



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10410.724660/2014-15
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-010.246 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 13 de dezembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado USINA SANTA CLOTILDE S/A - EM RECUPERACAO JUDICIAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 30/06/2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial, quando não resta demonstrada a alegada divergência, em face da ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma, no ponto que constituiu a razão de decidir dos julgados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente o conselheiro Mario Pereira de Pinho Filho, substituído pelo conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

Relatório

O presente processo trata dos seguintes Autos de Infração (Relatório Fiscal de fls. 31 a 43):

- Debcad 51.073.141-4 - multa isolada (art. 89, § 10, da Lei nº 8.212, de 1991); compensações declaradas com falsidade nas competências; períodos: 03, 04 e 06/2013;

- Debcad 51.073.142-2 - Obrigação Principal (Empresa); venda de produção rural no mercado externo; diferenças entre o valor contabilizado e o valor declarado das vendas da produção rural no mercado interno; aquisição de matéria prima de produtores rurais pessoas físicas; e compensações efetuadas indevidamente; período: 01/2011 a 12/2011, 03/2013, 04/2013 e 06/2013;

- Debcad 51.073.143-0 - Obrigação Principal (Terceiros - SENAR); venda de produção rural no mercado externo; diferenças entre o valor contabilizado e o valor declarado das vendas da produção rural no mercado interno; e aquisição de matéria prima de produtores rurais pessoas físicas; período: 01/2011 a 12/2011.

Cientificada, a Contribuinte apresentou Impugnação, considerada parcialmente procedente, conforme acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 30/06/2013

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GFIP. DÉBITO CONFESSADO.

É incabível a formalização, por meio de lançamento, de crédito tributário já confessado, visto que tal procedimento não é condizente com a disciplina normativa vertida pela legislação de regência cuja observância é, aliás, obrigatória, dada a natureza vinculada da atividade administrativa do lançamento.

MULTA ISOLADA DE 150%. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE DE DECLARAÇÃO.

A decisão da autoridade competente declarando a ocorrência de compensação indevida e não homologando a mesma, na forma estabelecida nos atos normativos da Receita Federal do Brasil, é pressuposto essencial para o lançamento legítimo da multa isolada de 150% prevista no §10 do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991.

PRODUÇÃO RURAL VENDIDA NO MERCADO INTERNO COM DESTINO À EXPORTAÇÃO. AÇÃO JUDICIAL E PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA À DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA.

As receitas advindas de comercialização realizada no mercado interno, mesmo que de produtos que se destinem à exportação, não estão amparadas pela imunidade contida no inciso I do § 2º do artigo 149 da CF. A imunidade alcança apenas as receitas decorrentes de exportação.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. PRESUNÇÃO LEGAL.

A empresa adquirente de produtos rurais fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização de sua produção, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação previdenciária.

O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. COMPETÊNCIA.

Não compete à Delegacia da Receita Federal de Julgamento apreciar a regularidade e o cabimento de representação para fins penais formalizada ao final do procedimento de fiscalização.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A exoneração levada a cabo em primeira instância foi assim resumida:

Em face das razões expendidas e à luz da legislação previdenciária, há que se excluir do processo ora analisado as contribuições apuradas por meio do auto de infração **DEBCAD n.º 51.073.141-4**, bem como excluir do auto de infração **DEBCAD n.º 51.073.142-2**, as contribuições constantes do levantamento GL- Glosa de Compensação Indevida, referente as competências 03, 04 e 06 de 2013, conforme demonstrativo abaixo: (...)

Relativamente a esta decisão foi interposto Recurso de Ofício. Irresignada, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário. Ambos os recursos foram julgados em sessão plenária de 12/11/2019, prolatando-se o Acórdão n.º 2401-006.924 (e-fls. 669 a 686), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 30/06/2013

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. SÚMULA CARF N.º 103.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

(Súmula CARF n.º 103)

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROCESSO JUDICIAL. INEXISTÊNCIA DE CONCOMITÂNCIA.

A impetração de ação de segurança coletiva por substituto processual, que atua em nome próprio em defesa de direito alheio, não configura hipótese de renúncia às instâncias administrativas.

AGROINDÚSTRIA. PRODUTO RURAL. ENTREGA A COOPERATIVA. ATO COOPERATIVO. EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE.

A entrega da produção rural dos associados à cooperativa para fins de consecução dos objetivos sociais configura ato cooperativo. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Não incide a contribuição previdenciária sobre a receita da empresa agroindustrial cooperada que entrega sua produção à cooperativa para que providencie diretamente a exportação.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. FATOS GERADORES SOB A ÉGIDE DA LEI N.º 10.256, DE 2001. RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE PELO RECOLHIMENTO.

Para fatos geradores sob a égide da Lei n.º 10.256, de 2001, são devidas as contribuições previdenciárias do empregador rural pessoa física e do segurado especial incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção. Foi atribuída à empresa adquirente expressamente a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições, na condição de sub-rogada pelas obrigações do produtor rural, segundo o art. 30, incisos III e IV, da Lei n.º 8.212, de 1991.

COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. CONTRIBUIÇÃO PARA O SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM RURAL (SENAR). RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO. ADQUIRENTE.

É devida a contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial para o Senar, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, possuindo a mesma base de cálculo da contribuição previdenciária. À empresa

adquirente foi atribuída a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição, na condição de sub-rogada pelas obrigações do produtor rural, segundo o art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997, c/c § 5º do art. 11 do Decreto nº 566, de 1992.

AGROINDÚSTRIA. RECEITA BRUTA. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI). FALTA DE PREVISÃO EM LEI.

Para efeitos da Lei nº 8.212, de 1991, a contribuição devida pela agroindústria incide sobre o valor total da receita bruta proveniente da comercialização da produção, não havendo previsão para a exclusão do IPI da respectiva base de cálculo.

LEI TRIBUTÁRIA. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. AGROINDÚSTRIA. FATOS GERADORES SOB A ÉGIDE DA LEI Nº 10.256, DE 2001. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade da lei tributária que disciplina a contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural da agroindústria e/ou do empregador rural pessoa física para fatos geradores a partir da Lei nº 10.256, de 2001.

(Súmula CARF nº 2)

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28.

Este Conselho Administrativo é incompetente para se pronunciar sobre controvérsias referentes à representação fiscal para fins penais elaborada pela fiscalização.

(Súmula CARF nº 28)

DILIGÊNCIA. PRODUÇÃO DE PROVAS.

A diligência não é via que se destine a produzir provas de responsabilidade das partes, suprimindo o encargo que lhes compete.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do levantamento RB - Receita Bruta Mercado Externo, exclusivamente em relação ao AI nº 51.073.142-2, a receita bruta decorrente das operações ao exterior através da Cooperativa Regional dos Produtores de Açúcar e Álcool de Alagoas (CRPAAA). Votaram pelas conclusões os conselheiros Rayd Santana Ferreira e Andréa Viana Arrais Egypto.

O processo foi encaminhado à PGFN em 15/10/2019 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 687) e, em 22/10/2019 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 703), a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de e-fls. 688 a 702, com fundamento no art. 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 02/12/2019 (e-fls. 706 a 712), admitindo-se a rediscussão da **imunidade na exportação da produção rural por meio de cooperativa**.

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- conforme o inciso I, do § 2º, do art. 149, da Constituição Federal, introduzido pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001, as receitas decorrentes de exportação estão imunes a Contribuições Sociais, bem como a Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico;

- acerca da interpretação a ser conferida às normas constitucionais que veiculam restrição à capacidade ativa tributária, observa-se que, como regra, o STF tem adotado uma interpretação mais restritiva, em contraposição à interpretação ampliativa;

- nesse sentido, o julgamento exarado no RE 474.132, em que a Suprema Corte afastou da incidência da regra prevista no inciso I, § 2º, do art. 149, da CF a Contribuição sobre o Lucro Líquido e Contribuição Provisória sobre a Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira, respectivamente, CSLL e CPMF, sob o fundamento de que tais tributos referem-se a operações financeiras posteriormente realizadas e não exatamente à exportação;

- no mesmo sentido da interpretação restritiva, as decisões nos RE 566259, Relator Min. Ricardo Lewandowski, Tribunal Pleno, julgado em 12/08/2010, e RE 564413, Relator Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 12/08/2010;

- relativamente à matriz constitucional do art. 149, § 2º, I, da CF, é indiscutível que as receitas diretamente decorrentes de vendas para o mercado externo estão excluídas da esfera de tributação das Contribuições Sociais;

- contudo, no caso em tela, a decisão recorrida vai além daquilo que foi expressamente previsto pelo poder constituinte derivado, uma vez que estende o alcance da norma imunizante às etapas que antecedem a venda direta ao comprador externo, ou seja, às operações intermediárias;

- a Instrução Normativa SRP n.º 03, de 2005, por sua vez, dispõe que a imunidade tributária só incide quando a comercialização é realizada diretamente com adquirente no exterior;

- no caso, inexistente venda direta nos termos exigidos pela norma constitucional imunizante, posto que as receitas se referem a valores oriundos de repasse da produção efetuados para a Cooperativa Regional dos Produtores de Açúcar e Alcool de Alagoas (CRPAAA) e vendidos por esta ao exterior;

- trata-se de mera venda indireta, uma vez que entre a agroindústria e o comprador da produção no estrangeiro, se interpõe uma terceira pessoa jurídica, *in casu*, a Cooperativa;

- relativamente às vendas indiretas, convém registrar que o CARF se posicionou pela não aplicação do benefício da imunidade constitucional às operações de repasse de mercadorias pela agroindústria à *trading company*, com o fim específico de exportação, por configurar negócio jurídico interno (Acórdãos 206-00.638 e 206-01.066);

- mesmo que se argumente que no caso dos autos se trata de venda indireta efetuada por cooperativa, *data venia* não há porque conferir tratamento diverso daquele concedido à *trading company*;

- recorde-se que, para efeito da legislação previdenciária, segundo a redação do art. 15, parágrafo único, da Lei n.º 8.212, de 1991, as cooperativas são equiparadas às empresas, não havendo base legal para dispensar tratamento mais favorecido a essas entidades associativas;

- isso tudo considerado, entende-se que deve incidir Contribuição Previdenciária sobre a receita bruta da comercialização da produção rural da agroindústria, ainda que se refira à venda indireta para o exterior, em razão do comando do art. 22-A, da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei n.º 10.256, de 2001, pois tais receitas não são alcançadas pela norma constitucional de imunidade, contida no art. 149, § 2º, I, da CF;

- no caso, conforme o art. 30, incisos III e IV da Lei n.º 8.212, de 1991, o fato gerador da Contribuição está claramente configurado, pois quando a agroindústria entrega a sua produção para a cooperativa, está efetuando uma operação de consignação mercantil, que

corresponde ao mecanismo pelo qual o consignante (agroindústria) fornece a mercadoria para consignatário (cooperativa), para que este a negocie com um terceiro;

- conforme os citados incisos, o legislador conferiu igual tratamento, para efeitos tributários, às operações de aquisição (compra) e consignação (entrega ou remessa da mercadoria), ou seja, para o legislador, ambas as operações equivalem à comercialização da produção;

- coadunando com esse raciocínio, o Regulamento da Previdência Social (RPS), no art. 201, § 15, enquadra no conceito de comercialização da produção a operação de consignação;

- portanto, quando a agroindústria comercializa sua produção por intermédio da cooperativa, tem-se concretizada a situação de fato no momento da entrega da mercadoria (operação de consignação mercantil) ao ente cooperativo;

- nesse momento, fazem-se presentes as circunstâncias materiais para produção de efeitos, ou seja, materializa-se a hipótese de incidência da Contribuição Previdenciária devida pela agroindústria;

- por outro lado, é despiendo para o deslinde da controvérsia tratar-se ou não de ato cooperativo, isso porque não se pode olvidar que se está tratando de contribuição substitutiva da folha de pagamento devida pelo empregador, que tem por fim financiar os benefícios previdenciários que serão usufruídos pelos segurados empregados;

- a prevalecer a interpretação de que, em sendo ato cooperativo, estaria isento de Contribuição Previdenciária, poder-se-ia chegar a aberração de o empregador pessoa jurídica, cuja atividade econômica seja configurada como agroindústria, jamais contribuir para a Previdência Social, bastando para isso comercializar sua produção unicamente via cooperativa;

- estar-se-ia, assim, gerando uma situação de desigualdade, não compatível com o princípio constitucional da isonomia, entre o empregador cuja atividade econômica seja agroindustrial e empregador que não se enquadra nessa espécie, pois aquele jamais contribuiria para a Previdência Social, ao passo que este estaria obrigado a recolher mensalmente a Contribuição sobre a folha de pagamento prevista no art. 22, I e II, da Lei n.º 8.212, de 1991;

- tal raciocínio, com certeza, não é compatível com o princípio da equidade na forma de participação no custeio (art. 194, V, CF), com o regime contributivo e com o equilíbrio financeiro e atuarial do Regime Geral de Previdência Social (art. 201, CF);

- também a evidenciar que os atos praticados entre cooperados e cooperativa não estão isentos da Contribuição Previdenciária, cite-se o caso do produtor rural pessoa física que também contribui sobre a comercialização de sua produção (art. 25, da Lei n.º 8.212, de 1991), seja na condição de segurado especial, seja na condição de empregador rural pessoa física;

- nesse último caso, frise que a decisão do STF no RE 363.852/MG não alcançou a alteração promovida pela Lei 10.256, de 2001 (editada sob a égide da EC n.º 20, de 1998) ao art. 25, da Lei n.º 8.212, de 1991;

- ora, o produtor rural pessoa física também pode comercializar sua produção por meio da cooperativa, nem por isso deixa de contribuir para a Previdência Social sobre as receitas advindas da operação de entrega da mercadoria para o ente cooperativo. Ao revés, o legislador expressamente determina que a cooperativa, na condição de sub-rogada, efetue o recolhimento da Contribuição (art. 30, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991);

- coadunando com todo o exposto, as decisões do TRF-4: AC 200270010010426 AC - APELAÇÃO CIVEL Relator Dirceu de Almeida Soares - Órgão julgador Segunda Turma Fonte DJ 26/02/2004 e AC 200471040058059 AC - APELAÇÃO CIVEL Relatora Carla Evelise Justino Hengdes - Órgão julgador Segunda Turma, Fonte D.E. 02/09/2009.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o provimento do recurso.

A Contribuinte foi cientificada do acórdão recorrido, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 19/02/2020 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fls. 717), e, em 04/03/2020 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de e-fls. 719 a 720), ofereceu as Contrarrazões de e-fls. 761 a 774 e interpôs o Recurso Especial de e-fls. 775 a 787.

Em sede de Contrarrazões, a Contribuinte apresenta os seguintes argumentos:

- em que pese a conclusão do acórdão apontado como paradigma, o CARF possui inúmeros precedentes, no sentido de que não incidem Contribuições Previdenciárias sobre as receitas decorrentes de exportação de produtos rurais, independentemente de qual seja a etapa da operação, desde que comprovada a destinação das mercadorias ao exterior (cita os Acórdãos 2301-006.052, 2401004.304 e 2401003.187);

- cumpre ressaltar que, na sessão plenária de 12/02/2020, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4735 e do Recurso Extraordinário (RE) 759.244, o Supremo Tribunal Federal produziu a seguinte tese de repercussão geral (Tema 674): *“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, caracterizadas por haver participação negocial de sociedade exportadora intermediária”*;

- é necessário que esta CSRF uniformize as decisões proferidas pelas turmas de julgamento do CARF, que porventura tenham posição contrária ao entendimento sufragado no aresto recorrido, adotando a recente orientação jurisprudencial vinculante do STF, em sede de julgamento realizado com repercussão geral, de modo a afastar a incidência das Contribuições Previdenciárias sobre as receitas decorrentes de exportação indireta;

- até porque, uma vez declarada a inconstitucionalidade do § 1º, do art. 245, da IN nº 03, de 2005 (revogado pelo § 1º, do art. 170, da IN 971, de 2009), que estabelecia que a imunidade teria lugar apenas em relação às vendas diretas, nada impede que o CARF afaste a sua aplicação, nos termos da alínea “b”, inc. II, § 1º, do art. 62, do seu Regimento Interno, para fins de cancelamento dos autos de infração lavrados com base em tal legislação.

Ao final, a Contribuinte pede que se negue provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Ao Recurso Especial da Contribuinte foi negado seguimento, conforme despacho de 16/03/2020 (e-fls. 856 a 863).

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos para o seu conhecimento. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas.

O apelo visa reformar a decisão *a quo* em relação ao Auto de Infração Debcad 51.073.142-2, na parte em que afastou a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre venda de produção rural no mercado externo indiretamente, por meio da Cooperativa Regional dos Produtores de Açúcar e Alcool de Alagoas (CRPAAA).

O Colegiado recorrido deu provimento ao Recurso Voluntário, nesta parte, considerando não haver incidência de Contribuições, tendo em vista não tratar-se de operações de compra e venda e sim de atos cooperativos: entrega da produção rural de açúcar e álcool, da autuada, que é empresa produtora (usina cooperada) para a cooperativa (CRPAAA) e que esta, após exportar a produção, repassava os respectivos valores à empresa produtora. Nesse passo, entendeu-se não haver operação de compra e venda, quando da entrega da produção à cooperativa, no mercado interno. Confira-se o acórdão recorrido:

Ementa

AGROINDÚSTRIA. PRODUTO RURAL. ENTREGA A COOPERATIVA. ATO COOPERATIVO. EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE.

A entrega da produção rural dos associados à cooperativa para fins de consecução dos objetivos sociais configura ato cooperativo. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Não incide a contribuição previdenciária sobre a receita da empresa agroindustrial cooperada que entrega sua produção à cooperativa para que providencie diretamente a exportação.

Voto

Com base nos arquivos digitais da contabilidade, a fiscalização apurou a falta de recolhimento sobre os valores das receitas brutas auferidas pela empresa decorrentes de venda da produção ao exterior através da Cooperativa Regional dos Produtores de Açúcar e Alcool de Alagoas (CRPAAA). As contribuições compõe o levantamento RB – Receita Bruta Mercado Externo - FPAS 744 (fls. 35/37 e 303/304).

A recorrente alega a imunidade das contribuições sociais, tendo em vista a necessidade de realização de interpretação teleológica e sistemática da expressão "receitas decorrentes de exportação" a que alude o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição da República de 1988:

(...)

Pois bem. A autoridade fiscal não aprofunda os motivos do lançamento, porém acredita-se que decorre do entendimento que não incidem as contribuições exclusivamente quando a produção é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior (art. 170, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009).

Acontece que o art. 79 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que trata do regime jurídico das sociedades cooperativas, entre outros assuntos, prevê a figura do ato cooperativo para fins de consecução dos seus objetivos sociais, caracterizado quando da transferência de produtos ou mercadorias entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si.

Segundo o parágrafo único do mesmo artigo, o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Dessa forma, a entrega de produção agroindustrial da recorrente destinada ao mercado exterior através de cooperativa, por razões de ordem comercial, configura um ato cooperativo. Nessa hipótese não há que se falar em receita bruta da comercialização, vez que inexistente propriamente comercialização da produção

entre cooperado e cooperativa. A comercialização se dará futuramente pela cooperativa, que a faz em nome dos cooperados.

Assinalo que, no presente caso, **a empresa recorrente utilizou nas operações de saída de mercadoria para a cooperativa de produtores, segundo os registros contábeis, o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) 5.949, o qual não se refere à venda da produção (fls. 66/302).**

Não há nos autos elementos para desconsiderar a operação de exportação como um ato cooperado, nem afirmar que a produção de açúcar, álcool e outros derivados da cana-de-açúcar não foi destinada à exportação, ou mesmo desconfiar que a venda dos produtos não foi efetuada diretamente pela cooperativa ao adquirente no exterior, sem a intermediação de “trading company”.

(...)

A título de esclarecimento, na hipótese de operações de exportação por intermédio de “trading companies”, ou mesmo **a venda de produtos para a cooperativa, que não configura ato cooperativo, devem ser consideradas receitas provenientes do comércio interno, independentemente da destinação dada ao produto, não sendo equivalente a uma exportação direta e, portanto, escapam à imunidade de que trata o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição da República de 1988.**

(...)

À vista do exposto, cabe excluir do levantamento RB – Receita Bruta Mercado Externo, exclusivamente em relação ao AI n.º 51.073.142-2, a receita bruta decorrente das operações ao exterior através da Cooperativa Regional dos Produtores de Açúcar e Alcool de Alagoas (CRPAAA), segundo valores apurados pela fiscalização. (grifei)

Nesse contexto, o paradigma apto a demonstrar a alegada divergência teria de ser representado por julgado em que, em situação similar à do acórdão recorrido – empresa produtora rural cooperada que entrega sua produção a cooperativa, para que esta promova a exportação, repassando-lhe os respectivos valores. Entretanto, o paradigma indicado – Acórdão n.º 2302-01.039 - não se reveste destas características, conforme será demonstrado.

De plano, verifica-se que, no caso do paradigma, a atuada não é a empresa produtora rural cooperada e sim a própria cooperativa que, no mercado interno, praticou atos de comércio com os cooperados pessoas físicas/segurados especiais, e não atos cooperativos. Ao ser cobrada sobre a retenção das Contribuições, como adquirente, quando dos respectivos pagamentos, alegou tratar-se de atos cooperativos e que os produtos teriam sido exportados. Confira-se:

Ementa

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/12/2006

COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. COOPERADOS. COOPERATIVA. EXPORTAÇÃO. ALCANCE DA IMUNIDADE.

A imunidade possui previsão expressa no art. 149, parágrafo 2º, inciso I da Constituição Federal.

Conforme expressa previsão constitucional somente estão amparadas pela imunidade as operações decorrentes de exportação. **A operação entre os cooperados e a cooperativa é uma operação interna, que não se confunde com a exportação. A relação jurídica entre a cooperativa e o cooperado se esgota na venda da produção deste para aquela; e independentemente se a cooperativa irá ou não realizar operação com o exterior já é devido o valor ao cooperado.**

Conforme previsto no art. 79, parágrafo único da Lei n 5.764 de 1971; **o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.**

Desse modo, a abrangência da imunidade limita-se às operações desenvolvidas diretamente entre o produtor e o comprador estrangeiro, **não albergando as comercializações efetuadas entre produtor e adquirentes sediados no país.**

Voto

A contribuição ora em tela possui expressa previsão no art. 25 da Lei n.º 8.212/1991; sendo devidas pelo produtor rural pessoa física, nestas palavras:

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;

Contudo, o recolhimento deveria ser realizado pelo adquirente da produção, conforme expressamente previsto no art. 30, inciso III da Lei n 8.212 de 1991, nestas palavras:

Art. 30 – A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

I – a empresa é obrigada a:

[. . .]

III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o artigo 25, até o dia 2 do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento;

Destaca-se que a cooperativa se enquadra à empresa perante a legislação previdenciária, conforme expressamente previsto no art. 15, parágrafo único da Lei n 8.212 de 1991. Assim, **quando a cooperativa adquire produto rural de pessoa física deveria fazer a retenção da contribuição previdenciária devida pelo cooperado.** Nesse sentido é o disposto no art. 30, inciso IV da Lei n 8.212, nestas palavras:

IV – a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam subrogadas 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;

A imunidade ora em debate possui previsão expressa no art. 149, parágrafo 2º, inciso I da Constituição Federal, nestas palavras:

(...)

Conforme expressa previsão constitucional somente estão amparadas pela imunidade as operações decorrentes de exportação. **A operação entre os cooperados e a cooperativa é uma operação interna, que não se confunde com a exportação. A relação jurídica entre a cooperativa e o cooperado se esgota na venda da produção deste para aquela; e independentemente se a cooperativa irá ou não realizar operação com o exterior já é devido o valor ao cooperado.** Desse modo, não procede o argumento recursal de que a exportação teria sido realizada pelos cooperados por intermédio da cooperativa.

Conforme previsto no art. 79, parágrafo único da Lei n 5.764 de 1971; o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Assim, ao adquirir dos seus cooperados, a cooperativa tem necessariamente que reter a contribuição devida, conforme expressamente previsto nos artigos legais já transcritos.

Logicamente, quando a cooperativa realizar a exportação, sobre a receita obtida não haverá incidência de contribuição em virtude do disposto no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal.

(...)

Desse modo, a abrangência da imunidade limita-se às operações desenvolvidas diretamente entre o produtor e o comprador estrangeiro, **não albergando as comercializações efetuadas entre produtor e adquirentes sediados no país.**

Destarte, constata-se que não restou demonstrada a alegada divergência, já que ambos os julgados concordam, no sentido de que os atos cooperativos não implicam operação de mercado, tal como a compra e venda. Ocorre que, no caso do acórdão recorrido, ficou caracterizado o ato cooperativo, ausente a operação comercial de compra e venda, o que não ocorreu no caso do paradigma, já que as operações eram de comercialização.

Assim, longe de caracterizarem divergência jurisprudencial, os julgados em confronto encontram-se em sintonia, sendo que as diferentes soluções não se devem a interpretações divergentes da legislação tributária e às situações fáticas diversas, retratadas em cada processo.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo