



MINISTÉRIO DA ECONOMIA  
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial  
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional  
Coordenação de Consultoria Judicial

## PARECER SEI Nº 15598/2020/ME

### Documento restrito. Sigilo profissional.

Contribuição incidente sobre a produção rural. Análise jurisprudencial. Temas 674, 669 e 723 de Repercussão Geral. Encaminhamentos da CAEJ para orientação na defesa das teses. Possibilidade de dispensa nos termos da Portaria PGFN nº 502/2016.

Tema 674: finalização de julgamento em repercussão geral. Inclusão em lista de dispensa. Portaria PGFN nº 502/2016. Lei art. 19, VI, “a”, da Lei 10.522/2002.

Consultas encaminhadas pela Procuradoria Regional da 4ª Região sobre a extensão da dispensa no tema 1.11.6.4.1.9 da Lista do SAJ após a conclusão dos julgamentos do Tema 674 (RG) e da ADI 4.735 pelo STF.

Processos SEI nº 10951.102764/2020-03; nº 10145.100806/2020-68; nº 10951.102720/2020-75 e nº 10951.101186/2020-80.

### I

1. A Coordenação de Estratégias Judiciais da PGFN (CAEJ) devolve a esta Coordenação proposta de revisão de temas da lista do SAJ apresentando questionamentos acerca de entendimentos fixados pelo Supremo Tribunal Federal e propondo dispensa de contestar e recorrer, nos termos do art. 2-A, da Portaria PGFN 502/2016.

2. Os questionamentos/encaminhamentos são enumerados pontualmente sobre os seguintes itens da lista do SAJ:

1.11.6.4.1.8. Exclusão das receitas de exportação com *trading companies* da base de cálculo da contribuição previdenciária rural;

1.11.6.4.1.14. Incidência do FUNRURAL sobre a comercialização da produção rural e a consequente retenção/recolhimento pela cooperativa (sub-rogada) nas hipóteses em que figurar como pessoa jurídica intermediadora;

1.11.6.4.1.9. Incidência da contribuição previdenciária (retenção e recolhimento) sobre a comercialização do produtor rural pessoa física nas aquisições por cooperativas para posterior exportação;

1.11.6.4.1.15. Incidência do FUNRURAL sobre a comercialização da produção rural nas hipóteses de compra e venda efetuada diretamente entre cooperado e cooperativa;

1.11.6.4.1.11. Incidência de contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física (artigo 25 da Lei 8.212/91) sobre a comercialização realizada com empresa em

funcionamento no país, independente da posterior exportação do produto. Ausência de ilegalidade da IN RFB 971/2009

3. Em razão da pertinência ao tema da presente revisão, foi vinculado a este expediente, o Processo SEI nº 10145.100806/2020-68, que apresenta consultas acerca dos efeitos das decisões no Tema 674 da Repercussão Geral e da ADI 4.735 no tema 1.11.6.4.1.9 da Lista do SAJ encaminhadas pela Procuradoria Regional da Fazenda Nacional da 4ª Região. Questiona-se, na Consulta 9359976, a possibilidade de extensão da dispensa quando a operação intermediária for realizada por cooperativa para posterior comercialização no comércio internacional por *trading companies*. Na Consulta 10410134, questiona-se a possibilidade de reconhecimento dos efeitos da declaração de imunidade às *trading companies*, quanto à contribuição da agroindústria, também à contribuição previdenciária sobre a receita bruta, ou seja, para casos que vão além do setor econômico agroindustrial, portanto, será analisada em outro parecer.

4. Também em razão da pertinência temática, faz-se referência aos Processos SEI nº 10951.102720/2020-75 e nº 10951.101186/2020-80, por meio dos quais a CASTF informa o julgamento do RE 759.244/SP, sob a sistemática da repercussão geral (Tema 674, já acima menciona) para fins de elaboração de nota de dispensa de contestar e recorrer nos termos da Portaria PGFN nº 502/2016 e elaboração de nota explicativa à Receita Federal do Brasil para fins do art. 19, VI, “a”, da Lei 10.522/2002.

5. É a breve síntese da consulta. Passa-se ao exame.

## II

6. Tomando a proposta de revisão dos itens da lista do SAJ como base deste parecer, passa-se a analisá-los pontualmente. Em seguida serão feitos os encaminhamentos quanto à proposta de inclusão de tema na lista de dispensa de contestar e recorrer. A nota explicativa à Receita Federal do Brasil será encaminhada em documento a parte.

### **A) Primeiro item em revisão: 1.11.6.4.1.8. “Exclusão das receitas de exportação com *trading companies* da base de cálculo da contribuição previdenciária rural”.**

7. Quanto a este item, a CAEJ questiona a possibilidade de sua inclusão na lista de dispensa nos termos do art. 2-A da Portaria PGFN nº 502/2016. Também tratam dessa matéria, os processos SEI nº 10951.102720/2020-75 e nº 10951.101186/2020-80 enviados pela CASTF para elaboração de nota de dispensa.

8. Como bem pontua a CAEJ, “o presente item tem relação com o Tema nº 674 do STF, segundo o qual ‘A norma imunizante contida no inciso I do §2º do art.149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária’”.

9. Da análise do voto condutor do acórdão observa-se que o Min. Edson Fachin, relator, afirma que examinou um tripé calcado em três pilares, a saber, a desoneração da cadeia produtiva exportadora; o regime jurídico da imunidade tributária; a exigibilidade das contribuições previdenciárias positivadas no art. 22-A da Lei 8.212/1991, a ser paga pela agroindústria – que ele tomou como conceito amplo para produtor rural ou a pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção adquirida de terceiros.

10. O julgado tem a seguinte ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS EXPORTAÇÕES. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. EXPORTAÇÃO INDIRETA. TRADING COMPANIES. Art.22-A, Lei n.8.212/1991. 1. O melhor discernimento acerca do alcance da imunidade tributária nas exportações indiretas se realiza

a partir da compreensão da natureza objetiva da imunidade, que está a indicar que imune não é o contribuinte, ‘mas sim o bem quando exportado’, portanto, irrelevante se promovida exportação direta ou indireta. 2. A imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição, alcança a operação de exportação indireta realizada por *trading companies*, portanto, imune ao previsto no art.22-A, da Lei n.8.212/1991. 3. A jurisprudência deste STF (RE 627.815, Pleno, DJe1º/10/2013 e RE 606.107, DJE 25/11/2013, ambos rel. Min.Rosa Weber,) prestigia o fomento à exportação mediante uma série de desonerações tributárias que conduzem a conclusão da inconstitucionalidade dos §§1º e 2º, dos arts.245 da IN 3/2005 e 170 da IN 971/2009, haja vista que a restrição imposta pela Administração Tributária não ostenta guarida perante a linha jurisprudencial desta Suprema Corte em relação à imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição. 4. Fixação de tese de julgamento para os fins da sistemática da repercussão geral: “A norma imunizante contida no inciso I do §2º do art.149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária.” 5. Recurso extraordinário a que se dá provimento.

(RE 759244, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 12/02/2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-071 DIVULG 24-03-2020 PUBLIC 25-03-2020)

11. Confrontando a norma legal (art. 22-A, da Lei 8.212/1991) com o art. 149, § 2º, I, da CF, partindo da premissa de que “o inciso I do § 2º do art. 149, como se sabe, teve como escopo incentivar as exportações brasileiras, contribuindo para o bom desempenho do balanço de pagamentos do País e, em consequência, para o desenvolvimento econômico nacional, mediante a desoneração das receitas oriundas dessas atividades”, o STF chegou à conclusão de que “as receitas obtidas mediante venda de bens e serviços para o exterior são imunes à tributação”, portanto, a regra imunizante não exclui as exportadoras ou *trading companies*, porque, segundo a Corte, “impõe-se, deste modo, um limite claro ao legislador infraconstitucional e ao intérprete de que não é possível tributar receitas decorrentes da exportação” porque “toda e qualquer legislação deve objetivar o incentivo à exportação sem tributação”.

12. No raciocínio do Min. Relator, indiferente se a exportação é feita por empresa comercial exportadora, e não diretamente pela agroindústria, porque não é “isonômico, ou mesmo razoável, excluir da abrangência dessa norma imunizante as operações que possuem o fim específico de exportação, como é o caso das vendas realizadas a empresas comerciais exportadoras, cujo destino das mercadorias comercializadas seja unicamente o exterior” até porque “se a exportação ocorreu diretamente ou por intermédio de empresas que tenham por finalidade realizar a exportação de produtos, isso não altera a característica ou natureza da operação e a respectiva receita” e, “restringir a imunidade apenas ao produtor rural ou agroindústria que realizar diretamente a exportação seria privilegiar aqueles que possuem grande estrutura, deixando de lado os pequenos produtores rurais que dependem da intermediação de outras empresas para conseguir exportar”.

13. Ou seja, o que importa ao STF é que a receita seja decorrente de exportação para que se aplique a regra imunizante. Imune é o fato e não o sujeito. Por isso que, em contrapartida, se a exportação não se materializar, as receitas serão tributadas. Nos termos do voto condutor do acórdão “a imunidade aqui reconhecida existirá apenas se a exportação for concretizada, cabendo à fiscalização fazendária apurar as hipóteses em que tal fato não se consumou, impondo, assim, a cobrança da exação”.

14. Observa-se que o tema já consta no item “**1.1.1.10. DIREITO TRIBUTÁRIO - Limitações ao Poder de Tributar - Imunidade - A imunidade do art. 149, §2º, I, CF/88 não afasta a contribuição previdenciária devida por agroindústrias sobre a receita da comercialização de sua produção com empresas comerciais exportadoras (TEMA 674 - RG - RE 759244)**”, onde está destacada a dispensa de defesa. Assim, propõe-se que sejam tratados sob o mesmo item, no caso, optando-se pela migração do tema e dos processos para o item mais abrangente da imunidade: 1.1.1.10.

**B) Segundo item em revisão: “1.11.6.4.1.14. ‘Incidência do FUNRURAL sobre a comercialização da produção rural e a consequente retenção/recolhimento pela cooperativa (sub-rogada) nas hipóteses em que figurar como pessoa jurídica intermediadora”.**

15. Sobre esse tema, a CAEJ questiona se a jurisprudência permite concluir que a contribuição se mantém hígida nas hipóteses em que a cooperativa figurar como pessoa jurídica intermediadora no período posterior à Lei nº 10.256/01 e quando não se fizer presente direta ou indiretamente o comércio internacional.

16. Pois bem, o item trata do Tema 202 de RG que diz que “É inconstitucional a contribuição, a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pelo art. 1º da Lei 8.540/1992”.

17. Como já exposto por esta própria coordenação, “os Temas 723 (RE 761.263) e 669 (RE 718.874) foram julgados de modo favorável à Fazenda Nacional, sendo constitucional a exação para o período posterior à Lei nº 10.256, de 2001 (TEMA 669), e, em relação aos segurados especiais desde a vigência do art. 25 da Lei 8.212, de 1991, em sua redação original (TEMA 723), não lhes aproveitando os vícios apontados pelo STF nos RE 363.852 e 596.177.”

18. Pois bem, seguem as ementas dos acórdãos nos temas 669 e 723 de RG, sem destaques nos originais:

### **Tema 669**

Ementa: TRIBUTÁRIO. EC 20/98. NOVA REDAÇÃO AO ARTIGO 195, I DA CF. POSSIBILIDADE DE EDIÇÃO DE LEI ORDINÁRIA PARA INSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO DE EMPREGADORES RURAIS PESSOAS FÍSICAS INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI 10.256/2001. 1.A declaração incidental de inconstitucionalidade no julgamento do RE 596.177 aplica-se, por força do regime de repercussão geral, a todos os casos idênticos para aquela determinada situação, não retirando do ordenamento jurídico, entretanto, o texto legal do artigo 25, que, manteve vigência e eficácia para as demais hipóteses. 2.A Lei 10.256, de 9 de julho de 2001 alterou o artigo 25 da Lei 8.212/91, reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; espécie da base de cálculo receita, autorizada pelo novo texto da EC 20/98. 3. Recurso extraordinário provido, com afirmação de tese segundo a qual é constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção. (RE 718874, Relator(a): EDSON FACHIN, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 30/03/2017, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-219 DIVULG 26-09-2017 PUBLIC 27-09-2017 REPUBLICAÇÃO: DJe-225 DIVULG 02-10-2017 PUBLIC 03-10-2017).

### **Tema 723**

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. SEGURADO ESPECIAL. ARTIGO 195, § 8º, DA CF/1988. RESULTADO DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. ART. 25 DA LEI 8.212/1991, DESDE SUA REDAÇÃO ORIGINÁRIA. RECEITA BRUTA. BASE DE CÁLCULO. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. 1. Em razão dos vícios de inconstitucionalidade apontados por esta CORTE nos REs 363.852 e 596.177, somente o empregador rural pessoa física foi excluído como sujeito passivo da contribuição previdenciária prevista no artigo 25 da Lei 8.212/1991, de modo que o tributo continuou a existir, com plena vigência e eficácia em relação aos segurados especiais. 2. A base de cálculo compilada no artigo 25, I e II, da Lei 8.212/1991, editado para regulamentar o § 8º do artigo 195 da CF, fixando a alíquota de 3% (três por cento) da receita bruta proveniente da comercialização da produção do produtor rural sem empregados, por observar a base de cálculo que foi definida pelo próprio texto constitucional, é plenamente constitucional em relação ao segurado especial. 3. É absolutamente legítima a previsão, em lei ordinária, da contribuição do segurado especial tendo por base a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção. Diferentemente do que sustenta o recorrente, tal exação tem por fundamento constitucional o § 8º, e não o § 4º do art. 195. 4. Recurso extraordinário desprovido, com afirmação de tese segundo a qual “É constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do segurado especial prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991”. (RE 761263, Relator(a): ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 15/04/2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-161 DIVULG 25-06-2020 PUBLIC 26-06-2020).

19. Observa-se que no Tema 669 ficou claro que, para os fatos geradores ocorridos após a edição da Lei 10.256/2001, incide a contribuição na comercialização da produção do empregador rural pessoa física. Quanto ao segurado especial, a incidência da contribuição é válida desde a redação original do art. 25 da Lei 8.212/1991, conforme o Tema 723.

20. Portanto, tratando o tema em revisão dos fatos ocorridos envolvendo cooperativas, o que se pode concluir é que, sendo a cooperativa mera sub-rogada na relação tributária descrita e, considerando as transcrições da ementas dos julgados acima, está clara a higidez, da incidência da contribuição do produtor pessoa física para os fatos geradores ocorridos após a vigência da Lei 10.256/01 e, para o segurado especial, para desde a redação original do art. 25 da Lei 8.212/1991, que não envolvam comércio exterior.

**C) Terceiro item em revisão: 1.11.6.4.1.9. “incidência da contribuição previdenciária (retenção e recolhimento) sobre a comercialização do produtor rural pessoa física nas aquisições por cooperativas para posterior exportação”**

21. Nesse item, a conclusão parece ser semelhante à do item 1.11.6.4.1.8., pois, conforme definido do Tema 674, a imunidade é garantida para a exportação como um todo. Porém, este item trata dos casos nos quais a cooperativa não funciona como mera sub-rogada na operação de exportação.

22. A análise deste questionamento coincide com o da Consulta 9359976, enviado pela PRFN da 4ª Região, sobre a possibilidade de extensão da dispensa do item 1.1.1.10., da lista do SAJ, quando a operação intermediária for realizada por cooperativa para posterior comercialização no comércio internacional por *trading companies*.

23. A receita da exportação realizada pela cooperativa, portanto, é imune à incidência da contribuição, porém, ainda remanesce controvérsia quanto ao ato realizado entre a cooperativa e o cooperado. Atualmente, prevalece o entendimento do Superior Tribunal de Justiça definido no Tema 363 julgado sob a sistemática repetitiva. Por ocasião, firmou-se a tese de que “não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas”. Mas a definição do conceito de ato cooperativo típico ainda está pendente de julgamento pelo STF, na RG 536 (RE 672.215). Assim, por mais forte que seja a tendência de a jurisprudência se firmar pela não incidência das contribuições sobre as receitas dos atos cooperados típicos, sem a sua conceituação, ainda não se pode dispensar a defesa da tese fazendária de incidência da contribuição nos termos do art. 2-A da Portaria nº 502/2016.

24. Ademais, a RG 674 tratou especificamente da contribuição previdenciária prevista no art. 22-A da Lei 8.212/1992, cujo sujeito é o produtor rural pessoa jurídica. Já a ADI 4.735, trata do art. 170, §§ 1º e 2º, da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) 971/2009. Por ocasião deste julgamento, o STF, adotando a premissa de que a Constituição Federal busca a desoneração da cadeia de exportação, concluiu pela inconstitucionalidade do dispositivo. Na fundamentação do voto condutor do Acórdão, o Relator, Min. Alexandre de Moraes, utilizou o seguinte raciocínio:

“Não há dúvida a respeito da incidência do preceito sobre as receitas decorrentes das exportações diretas, ou seja, quando o produtor ou o fabricante nacional vende o seu produto diretamente para o comprador estrangeiro. O debate se coloca apenas em relação às negociações entre os produtores ou os fabricantes e empresas comerciais exportadoras, constituídas e em funcionamento no país, que destinem os produtos adquiridos em solo nacional ao exterior, no âmbito das chamadas exportações indiretas.

Para fins didáticos, tais empresas podem ser ordenadas em duas categorias: (i) uma, composta por sociedades comerciais regulamentadas pelo Decreto-Lei 1.248/1972, que possuem o Certificado de Registro Especial, de acordo com as normas aprovadas pelo Ministério da Fazenda (art. 2º, I, do Decreto-Lei 1.248/1972), chamadas habitualmente de “trading companies”; (ii) outra, englobando aquelas que não possuem o Certificado de Registro Especial e são constituídas de acordo com o Código Civil Brasileiro.

(...)

O escopo da imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da CF é a desoneração da carga tributária sobre transações comerciais que envolvam a venda para o exterior, evitando-se a indesejada exportação de tributos, de modo a tornar mais competitivos os produtos nacionais, contribuindo para geração de divisas e o desenvolvimento nacional.

(...)

No caso, levando em consideração a finalidade da norma constitucional imunizante, não há como simplesmente cindir as negociações realizadas no âmbito das exportações indiretas, de modo a tributar as operações realizadas no mercado interno e imunizar exclusivamente a posterior remessa ao exterior. Ora, a imunidade foi prevista na Constituição de forma genérica sobre as “receitas de exportação”, sem nenhuma diferenciação entre exportações diretas ou indiretas, devendo incidir também na comercialização entre o produtor/vendedor e as empresas comerciais com finalidade específica de exportação.

