



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.720687/2023-99
ACÓRDÃO	2101-003.238 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de agosto de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	BOM JESUS AGROPECUÁRIA LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMERCIALIZAÇÃO DE SEMENTES E PRODUTO ANIMAL DE REPRODUÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

A partir de 18/04/2018, a receita obtida pelo produtor rural pessoa jurídica em razão da comercialização de sementes e de produto animal destinado à reprodução deixaram de integrar o campo de incidência das contribuições previdenciárias.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECEITA DECORRENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. EXPORTAÇÃO. VENDA COMERCIAL EXPORTADORA. IMUNIDADE. COMPROVAÇÃO.

Desde que devidamente comprovada, a receita auferida com a venda de mercadorias à comercial exportadora será considerada receita decorrente de exportação e, portanto, imune à incidência das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, nos termos do inciso I, § 2º do artigo 149 da Constituição Federal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 12 de agosto de 2025.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela empresa BOM JESUS AGROPECUÁRIA LTDA e de Recurso de Ofício decorrente da decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada contra Auto de Infração lavrado em 15/09/2023, para constituição de crédito tributário no valor original de R\$ 27.875.150,20, referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural (códigos 4863 e 2158) no período de 01/2020 a 12/2020.

Segundo o Relatório Fiscal, a fiscalização constatou que a empresa teria deixado de oferecer à tributação parte da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural. A autuação foi fundamentada no § 3º, incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.870/1994.

Em sede de impugnação, a contribuinte alegou, em síntese, que: (i) as receitas de exportação direta (CFOP 7.127 e 7.504) não devem compor a base de cálculo das contribuições, em razão da imunidade constitucional; (ii) as receitas provenientes da comercialização de sementes e bovinos destinados à reprodução ou criação pecuária também não se sujeitam à incidência das contribuições; e (iii) as receitas registradas com CFOP 5.922 (venda para entrega futura) não deveriam ser tributadas no momento do faturamento, mas apenas no momento da efetiva entrega dos produtos.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) julgou parcialmente procedente a impugnação, reconhecendo a imunidade das receitas de exportação e a não incidência sobre a comercialização de sementes e bovinos para reprodução, mas manteve a tributação sobre as receitas registradas com CFOP 5.922.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXPORTAÇÃO DIRETA. IMUNIDADE.

Devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas, os valores referentes às exportações, pois tais operações estão sujeitas à imunidade estabelecida no artigo 149, § 2º, inciso I da Constituição Federal.

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMERCIALIZAÇÃO DE SEMENTES E PRODUTO ANIMAL DE REPRODUÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

A partir de 18/04/2018, a receita obtida pelo produtor rural pessoa jurídica em razão da comercialização de sementes e de produto animal destinado à reprodução deixaram de integrar o campo de incidência das contribuições previdenciárias.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REMESSAS. RECEITA. FALTA DE COMPROVAÇÃO

Simples alegação de que as vendas registradas em notas fiscais com CFOP 5922 não devem ser consideradas como receita, sem comprovar o registro das notas fiscais de remessa não é suficiente para excluir essas receitas da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente reitera o argumento de que as receitas registradas com CFOP 5.922 (venda para entrega futura) não devem ser incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias, pois representam apenas faturamento antecipado, sendo que o fato gerador ocorre apenas no momento da efetiva entrega dos produtos.

Para comprovar seu argumento, a recorrente apresentou dois exemplos concretos:

- 1. Situação I:** Emissão da NFe 34584 em 15/06/2020 utilizando o CFOP 5.922, com entrega/transferência da posse do produto ocorrida através das NFes 34764 e 34765 em 16/09/2020, utilizando o CFOP 5.117.
- 2. Situação II:** Emissão da NFe 49500 em 15/06/2020 utilizando o CFOP 5.922, com entrega/transferência do produto ocorrida através da NFe 55614 em 19/09/2020, utilizando o CFOP 5.101.

A recorrente cita como fundamento legal a Solução de Consulta DISIT/SRRF04 Nº 4050/2017, que estabelece que “na hipótese de adoção regular do regime de caixa pela pessoa jurídica, as receitas decorrentes de vendas para entrega futura devem ser reconhecidas e tributadas quando do seu efetivo recebimento”.

Já o Recurso de Ofício foi interposto em razão da decisão de primeira instância ter excluído da base de cálculo do lançamento as receitas de exportação e as receitas de comercialização de sementes e produto animal destinado à reprodução.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, tendo sido interposto dentro do prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O Recurso de Ofício, por sua vez, foi interposto com fundamento no art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, combinado com o § 2º do art. 1º da Portaria MF nº 2/2023, em razão do valor do crédito tributário exonerado na decisão recorrida, sendo, portanto, também admissível.

2. Mérito

2.1. Recurso Voluntário

O Recurso Voluntário questiona a inclusão na base de cálculo das contribuições previdenciárias das receitas registradas com CFOP 5.922, no montante de R\$ 446.950,00. A decisão de primeira instância manteve a tributação sobre essas operações sob o fundamento de que a empresa não comprovou adequadamente o registro das correspondentes notas fiscais de remessa.

A recorrente sustenta que as operações com CFOP 5.922 constituem mero faturamento antecipado, não configurando efetiva comercialização para fins de incidência das contribuições previdenciárias. Para demonstrar sua tese, apresenta documentação específica de duas situações concretas que totalizam os valores em discussão.

Registra-se que o acórdão de piso, não considerou as operações ora controvertidas por não identificar notas fiscais com CFOP 5.118 que tenham o Sr. Alessio Martelli como destinatário. Veja-se:

Com relação às NFes com CFOP 5.922 (Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura), apesar de fazer sentido a alegação apresentada pela Impugnante, no relatório de receitas tributadas apresentado pela Impugnante, fl. 1091/1309, não há NFes com CFOP 5.118 (Venda de produção do estabelecimento entregue ao destinatário por conta e ordem do adquirente originário, em venda à ordem) que tenham o nome de Alessio Martelli como destinatário. Sendo assim, não tem razão a Impugnante pois não se identificou a tributação da nota de remessa com CFOP 5.118 que tenham Alessio Martelli como destinatário.

Em sede de recurso voluntário, a recorrente contestou o acórdão de piso, anexando notas fiscais de saída com o CFOP 5.117 e o CFOP 5.101 tendo como destinatário o Sr. Alessio Martelli, conforme as situações descritas abaixo:

2.1.1. Análise da Situação I - Operação de Revenda

A primeira situação demonstrada pela recorrente refere-se à NFe nº 34584, emitida em 15/06/2020 com CFOP 5.922 no valor de R\$ 304.000,00, cuja execução foi materializada através das NFes nº 34764 e 34765, emitidas em 16/09/2020 com CFOP 5.117, totalizando R\$ 304.000,06, tendo como destinatário o Sr. Alessio Martelli.

O CFOP 5.117 utilizado nas notas de remessa possui definição legal específica para "venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, originada de encomenda para entrega futura", caracterizando formalmente que a operação não envolveu produção do estabelecimento, mas sim comercialização de produtos adquiridos de terceiros.

A utilização do CFOP 5.117 constitui declaração inequívoca da empresa quanto à natureza jurídica da operação. As contribuições previdenciárias previstas no artigo 25 da Lei nº 8.870/1994 incidem exclusivamente sobre "a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção", não abrangendo operações de revenda de mercadorias adquiridas de terceiros.

O CFOP 5.118 refere-se especificamente a "venda de produção do estabelecimento", sendo tecnicamente inadequado para operações que a própria empresa classificou como revenda de mercadoria de terceiros. A coerência da escrituração fiscal exige que operações de revenda sejam documentadas através de códigos apropriados, sendo o CFOP 5.117 a classificação correta para a hipótese demonstrada.

Portanto, a operação documentada com CFOP 5.117 não está sujeita às contribuições previdenciárias por não caracterizar comercialização de produção rural própria, independentemente da discussão sobre o momento da efetiva comercialização em relação ao faturamento antecipado registrado com CFOP 5.922.

2.1.2. Análise da Situação II - Comercialização de Sementes

A segunda situação refere-se à NFe nº 49500, emitida em 15/06/2020 com CFOP 5.922 no valor de R\$ 142.950,00, executada através da NFe nº 55614, emitida em 19/09/2020 com CFOP 5.101, pelo mesmo valor de R\$ 142.950,00, tendo como destinatário o Sr. Alessio Martelli.

A operação não está sujeita às contribuições previdenciárias pelos seguintes fundamentos:

Primeiro, assim como na situação anterior, trata-se de faturamento antecipado documentado pelo CFOP 5.922, que não configura efetiva comercialização. A comercialização efetiva ocorreu apenas com a emissão da nota fiscal de remessa em setembro de 2020.

Segundo, e de forma mais determinante, a análise da descrição do produto revela tratar-se de "SEM SOJA M7198IPRO S2 P65 BJ", ou seja, sementes de soja destinadas ao plantio. As sementes estão expressamente excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias desde 18 de abril de 2018, conforme estabelecido no § 6º do art. 25 da Lei nº 8.870/1994, que dispõe: "Não integra a base de cálculo da contribuição [...] a produção rural destinada ao plantio ou reflorestamento".

A documentação apresentada comprova de forma inequívoca que as operações registradas com CFOP 5.922 constituíram exclusivamente faturamento antecipado. A manutenção da tributação sobre essas receitas, diante da comprovação apresentada, implicaria na incidência da contribuição previdenciária sobre operações que não configuram efetiva comercialização nos

termos da Lei nº 8.870/1994, ou sobre produto expressamente excluído da base de cálculo pela legislação vigente.

2.2. Recurso de Ofício

O Recurso de Ofício versa sobre a exclusão, pela decisão de primeira instância, de duas categorias de receitas da base de cálculo das contribuições previdenciárias: (i) receitas de exportação direta; e (ii) receitas de comercialização de sementes e produto animal destinado à reprodução.

Quanto às receitas de exportação, o art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal estabelece expressamente que “as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação”.

Essa imunidade constitucional abrange tanto as exportações diretas quanto as indiretas, conforme já pacificado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADI nº 4.735/DF.

Portanto, as receitas registradas com CFOP 7.127 (Venda de produção do estabelecimento sob o regime de drawback) e 7.504 (Exportação de mercadoria que foi objeto de formação de lote de exportação) estão abrangidas pela imunidade constitucional e não devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Quanto às receitas de comercialização de sementes e produto animal destinado à reprodução, o § 6º do art. 25 da Lei nº 8.870/1994, incluído pela Lei nº 13.606/2018, estabelece expressamente que:

§ 6º Não integra a base de cálculo da contribuição de que trata o caput deste artigo a produção rural destinada ao plantio ou reflorestamento, nem o produto animal destinado à reprodução ou criação pecuária ou granjeira e à utilização como cobaia para fins de pesquisas científicas, quando vendido pelo próprio produtor e por quem a utilize diretamente com essas finalidades e, no caso de produto vegetal, por pessoa ou entidade registrada no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento que se dedique ao comércio de sementes e mudas no País.

Essa disposição, vigente desde 18/04/2018, exclui expressamente da base de cálculo das contribuições previdenciárias do produtor rural pessoa jurídica as receitas decorrentes da comercialização de sementes e de produto animal destinado à reprodução.

Portanto, as receitas registradas nos CFOPs 5.101, 5.118, 6.101 e 6.118, quando referentes à comercialização de sementes e produto animal destinado à reprodução, não devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Diante do exposto, deve-se negar provimento ao Recurso de Ofício, mantendo a decisão de primeira instância que excluiu da base de cálculo do lançamento as receitas de exportação e as receitas de comercialização de sementes e produto animal destinado à reprodução.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário e negar provimento ao recurso de ofício.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto