nº 8.315/1991, que trata da criação do SENAR, afirma que a arrecadação da contribuição devida a esta entidade será feita juntamente com a Previdência Social. No mesmo sentido, a alínea “a” do §5º do art. 11 do Decreto nº 566/1992, estabelece a obrigação do adquirente pelo recolhimento das contribuições devidas pelo produtor rural ao SENAR.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE. TRADING COMPANY. EXPORTAÇÃO INDIRETA. INAPLICABILIDADE.

A imunidade das receitas decorrentes de exportação é exclusivamente aplicável quando a produção rural é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior. Exportações indiretas, intermediadas por empresas comerciais exportadoras (trading companies), são consideradas vendas para o mercado interno, sujeitas às contribuições previdenciárias sobre a receita bruta da comercialização da produção rural.

AQUISIÇÃO PRODUÇÃO RURAL. SUBROGAÇÃO.

Ficam sub-rogadas no cumprimento das obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial a empresa adquirente, consumidora ou consignatária da produção rural respectiva, ou a cooperativa. A suspensão promovida pela Resolução do Senado nº 15/2017 da legislação declarada inconstitucional pelo RE nº 363.852/MG não afeta a contribuição do produtor rural pessoa física reinstituída pela Lei nº 10.256/2001, sendo válida a sub-rogação prevista no inciso IV do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI FEDERAL. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal em vigor, posto que tal mister incumbe tão somente aos órgãos do Poder Judiciário. MULTA. Não compete ao órgão julgador administrativo aplicar entendimentos divergentes das normas legais, para redução de valores de multas lançados de conformidade com a legislação pertinente.

INTIMAÇÕES. ENDEREÇO DE ADVOGADOS. DESCABIMENTO No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

PEDIDOS DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Rigo Pinheiro – Relator

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os (as) conselheiros (as): Diogo Cristian Denny (Presidente), Flávia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Rodrigo Rigo Pinheiro, Paulo Cesar Mota e Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto integral).

RELATÓRIO

Conforme reporta o Relatório do Acórdão recorrido, trata-se de processo administrativo, cujo conteúdo contempla o seguinte Auto de Infração lavrado, pela fiscalização, contra a empresa retro identificada:

- **Al Contribuição Previdenciária da Empresa**, no montante de R\$ 15.677.530,21 (QUINZE MILHÕES, SEISCENTOS E SETENTA E SETE MIL, QUINHENTOS E TRINTA REAIS E VINTE E UM CENTAVOS), consolidado em 12/04/2021, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre receita bruta de comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física ou segurado especial não oferecido a tributação e não recolhidas, relativas a competências de 096/2016 a 12/2017.

O Relatório Fiscal, de fls. 25 a 53 , em suma, traz as seguintes informações:

- Que a pessoa física Walter Yukio Horita é um produtor rural que comercializou a sua produção com diversos adquirentes pessoas jurídicas durante o período fiscalizado. Quanto a esse aspecto, a legislação previdenciária determina que a contribuição do produtor rural pessoa física que comercializa produtos rurais com pessoas jurídicas deve, em regra, ser retida (sub-rogação) e recolhida pela empresa adquirente.;
- Que o contribuinte, entretanto, faz parte de diversas associações de produtores, partes autoras de ações judiciais em que foram prolatadas decisões que reconheciam a inexigibilidade das contribuições incidentes sobre as receitas de vendas de produtos rurais. Tais decisões trouxeram, por consequência, a suspensão da sub-rogação e do recolhimento das contribuições citadas;
- Que o Supremo Tribunal Federal (STF), porém, em 30/03/2017, no julgamento do RE nº 718.874/RS, feito submetido à sistemática de repercussão geral, por maioria, firmou a seguinte tese: "É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei nº 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção";
- Que como existia provimento jurisdicional que impedia a retenção da contribuição devida pelo produtor rural pessoa física pela pessoa jurídica adquirente, não se pode falar em lançamento em nome do adquirente, já que este se encontrava impedido de realizar a retenção e recolhimento

devido a uma ordem judicial. Assim, a obrigação passou a ser do próprio produtor rural pessoa física. É o que estabelece o inciso III, do § 1º, do art. 184 da IN RFB 971 de 13/12/2009;

- Que os valores apurados neste procedimento fiscal são decorrentes do descumprimento de OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS PRINCIPAIS: falta de recolhimento de tributo incidente sobre as receitas de comercialização de produtos rurais (contribuição de 2%); e Contribuição destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT, à alíquota de 0,1%);
- Que em relação à imunidade das receitas decorrentes de exportação intermediada por empresas comerciais exportadoras (trading companies), o STF já se pronunciou favoravelmente a respeito no RE 759.244 RG/SP;
- Explica que a metodologia de trabalho se concentrou precipuamente em 4 (quatro) etapas: a) Análise dos documentos fiscais com vistas à verificação da ocorrência de comercialização de produtos rurais; b) Exclusão das notas fiscais referentes a exportações, conforme CFOP do documento; c) Determinação da base de cálculo do tributo; d) Cálculo do tributo devido;
- Conclui que no caso de comercialização da produção com finalidade de exportação, ou seja, quando há a venda da produção rural para empresa exportadora (exportação indireta), as respectivas Notas Fiscais de venda/saída, do produtor rural, devem usar os CFOPs de código: 5501, 5502, 6501 e 6502 - Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação. A empresa exportadora só conseguirá proceder o trâmite de exportação, se os produtos adquiridos estiverem referendados por notas fiscais emitidas com CFOP com fim específico de exportação (ex. CFOP 5501, 5502, 6501 e 6502);
- Que as informações prestadas pelo contribuinte no tocante às exportações indiretas indicam a comercialização de produtos rurais quase que exclusivamente destinados à exportação. Entretanto não é isso que mostra a análise dos CFOPs das notas fiscais: de fato, o sujeito passivo considerou notas fiscais de comercialização no mercado interno (5101, 5105 e 6101) como se fossem destinadas à exportação; e
- Informa ainda o Relatório Fiscal que foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais.

Em 20/05/2021, o sujeito passivo interpõe a impugnação, de fls. 16135/16152, acompanhada dos anexos de fls. 16153/16738. Inicia sua defesa fazendo um breve resumo dos fatos para, depois, apresentar os argumentos abaixo transcritos de trechos da decisão recorrida:

- Defende que destinou toda sua produção ao mercado externo através de exportação indireta, diz que pelo comprovante de CNPJ das empresas adquirentes da produção do impugnante, efetivamente, se tratam de empresas exportadoras o que, por si só, já caracteriza a operações de exportação indireta, e que a comercialização presume-se realizada ao exterior. Informa que a legislação de incidência, no caso o Decreto 1248/72, diz que a responsabilidade pelo pagamento dos tributos é transferida do produtor vendedor à empresa adquirente, no caso da exportação não se operacionalizar. Logo, a exportação indireta se presume com a venda a comercial exportadora, razão pela qual a imunidade tributária preconizada pela CF deve ser observada em relação ao produtor vendedor;
- Entende que na hipótese da comercial exportadora não comprovar a efetiva exportação do produto agrícola adquirido, cabe ao Fisco cobrar o recolhimento do Funrural/Sat da empresa adquirente e não do produtor vendedor, tal como reza o artigo 5o do DECRETO-LEI N° 1.248/72;
- Requer que, caso o julgador entenda de forma diversa que se promova o oficiamento das empresas adquirentes da produção do impugnante e que constam das contra-notas de comercialização juntadas no presente PAF, notadamente BUNGE, CARGILL, AMAGGI, COPAGRO para que informem pontual e comprovadamente, onde comercializaram a produção do impugnante no período de fiscalização, se no mercado interno ou externo, trazendo documentação comprobatória de tal negociação, em prestígio aos postulados da ampla defesa e do contraditório;
- Aduz que dado o preceito imunizante insculpido no art. 170 da Instrução Normativa RFB nº971. de 13 de novembro de 2009 c/cart. 149, inciso I. §2º. da CF - os valores apontados no lançamento fiscal não são devidos pelo contribuinte, eis que a receita bruta da comercialização da produção deu-se, exclusivamente, com sociedades exportadoras intermediárias, motivo pelo qual deve a presente impugnação, neste ponto, ser recebida e provida integralmente para o fim de se reconhecer extinto o crédito tributário;
- Afirma que as notas fiscais emitidas por Cooperativas Agrícolas não podem servir de base a demonstração do fato gerador da tributação pretendida pela Receita, pois, a toda evidência, nestes casos, está caracterizado o ATO COOPERATIVO TÍPICO, hipótese de não incidência do FUNRURAL/RAT. A legislação do cooperativismo, especialmente, art. 79 da Lei n. 5.674/71, estabelece que no ato cooperativo típico "não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria", o fato gerador que gera a incidência do FUNRURAL/RAT não se consuma, pois, nos termos

da legislação, é preciso exatamente o oposto, ou seja, uma comercialização (operação de mercado compra e venda); e

- Requer que seja afastada a multa de 75% preconizada no art. 44 da Lei 9430/96 e art. 35- A da Lei 8212/91 eis que flagrantemente inconstitucional e incabível ao presente caso.

Em 08 de outubro de 2021, por intermédio do Acórdão 102-002.429, a 4ª TURMA DA DRJ02 entendeu por bem, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, com manutenção do crédito tributário exigido.

É o que se depreende do conteúdo da Ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2020

CONTRIBUIÇÃO. SENAR. ADQUIRENTE. SUB-ROGAÇÃO.

O §3º do art. 3º da Lei nº 8.315/1991, que trata da criação do SENAR, afirma que a arrecadação da contribuição devida a esta entidade será feita juntamente com a Previdência Social. No mesmo sentido, a alínea “a” do §5º do art. 11 do Decreto nº 566/1992, estabelece a obrigação do adquirente pelo recolhimento das contribuições devidas pelo produtor rural ao SENAR.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE. TRADING COMPANY.

EXPORTAÇÃO INDIRETA. INAPLICABILIDADE.

A imunidade das receitas decorrentes de exportação é exclusivamente aplicável quando a produção rural é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior. Exportações indiretas, intermediadas por empresas comerciais exportadoras (trading companies), são consideradas vendas para o mercado interno, sujeitas às contribuições previdenciárias sobre a receita bruta da comercialização da produção rural.

AQUISIÇÃO PRODUÇÃO RURAL. SUBROGAÇÃO.

Ficam sub-rogadas no cumprimento das obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial a empresa adquirente, consumidora ou consignatária da produção rural respectiva, ou a cooperativa.

A suspensão promovida pela Resolução do Senado nº 15/2017 da legislação declarada inconstitucional pelo RE nº 363.852/MG não afeta a contribuição do produtor rural pessoa física reinstituída pela Lei nº 10.256/2001, sendo válida a sub-rogação prevista no inciso IV do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI FEDERAL.

RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal em vigor, posto que tal mister incumbe tão somente aos órgãos do Poder Judiciário.

MULTA.

Não compete ao órgão julgador administrativo aplicar entendimentos divergentes das normas legais, para redução de valores de multas lançados de conformidade com a legislação pertinente.

INTIMAÇÕES. ENDEREÇO DE ADVOGADOS. DESCABIMENTO No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

PEDIDOS DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Ato conseguinte, o contribuinte interpôs seu Recurso Voluntário (a partir da fl. 1.6781), reiterando as mesmas razões de fato e de direito já expostas em seu instrumento impugnatório.

Não houve apresentação de contrarrazões pela Fazenda Nacional.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Rigo Pinheiro**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Bem por isso, conheço-o para o início do presente julgamento.

É necessário abrir este Voto com uma premissa básica em hermenêutica do Direito.

Não há Direito sem fatos. Aquele só se realiza se esses existirem.

Não haverá fatos se esses não forem comprovados. Aquilo que não for provado, não alça ao mundo da realidade jurídica.

Essa premissa, cujo conteúdo soa simples e óbvio, merece sua menção neste caso, pois retrata exatamente o porquê do silogismo que se alcançará ao final do Voto.

Primeiramente, recordemos que em seu instrumento recursal, o contribuinte assevera, constantemente, que seu direito ao cancelamento integral do crédito tributário está calcado nos seguintes pontos:

- “O Requerente é beneficiário do quanto decidido nos autos da **Ação Coletiva n.º 0000074-30.2007.4.01.3303**, onde a AIBA obteve provimento jurisdicional para afastar a incidência do FUNRURAL/SAT (art. 25, I e II, da Lei 8.870/94) nas **exportações indiretas**, isso em relação aos seus associados, dentre os quais o requerente. Neste sentido o r. Acórdão do e. TRF1, cujo **trânsito em julgado** fora certificado no dia **09/03/2021**”;
- “*Ad argumentandum tantum*, independente dos efeitos da ação coletiva citada, que são interpartes, devem ser excluídas de tributação todas as comercializações realizadas pelo contribuinte impugnante com comerciais ex-portadoras, por força, ainda, da imunidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal em **paradigmas vinculantes, (ADI) 4735 e (RE) 759244 com eficácia erga omnes e auto aplicáveis**. Neste sentido a própria Receita Federal, em Instrução Normativa, reconheceu a *inexigibilidade do FUNRURAL/SAT nas exportações indiretas* como esclarece a Instrução Normativa n.º 1975/2020”;
- “A exigibilidade do CRÉDITO TRIBUTÁRIO perseguido nestes autos está suspensa por decisão judicial prolatada em segundo grau de jurisdição, tal como demonstra a Ação Coletiva n.º **0029173-40.2010.4.01.3400**, em trâmite no Tribunal Regional Federal da 1ª Região, onde, inequivocamente, a tributação preconizada no **art. 6º da Lei 9.528/97** restou afastada, em relação aos representados, associados da ANDATERRA – Associação Nacional de Defesa dos Agricultores, Pecuaristas e Produtores da Terra, empregadores rurais pessoas físicas e segurados especiais (o recorrente é associado como comprova a declaração anexa), por conta da inconstitucionalidade do referido dispositivo legal (SENAR)”;
- “e. STF reputou a incidência da imunidade tributária nas exportações indiretas, em razão de sua natureza objetiva, sobre o bem quando exportado, e não sobre o contribuinte, **caindo por terra a argumentação do ilustre auditor fiscal em seu relatório de que as notas fiscais não tinham um código CFOP correto**, eis que essa “burocracia estatal” não supera a força do pre-ceito imunizante insculpido na CF que deve ser interpretado de forma ampla”;
- “**considera-se empresa comercial exportadora, para os efeitos de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, as empresas que obtiverem o Certificado de Registro Especial, concedido pela Subsecretaria de Operações de Comércio Exterior (SUEXT) em conjunto com a Subsecretaria-Geral da Receita Federal**, tal como a BUNGE S.A., CNPJ MATRIZ 84.046.101/0001-93, como prova a lista publicada pela Secretaria de Comercio Exterior”. Traz, ainda, reportagens de jornais sobre as

empresas que teriam exportado seus produtos, em função das vendas realizadas (Bunge, p.e.);

- “Devem ser excluídas da base de cálculo do FUNRURAL/SAT/SENAR, em razão da imunidade tributária do ato cooperativo típico, todas as comercializações realizadas pelo contribuinte – produtor vendedor - com as Cooperativas Agrícolas arroladas no relatório fiscal”;
- “A hipótese presente não é a do art. 44 da Lei 9430/96, pois só não houve oferecimento da comercialização da produção rural a tributação por conta dos efeitos de decisão judicial, art. 151, IV do CTN, logo, deve ser afastada ou, alternativamente, reduzida para 20%, nos termos do art. 61, §2º da Lei 9430/96”; e
- “Que ao menos sejam os autos sobrestados até a apuração dos valores de restituição que são devidos pela UNIAO em relação ao recorrente nos Autos da Ação Coletiva n.º 0000074-30.2007.4.01.3303 (JF de Barreiras-BA), processo que já transitou em julgado e condenou a repetição do indébito tributário de meados de 2002 até hoje (certidão de objeto e pé anexa)”.

Já o Acórdão recorrido, a fim de contrapor tais argumentos, assim pontuou (transcrição dos trechos mais importantes para o deslinde deste julgamento):

“Exportações indiretas

(...)

Ademais o relatório fiscal informa:

7. DA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO LANÇADO

7.1 As notas fiscais referentes a produção destinada ao exterior (CFOPs 7101 e 7105) não podem compor a base-de-cálculo do tributo incidente sobre a comercialização de produtos rurais.

7.2 Segundo o sítio da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, a exportação indireta é aquela que é intermediada por uma terceira empresa, normalmente uma "empresa comercial exportadora" ou "trading company". Nesse tipo de operação, uma empresa brasileira (empresa A) vende produtos a outra empresa brasileira (empresa B), com fim específico de exportação e esta última tem o compromisso de exportar as mercadorias no prazo previsto na legislação. Essa venda é feita usando uma nota fiscal de saída interna, do tipo "remessa com fim específico de exportação", emitida com os CFOP 5501, 5502, 6501 e 6502, conforme o caso. Neste caso, a empresa "B" promove a exportação, pois é ela que emite a nota fiscal de exportação, com o CFOP 7501, mas a maioria dos benefícios tributários ainda é da empresa "A". Pela mesma razão, é o estado onde se localiza a empresa "A" que é considerado o estado

exportador e igualmente tem direito aos benefícios relacionados à exportação indireta.

7.3 Portanto, no caso de comercialização da produção com finalidade de exportação, ou seja, quando há a venda da produção rural para empresa exportadora (exportação indireta), as respectivas Notas Fiscais de venda/saída, do produtor rural, devem usar os CFOPs de código: 5501, 5502, 6501 e 6502 - Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação. A empresa exportadora só conseguirá proceder o trâmite de exportação, se os produtos adquiridos estiverem referendados por notas fiscais emitidas com CFOP com fim específico de exportação (ex. CFOP 5501, 5502, 6501 e 6502).

7.3.1 Por tal razão, as notas fiscais de códigos CFOP 5501 (SAÍDAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA O ESTADO: Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação) e 6501 (SAÍDAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA OUTROS ESTADOS: Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação) foram excluídas da base de cálculo dos tributos, uma vez que se referem a operações de exportação. Ambos os casos se referem à saída de produto industrializado ou produzido pelo estabelecimento, remetido com fim específico de exportação a "trading company".

Tais operações não sofrem incidência do tributo ora lançado, como já normatizado pela RFB, e decidido pelo STF. Também foram excluídas as notas fiscais de CFOP 5927, referentes a baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração.

Ademais, conforme todo exposto, não é necessário que as empresas comerciais exportadoras sejam oficiadas a demonstrar o destino da produção adquirida do impugnante no período sob fiscalização uma vez que a auditoria já segregou as notas pelo CFOP.

7.4.2 As informações prestadas pelo contribuinte no tocante às exportações indiretas indicam a comercialização de produtos rurais quase que exclusivamente destinados à exportação. Mas não é isso que mostra a análise dos CFOP das notas fiscais: de fato, o sujeito passivo considerou notas fiscais de comercialização no mercado interno (5101, 5105 e 6101) como se fossem destinadas à exportação.

7.5 Os adquirentes dos produtos rurais comercializados pelo sujeito passivo com notas fiscais de CFOP não relacionado a exportação (5101, 5105 e 6101), e listados na planilha do Anexo H-I confeccionada pelo contribuinte, são os seguintes: AMAGGI & LD COMMODITIES S.A., BUNGE AUMENTOS S/A, CARGILL AGRÍCOLA S/A, COPAGRO - COOP.DE PROD. AGRÍCOLAS DE RODA VELHA e INDUSTRIA E COMERCIO DE RACOES GOLFINHO LTDA. Os percentuais dos valores comercializados para esses

adquirentes, dentro do período sob fiscalização, e incluídos na base-de-cálculo dos tributos lançados são os seguintes:

Nas fl. 43/45 do relatório fiscal, a análise das empresas adquirentes demonstra que com exceção da CARGILL AGRÍCOLA S/A, todas as empresas atuam tanto no mercado interno quanto na exportação.

Diante da prova documental apresentado pelo próprio contribuinte, não restou outra alternativa que não seja de lançamento dos valores através do auto de infração com base nas notas fiscais com CFOP de comercialização no mercado interno (5101, 5105 e 6101).

Assim, não há reparos a fazer no crédito tributário lançado pois as notas fiscais com CFOP com fim específico de exportação não foram incluídas na base de cálculo.

Da alegação de inexistência de ato de comércio na aquisição de produção de cooperativas

Primeiramente há de se observar que o ato cooperativo típico da Lei nº 5.674/71 se dá entre os cooperados e a cooperativa. No caso em questão houve a aquisição da produção de uma cooperativa pela impugnante com emissão de nota fiscal.

Os incisos III e IV do artigo 30 da Lei nº 8.212/1991 dispõem sobre o recolhimento das contribuições e a sub-rogação nas obrigações do produtor rural pessoa física nos seguintes termos:

(...)

Portanto, as alegações do impugnante neste ponto são improcedentes pois restou claro a ocorrência do fato gerador, aquisição de produção rural.

Compensação de créditos em ação coletiva

A legislação em vigor permite apenas a compensação de créditos líquidos e certos utilizados por meio de PER/DCOMP - Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação.

A Instrução Normativa RFB nº 900, no artigo 70, inserido no “CAPÍTULO VIII – DOS CRÉDITOS RECONHECIDOS POR DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO”:

(...)

Indiscutível, portanto, que esse dispositivo é reflexo do art. 170-A do Código Tributário Nacional.

(...)

Por fim, a inserção do requisito do trânsito em julgado à compensação não decorre de uma imposição administrativa, mas sim de própria previsão normativa do CTN, nos termos de lei complementar (LC nº 104/2001), alterando-o, já que este goza de status de lei complementar, sendo pertinente esclarecer que se está diante de norma cronologicamente posterior às Leis nº 8.383/91 e 8.212/91 e ao Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, além de hierarquicamente superior a todas estas e às introduzidas pela IN/RFB nº 900/2008

Do Pedido de Perícia

No que se refere à sua solicitação de perícia, tem-se que deve ser indeferida, uma vez que já estão acostados aos autos todos os elementos de convicção necessários ao julgamento, cabendo destacar quanto às provas documentais que:

- o artigo 15 do Decreto n.º 70.235/72 determina que o prazo para defesa, com a prerrogativa de juntada de documentos, é de 30 (trinta) dias a contar da ciência da lavratura do Auto de Infração – AI, não havendo qualquer previsão legal de dilação desse prazo;
- a oportunidade para a juntada de provas documentais está prevista no prazo legal, concedido a todos os contribuintes, para apresentação de defesa contra os lançamentos realizados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil(RFB), precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, de acordo com o artigo 16, parágrafo 4º do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, incluído pela Lei n.º 9.532, de 10/12/1997, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destinese a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, sendo que, no caso em tela, não ficou configurada quaisquer destas três hipóteses.

Também cabe ressaltar que não foram constatadas, aqui, lacunas na matéria de fato, com dúvidas a serem esclarecidas, não se verificando a necessidade de obtenção de novas provas por meio de diligências e perícias, que se mostram prescindíveis no momento, devendo ser, assim, indeferido o pedido de sua realização, nos termos do artigo 18, caput do Decreto n.º 70.235/72, a seguir transcrito:

(...)

Registre-se que é justamente nesta fase do processo administrativo que a interessada deve exercer o seu direito de ampla defesa, ocasião em que deve comprovar suas alegações. No entanto, o contribuinte não trouxe aos autos nenhuma alegação ou documento que pudesse alterar o feito fiscal.”

Como se depreende da contraposição dos argumentos até agora expostos, está claro para este Conselheiro que – dentro de todo o contexto jurídico e processual das matérias ora discutidas, o direito está em linha tênue tanto para o Recorrente quanto para o Recorrido.

E é por essa exata razão, que o início deste Voto se deu pela leitura daquela premissa básica lá esposada e aqui reiterada: não há direito sem fatos; não há fatos sem provas.

Em leitura minuciosa do Relatório Fiscal, que embasa o lançamento deste processo administrativo tributário, está claro que – apesar das reiteradas menções do contribuinte sobre o seu direito atingido e adquirido em ações judiciais coletivas, tal não consegue comprovar os fatos que fariam a subsunção clara, exata e precisa dos seus pedidos.; nestes autos

Para que fique ainda mais claro, principalmente, para a práxis que este Decisório demanda, vejamos os seguintes pontos:

“7. DA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO LANÇADO

7.1 As notas fiscais referentes a produção destinada ao exterior (CFOPs 7101 e 7105) não podem compor a base-de-cálculo do tributo incidente sobre a comercialização de produtos rurais.

(...)

7.3 Portanto, no caso de comercialização da produção com finalidade de exportação, ou seja, quando há a venda da produção rural para empresa exportadora (exportação indireta), as respectivas Notas Fiscais de venda/saída, do produtor rural, devem usar os CFOPs de código: 5501, 5502, 6501 e 6502 - Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação. A empresa exportadora só conseguirá proceder o trâmite de exportação, se os produtos adquiridos estiverem referendados por notas fiscais emitidas com CFOP com fim específico de exportação (ex. CFOP 5501, 5502, 6501 e 6502).

7.3.1 Por tal razão, as notas fiscais de códigos CFOP 5501 (SAÍDAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA O ESTADO: Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação) e 6501 (SAÍDAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA OUTROS ESTADOS: Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação) foram excluídas da base de cálculo dos tributos, uma vez que se referem a operações de exportação. Ambos os casos se referem à saída de produto industrializado ou produzido pelo estabelecimento, remetido com fim específico de exportação a "trading company".

Tais operações não sofrem incidência do tributo ora lançado, como já normatizado pela RFB, e decidido pelo STF. Também foram excluídas as notas fiscais de CFOP 5927, referentes a baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração.

7.4 Indagado sobre quais notas fiscais estariam envolvidas em operações de exportação indireta (item 2 do TIF nº 02), o sujeito passivo apresentou planilha com 9.297 (nove mil duzentas e noventa e sete) notas fiscais de CFOPs diversos (ver Anexo H-2), ou seja, 93% (noventa e três por cento) das notas fiscais emitidas durante os anos de 2016 e 2017 (total de 10.002 notas fiscais, conforme Anexo H). Dessas 9.297 (nove mil duzentas e noventa e sete) notas fiscais, 6.974 (seis mil, novecentas e setenta e quatro) são do período sob fiscalização (junho/2016 a dezembro/2017), o que corresponde a um percentual de 92,0% (noventa e dois por cento) das notas emitidas no mesmo período, listadas na planilha do Anexo H (7.583 notas fiscais com datas de emissão entre julho/2016 e dezembro/2017).

7.4.1 Considerando o valor comercializado, a planilha de notas fiscais de exportação totaliza R\$ 634.083.865,20 (seiscentos e trinta e quatro milhões, oitenta e três mil, oitocentos e sessenta e cinco reais e vinte centavos) para os anos de 2016 e 2017 (97,9% da planilha original de notas fiscais apresentada pelo contribuinte, Anexo H). Considerando o período fiscalizado, o total de exportações (segundo o sujeito passivo) seria de R\$ 535.805.667,85 (quinhentos e trinta e cinco milhões, oitocentos e cinco mil, seiscentos e sessenta e sete reais e oitenta e cinco centavos), ou seja, 97,9% (noventa e sete vírgula nove por cento) do total de junho/2016 a dezembro/2017 da planilha originalmente apresentada (Anexo H).

7.4.2 As informações prestadas pelo contribuinte no tocante às exportações indiretas indicam a comercialização de produtos rurais quase que exclusivamente destinados à exportação. Mas não é isso que mostra a análise dos CFOPs das notas fiscais: de fato, o sujeito passivo considerou notas fiscais de comercialização no mercado interno (5101, 5105 e 6101) como se fossem destinadas a exportação.

7.5 Os adquirentes dos produtos rurais comercializados pelo sujeito passivo com notas fiscais de CFOP não relacionado a exportação (5101, 5105 e 6101), e listados na planilha do Anexo H-1 confeccionada pelo contribuinte, são os seguintes: AMAGGI & LD COMMODITIES S.A., BUNGE ALIMENTOS S/A, CARGILL AGRICOLA S/A, COPAGRO - COOP.DE PROD. AGRICOLAS DE RODA VELHA e INDUSTRIA E COMERCIO DE RACOES GOLFINHO LTDA. Os percentuais dos valores comercializados para esses adquirentes, dentro do período sob fiscalização, e incluídos na base-de-cálculo dos tributos lançados são os seguintes:

(...)

7.5.1 A Bunge é uma multinacional, e no Brasil é uma das maiores empresa de agronegócio e alimentos, possuindo centenas de unidades espalhadas pelo território nacional, entre fábricas, usinas, moinhos, portos, centros de distribuição, silos etc. Suas operações consistem na compra de grãos e oleaginosas de agricultores, transporte, armazenagem e venda de matérias-primas aos clientes finais nos mercados domésticos e de exportação. Realiza também o processamento de oleaginosas para a produção de farelos e óleo

vegetal bruto para venda para produtores e gado, produtores de ração animal, food service, indústria de biocombustível e outros clientes. É detentora de várias marcas, tais como Salada, Soya, All Day, Cardeal, Delícia, Primor, Etti, Salsaretti e Bunge Pro.

7.5.1.1 A Bunge é uma das líderes no processamento de oleaginosas (soja, milho, trigo etc), por isso, também é uma das maiores compradora de soja dos produtores rurais brasileiros. O processamento desses grãos tem como principal destinação o mercado interno (95%) conforme relatório retirado do seu site, cujo trecho reproduzimos abaixo:

“Cuidando de tudo pra você, do campo até sua mesa. Para processar o óleo bruto, a Bunge Alimentos mantém nove unidades industriais, situadas nos Estados de São Paulo, Rio Grande do Sul, Santa Catarina, Mato Grosso do Sul, Goiás, Bahia e Pernambuco. Delas, saíram em 2003 pouco mais de 1 milhão de toneladas de produtos, 95% para o mercado interno: óleos refinados, margarinas, maioneses e gorduras.”(grifos nossos).

7.5.2 A CARGIL, outra empresa adquirente de soja do contribuinte ora fiscalizado, é também uma empresa multinacional que, dentre as diversas atuações no agronegócio, inclui a produção e o processamento de soja e outras oleaginosas (soja, por exemplo). Semelhantemente à Bunge, a empresa obtém expressiva parte das suas receitas no mercado interno.

7.5.3 Analisando-se a situação da CARGILL AGRÍCOLA S/A, no período de junho/2016 a dezembro/2017, o percentual de notas fiscais com CFOP 5101 é de 95,8% (noventa e cinco vírgula oito por cento); e 4,2% (quatro vírgula dois por cento) das notas fiscais possuem CFOP 6501. Assim, fica claro que quando a empresa adquirente destina os produtos à exportação, há a correta identificação do CFOP no documento fiscal.

7.5.4 No caso da Cargill Agrícola S/A, foram emitidas 144 (cento e quarenta e quatro) notas fiscais com CFOP 6501, e 3.288 (três mil, duzentas e oitenta e oito) com CFOP 5101, no período fiscalizado (junho/2016 a dezembro/2017). Nas de CFOP 5101, o sujeito passivo escreveu no corpo das notas fiscais observação sobre a suspensão do “FUNRURAL” em virtude de decisão judicial (“FUNRURAL suspenso CFE PROCESSO 00847-69.2012.4.01.3701 ANDATERRA”); já nas de CFOP 6501, não há tal observação, uma vez que a nota fiscal já identificava o fim de exportação da operação comercial (ver Anexo H-3 – Notas Fiscais nº 062144 e nº 072661). Tal fato demonstra que o contribuinte identificava as notas fiscais de mercadorias para exportação preenchendo o campo CFOP com os códigos respectivos. Quando as mercadorias se destinavam a mercado interno, o CFOP era diferente e trazia a informação de que a subrogação da contribuição previdenciária (identificada como FUNRURAL) estava suspensa por decisão judicial.

7.5.4.1 O contribuinte se utilizou de decisão judicial para afastar a obrigação legal dos adquirentes, pessoas jurídicas, de efetuarem a retenção da

Contribuição Previdenciária sobre a receita bruta de comercialização de sua produção. Causa estranheza, entretanto, recorrer a tal expediente, se a venda de sua produção realmente se destinasse à exportação, especialmente ao se considerar que 41,83% (quarenta e um vírgula oitenta e três por cento) de suas receitas, consideradas como base-de-cálculo pela fiscalização, provêm de operações de comercialização realizadas com a Bunge e Cargill.

7.5.5 A Indústria e Comércio de Rações Golfinho LTDA., segundo informações coletadas no sítio www.racoesgolfinho.com.br, é uma empresa familiar fundada por José Salvador Pedroza na cidade de Sobral, especializada no processamento do caroço de algodão desde 1989. Trata-se de uma empresa com frota própria que atende todo o Estado do Ceará, parte do Piauí e Rio Grande do Norte, o que já demonstra a sua forte atuação no mercado interno.

7.5.5.1 As vendas de Walter Horita para a Indústria e Comércio de Rações Golfinho Ltda. se limitaram ao produto caroço de algodão, que é processado para a produção de torta de algodão, utilizada na alimentação de bovinos, caprinos e ovinos; e para a extração de óleo e linter de algodão, ou seja, a matéria-prima adquirida do sujeito passivo é transformada em produtos completamente diferentes e vendidos em elevados percentuais dentro do mercado interno, não se destinando à exportação. De fato, o único código CFOP encontrado nas notas fiscais de venda de caroço de algodão para a Golfinho é 6101 (SAÍDAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA OUTROS ESTADOS – Venda de Produção do Estabelecimento), que se refere a venda no mercado interno se assim o fosse, os códigos CFOP utilizados nas notas fiscais seriam outros, como já citado anteriormente 7.5.6 Todos os 5 (cinco) adquirentes citados acima obtiveram receitas de comercialização no mercado interno, conforme pesquisa realizada nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, em percentuais bastante significativos que alcançam até 96,32% (noventa e seis vírgula trinta e dois por cento), em média, durante os anos de 2016 e 2017. Assim, não há razão para rejeitar o fato de que as notas fiscais de CFOP 5101, 5105 e 6101, emitidas pelo sujeito passivo, foram destinadas à comercialização no mercado interno, uma vez que as operações estão perfeitamente identificadas com os códigos respectivos; além disso, repita-se, os CFOPs relacionados à exportação são outros: 5501, 6501, 7101 e 7505.

7.6 Desta forma, a planilha de identificação de notas fiscais envolvidas com exportação, apresentada pelo sujeito passivo (Anexo H-2), não contempla a realidade dos negócios envolvidos. O fato do adquirente ser uma trading company não significa que ele só comercialize produtos no mercado externo, esses sim livres da incidência do tributo previdenciário; se a empresa adquire produtos relacionados a negócios realizados dentro das fronteiras brasileiras, mantém-se a subrogação do tributo previdenciário”.

Observem, portanto, que apesar do Recorrente reiterar possuir decisões transitadas em julgado que, em tese, lhe beneficiariam (e isso é considerando para a ponderação deste Voto),

em nenhum momento, ele conseguiu comprovar o seu efetivo direito. Não houve comprovação, por exemplo, das exportações realizadas após a realização da fiscalização e da presente autuação.

Pelo contrário, a refutação sobre a codificação, supostamente equivocada feita nas notas-fiscais, foi feita com um pedido de intimação às empresas adquirentes para esse E. Conselho, bem como por transcrição e colagem de matérias de jornais de grande circulação.

Bastaria o Recorrente – dado o seu relacionamento comercial com os adquirentes, solicitar as notas de exportações das operações aqui relatadas, a fim de realizar a contraprova necessária à prova produzida pelo Fisco. Não há necessidade de pedido de prova pericial para tanto. O contribuinte pode fazer isso, *sponti propria*, e trazê-las aos autos.

Observe-se: não é dever do Fisco fazer a contraprova produzida em seu lançamento (notas-fiscais emitidas pelo contribuinte com codificação errada). É dever do próprio contribuinte produzir tal instrumento, com o fim de elidir, justamente, o eventual erro que produziu.

Neste caso, o Recorrente nada o fez. Apenas, alegou seu direito, com base em decisões judiciais e solicitou que o Fisco fizesse sua contraprova ao quanto alegado. Simples colagens de matérias jornalísticas no corpo do seu Recurso Voluntário estão longe de conferir a prova de que todas as exportações questionadas, nestes autos, restam comprovadas.

Bem por isso, além do quanto já exposto neste Voto, adoto as razões da decisão recorrida a fim de confirmá-la, nos termos do inciso I, §2º, do artigo 114 do novel RICARF, a qual já foi transcrita neste Voto.

Conclusão

Ante ao exposto, conheço do Recurso Voluntário interposto, a fim de afastar as preliminares exaradas e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Rigo Pinheiro