No horizonte das exportações indiretas, as aquisições domésticas não podem ser entendidas como um fim em si mesmas, mas como operações-meio – *conditio sine qua non* – que alimentam fisiologicamente as vendas ao mercado externo, integrando, em sua essência, a própria exportação. Assim, para fins de incidência da imunidade tributária, a transação deve ser vista como uma só, que se inicia com a aquisição em solo nacional e finda com a remessa do produto ao exterior. É esse conjunto preordenado de transações que formaliza a exportação.

(...)

Não há dúvida de que, ao se tributar uma parte do todo, ou seja, a operação interna, onera-se, em verdade, a exportação inteira, pois o tributo, inicialmente suportado pelo produtor/vendedor, será repassado e, fatalmente, exportado pelas empresas comerciais especializadas, contrariando nitidamente as finalidades perseguidas pela regra constitucional.

25. Por outro lado, internamente, o Parecer CAT nº 1724/2012 trata especificamente da extensão da imunidade do art. 149, §2º, I, da CF, quando existente ato entre o cooperado (produtor rural) e sua cooperativa. Neste parecer, ficou conceituado que “o ato cooperativo clássico se dá quando o produtor rural entrega sua produção à cooperativa com a promessa de que esta venderá os produtos e lhe entregará o valor apurado na operação. O auferimento da receita neste caso somente ocorre após a efetiva comercialização pela cooperativa”, ressaltando que “há casos, no entanto, em que os produtores rurais recebem o valor correspondente aos seus produtos diretamente da cooperativa que utiliza recursos próprios para pagar o produtor associado, antes mesmo da comercialização com terceiros. O produtor negocia o valor de sua produção e recebe a contrapartida em dinheiro imediatamente da cooperativa. Nesta hipótese o valor recebido não guarda qualquer relação com o preço auferido por meio de venda dos produtos em momento posterior pela cooperativa. Neste caso não se perfaz o ato cooperativo, mas o ato negocial de compra e venda.”, concluindo que “a imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da CF, alcançaria a contribuição previdenciária devida pelo produtor rural pessoa física, prevista no art. 25, I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, apenas no caso de existência real e efetiva de ato cooperativo”. Mais adiante, diferenciando os atos realizáveis entre cooperado e cooperativa, esclarece:

“46. Veja-se que nos casos em que há recebimento imediato do valor da produção pelo cooperado, a operação realizada entre este e a cooperativa é verdadeira compra e venda. Desta maneira, o fato gerador da contribuição previdenciária incidente sobre a receita decorrente da comercialização da produção rural ocorre no momento do recebimento de valores pelo cooperado e não a posteriori na eventual exportação feita pela cooperativa.

47. Já a entrega do produto rural pelo cooperado à cooperativa, quando o objetivo precípua é a colocação da sua produção no mercado, seja ele interno ou externo, não se reveste de um ato comercial, e sim, caracteriza-se como ato cooperativo, uma vez que esse momento consiste apenas na disponibilidade da produção para ser comercializada pela cooperativa, não se perfazendo o ato negocial da compra e venda.

(...)

49. Neste sentido, há que se corroborar o entendimento da Receita Federal no aspecto da tributação das cooperativas quando efetivamente negociam com os cooperados, distinguindo-a do caso clássico de ato cooperativo, quando a cooperativa, agindo dentro dos princípios que a regem, especialmente o mutualismo e a colaboração, recebe a produção para repassar ao cooperado somente após a sua efetiva comercialização.

50. No primeiro caso, as cooperativas serão tributadas na etapa anterior à exportação por se constituir ato de comércio interno. Já no segundo, caso clássico de ato cooperativo, não havendo ato de comércio interno anterior à exportação, a venda da produção no exterior pela

cooperativa será tida como receita de exportação, imune, portanto, a tributação. A contribuição do produtor rural neste último caso não poderá ser cobrada.”

26. Portanto, apesar do entendimento adotado pelo STF de que a cadeia de exportação estaria completamente desonerada, restam indefinidas as situações que envolvem operações comerciais realizadas entre cooperados e cooperativas, pois tal ponto não foi esclarecido nem pela ADI 4735 e nem pelo Tema 674 da RG. Assim, considerando que, quanto ao conceito de ato cooperativo ainda está pendente de julgamento a RG 536 pelo STF, antes de seu pronunciamento, a extensão do entendimento dos julgados acima citados, só pode ser feita após a manifestação da Coordenação Geral de Assuntos Tributários.

27. A definição desse conceito também afeta o questionamento encaminhado pela CAEJ quanto ao item 1.11.6.4.1.15. que trata da “Incidência do FUNRURAL sobre a comercialização da produção rural nas hipóteses de compra e venda efetuada diretamente entre cooperado e cooperativa”, delimitada na consulta quando as operações se realizarem após a edição da Lei 10.256/2001 e não envolverem comércio internacional.

28. Quanto à revisão do item 1.11.6.4.1.11. sobre “Incidência de contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física (artigo 25 da Lei 8.212/91) sobre a comercialização realizada com empresa em funcionamento no país, independente da posterior exportação do produto. Ausência de ilegalidade da IN RFB 971/2009”, a CAEJ explica que se trata apenas de migração do tema para o de número 1.11.6.4.1.8. Porém, como foi detectado acima, este tema também é abarcado pelo de nº “1.1.1.10. DIREITO TRIBUTÁRIO - Limitações ao Poder de Tributar - Imunidade - A imunidade do art. 149, §2º, I, CF/88 não afasta a contribuição previdenciária devida por agroindústrias sobre a receita da comercialização de sua produção com empresas comerciais exportadoras (TEMA 674 - RG - RE 759244)”. Portanto, propõe-se que sejam tratados sob o mesmo item (1.1.1.10). Quanto à constitucionalidade da IN RFB 971/2009, cita-se a ementa da ADI 4735/DF, de relatoria do Min. Alexandre de Moraes:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS E DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. ART. 170, §§ 1º e 2º, DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL (RFB) 971, DE 13 DE DEZEMBRO DE 2009, QUE AFASTA A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA PREVISTA NO ARTIGO 149, § 2º, I, DA CF, ÀS RECEITAS DECORRENTES DA COMERCIALIZAÇÃO ENTRE O PRODUTOR E EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS. PROCEDÊNCIA. 1. A discussão envolvendo a alegada equiparação no tratamento fiscal entre o exportador direto e o indireto, supostamente realizada pelo Decreto-Lei 1.248/1972, não traduz questão de estatura constitucional, porque depende do exame de legislação infraconstitucional anterior à norma questionada na ação, caracterizando ofensa meramente reflexa (ADI 1.419, Rel. Min. CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, julgado em 24/4/1996, DJ de 7/12/2006). 2. O art. 149, § 2º, I, da CF, restringe a competência tributária da União para instituir contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico sobre as receitas decorrentes de exportação, sem nenhuma restrição quanto à sua incidência apenas nas exportações diretas, em que o produtor ou o fabricante nacional vende o seu produto, sem intermediação, para o comprador situado no exterior. 3. A imunidade visa a desonerar transações comerciais de venda de mercadorias para o exterior, de modo a tornar mais competitivos os produtos nacionais, contribuindo para geração de divisas, o fortalecimento da economia, a diminuição das desigualdades e o desenvolvimento nacional. 4. A imunidade também deve abarcar as exportações indiretas, em que aquisições domésticas de mercadorias são realizadas por sociedades comerciais com a finalidade específica de destiná-las à exportação, cenário em que se qualificam como operações-meio, integrando, em sua essência, a própria exportação. 5. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada procedente.

### III

29. Concluindo, temos que, sobre as receitas decorrentes de exportações, independentemente de serem as operações realizadas diretamente pelo produtor rural ou por empresas intermediárias de exportações (*trading companies*), ou até mesmo quando decorrentes de atos cooperativos reputados típicos por meio de cooperativas não incide a contribuição.

30. Por outro lado, incide a contribuição prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991 para o segurado especial desde a sua redação original e, para o produtor rural pessoa física, apenas após a vigência da Lei 10.256/2001. Quanto às operações realizadas entre cooperados e cooperativas, até que seja conceituado o “ato cooperativo típico”, ainda não há pronunciamento definitivo do STF acerca da eventual não incidência. Até que seja julgado o Tema 536 da repercussão geral, questiona-se a CAT acerca dos efeitos dos casos já julgados sobre o Parecer nº 1724/2012.

31. Portanto, de acordo com o acima exposto, considerando que o STF declarou que a imunidade não abrange apenas a exportações realizadas pelo produtor, mas também quando feita por intermédio de empresas exportadoras (*trading companies*), concluindo o julgamento do Tema 674 de Repercussão Geral em sentido desfavorável à União (Fazenda Nacional), nos termos do art. 2º, V, da Portaria 502/2016, propõe-se a migração dos temas 1.11.6.4.1.8. e 1.11.6.4.1.11. da lista de matérias do SAJ para o tema 1.1.1.10. com a alteração da redação desse último para:

*Matéria: 1.1.1.10.. “Exclusão das receitas de exportação com trading companies da base de cálculo da contribuição previdenciária rural (TEMA 674 RG – RE 759244 e ADI 4735/DF)”*

*Abrangência: Tema com dispensa de recorrer.*

*Resumo: No julgamento da ADI 4735/DF, o STF declarou a inconstitucionalidade da IN 971/2009, sob o fundamento de que a imunidade prevista no art. 149, §2º, da CF, “visa a desonerar transações comerciais de venda de mercadorias para o exterior; de modo a tornar mais competitivos os produtos nacionais, contribuindo para geração de divisas, o fortalecimento da economia, a diminuição das desigualdades e o desenvolvimento nacional”; e no julgamento do Tema 674 (RG) definiu que a referida imunidade abrange as exportações da agroindústria ainda que realizadas por empresas exportadoras ou trading companies.*

*Não materializadas as exportações, incide a contribuição sobre a receita.*

*Data de início da vigência da dispensa:*

32. Caso aprovado, encaminhe-se este Parecer à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários para que, nos termos do art. 2ª-A, §1º, manifeste-se acerca dos efeitos do julgamento do RE 759.244 (RG 674) sobre a validade do Parecer nº 1724/2012.

33. De imediato, devolva-se o presente Parecer à CAEJ e à Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional da 4ª Região.

34. Encaminhe-se esse Parecer à CASTF para conhecimento, juntando-o aos Processos SEI nº 10951.102720/2020-75 e nº 10951.101186/2020-80.

35. Ademais, propõe-se que sejam realizadas as alterações pertinentes na gestão de matérias no Sistema de Acompanhamento Judicial – SAJ, nos termos do quadro explicativo acima.

36. Recomenda-se, ainda, ampla divulgação deste Parecer às unidades descentralizadas da PGFN.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 28 de setembro de 2020.

Documento assinado eletronicamente

**MARISE CORREIA DE OLIVEIRA**

Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado digitalmente  
**SANDRO LEONARDO SOARES**  
Coordenador da Consultoria Judicial

Aprovo. Encaminhe-se conforme sugerido.

Documento assinado digitalmente  
**ADRIANA GOMES DE PAULA ROCHA**  
Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial



Documento assinado eletronicamente por **Marise Correia de Oliveira, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 30/09/2020, às 18:30, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Sandro Leonardo Soares, Coordenador(a)**, em 30/09/2020, às 19:17, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriana Gomes de Paula Rocha, Procurador(a)-Geral Adjunto(a) da PGAJUD**, em 02/10/2020, às 14:41, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **10760904** e o código CRC **FE711326**.