



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10825.721412/2011-06
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-004.897 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de junho de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente USINA AÇUCAREIRA SÃO MANOEL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2008 a 31/12/2008

COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. EXPORTAÇÃO
REALIZADA POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS. IMUNIDADE

A norma imunizante contida no artigo 149, §2º, I, da Constituição Federal, exclui da abrangência tributária as receitas decorrentes de exportação. Se os produtos comercializados pela Recorrente foram efetivamente exportados, por meio da cooperativa adquirente da produção, constata-se que as receitas repassadas pela cooperativa à cooperada não se submete à exigência da contribuição previdenciária.

Há ainda, nesse ponto, que consignar os fundamentos adotados pela maioria do Colegiado no sentido de que a venda ao exterior realizada por cooperativa é considerada exportação direta e, por esse motivo, a receita da exportação é albergada pela imunidade tributária prevista no art. 149, §2º, I, da Constituição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Cleberson Alex Friess, Denny Medeiros da Silveira, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez e Miriam Denise Xavier Lazarini.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Denny Medeiros da Silveira, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Cleberson Alex Friess e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto, em face da decisão da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto - SP (DRJ/RPO), que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, conforme ementa do Acórdão nº 14-57.892 (fls.195/199):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2008 a 31/12/2008

Debcad 37.343.234-8

IMUNIDADE, CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. AGROINDÚSTRIA. EXPORTAÇÃO VIA COOPERATIVA.

A imunidade constitucional sobre receitas decorrentes de exportação alcança somente as operações diretas com o mercado externo.

Incidem contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de comercialização da produção de agroindústria com cooperativa, ainda que o produto seja destinado à exportação.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. ARGÜIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A fiscalização lavrou em face do sujeito passivo o Auto de Infração **DEBCAD nº 37.343.234-8** (fl. 03), no valor de R\$ 1.266.757,72 (Incluso juros, multa de ofício e multa de mora), relativo às contribuições, parte patronal, devidas ao INSS e destinadas à Previdência Social, incidentes sobre a receita de exportação da produção rural, realizadas por intermédio de Cooperativa, no período de 09/2008 a 12/2008.

Em 08/09/2011 a Contribuinte tomou ciência dos Autos de Infração, pessoalmente, e em 11/10/2011, tempestivamente, apresentou impugnação (fls. 124/133).

Deste ponto em diante, adota-se parte do relatório da decisão recorrida, que bem retrata os fundamentos da impugnação:

- esclarece que entrega diariamente toda sua produção, mediante a emissão de nota fiscal de entrega para venda (não de venda) abrangendo a totalidade da produção do dia imediatamente anterior;

- a produção entregue à Copersucar fica estocada em galpões cedidos à Copersucar em comodato para posterior retirada, conforme comprova o contrato de comodato anexado;
- a produção entregue à Copersucar é comercializada no mercado interno e externo juntamente com as produções das demais usinas cooperadas, cabendo à Copersucar a realização do rateio da receita globalmente auferida na proporção da produção de cada uma das cooperadas, que é realizado de acordo com o Parecer Normativo CST nº 66/1986, que disciplina a apropriação da receita operacional no caso de faturamento de ato cooperativo;
- referido rateio de receitas é informado mensalmente pela Copersucar às cooperadas com a indicação do montante das receitas vinculadas a cada tipo de produto (açúcar, álcool anidro e álcool hidratado), bem como o mercado em que este foi comercializado (interno ou externo, via exportação direta ou por meio de trading companies); a realização de operações de exportação pela Copersucar é atestada pelos comprovantes de exportação do período expedidos pela Receita Federal do Brasil;
- a cooperativa não pode ser considerada como intermediária nas operações de exportação que realiza em favor de suas cooperadas, conforme parágrafo único do art. 79 da Lei nº 5.764, de 16.12.1971, e Parecer Normativo CST nº 66/1986;
- a entrega de produtos dos associados à cooperativa para posterior comercialização é mencionada como exemplo típico de ato cooperativo pela própria Receita Federal do Brasil;
- o §2º do art. 245 da IN nº 03/2005 é claro ao dispor que se considera receita proveniente do comércio interno apenas aquela "decorrente de comercialização com empresa constituída e em funcionamento no País"; no caso concreto, em se tratando de ato cooperativo sem natureza mercantil, há de ser afastada a aplicação da referida regra;
- a inexistência de ato mercantil entre a cooperativa e suas associadas é amplamente afirmada pela jurisprudência do STJ ao reconhecer a não-incidência do PIS/COFINS sobre os atos cooperativos;
- sobre o citado Parecer Normativo, o Relatório Fiscal afirma, que este "não regulamenta a tribulação de contribuições previdenciárias na hipótese de exportação"; embora referido parecer normativo não trate especificamente da incidência das contribuições sociais não há como negar a disciplina do reconhecimento contábil de receitas pela cooperativa em relação às operações mercantis realizadas pela cooperativa, de modo a evidenciar a unidade e conjunção de ambas;
- cita julgados do CARF e da TRF 3ª Região favoráveis à sua tese.

O processo foi encaminhado para apreciação e julgamento pela 9ª Turma da DRJ/RPO, e esta, por unanimidade de votos, decidiu pela IMPROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO apresentada, MANTENDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO exigido.

A Contribuinte foi cientificada da decisão de 1ª Instância, Acórdão nº 14-57.892, via Correio (AR – fls. 202/203), em 18/05/2015.

Inconformados com a decisão de 1ª instância, a Contribuinte apresenta em 16/06/2015, tempestivamente, seu Recurso Voluntário (fls. 208/223), onde, em síntese, aduz os seguintes argumentos para reforma do acórdão recorrido:

1. A exportação da produção da Recorrente pela Coopersucar é ato cooperado típico, sem caráter mercantil e, portanto, não pode ser tido como ato de intermediação negocial, razão pela qual não deve ser aplicada a restrição prevista no art. 245, §§ 1º e 2º, da Instrução Normativa SRP nº 32005, à imunidade do art. 149, § 2º, inciso I, da CF/88;
2. A União Federal, por meio do Parecer PGFN/CAT nº 1.724/2012, reconhece que *“a venda da produção no exterior pela cooperativa será tida como receita de exportação, imune, portanto à tributação”*;
3. A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF reconhece a abrangência da imunidade prevista no art. 149, § 2º, inciso I, da CF/88, às receitas de exportação direta realizadas por cooperadas, mesmo quando tais exportações são formalizadas ou facilitadas por cooperativas. Tais precedentes versam sobre cooperadas da própria Coopersucar, tal como a recorrente.

Conclui seu RV pedindo que este seja conhecido e dado provimento, a fim de que seja reformado o acórdão recorrido, e, por conseguinte, seja cancelado o lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

O presente Lançamento trata de auto de infração lavrado contra a ora Recorrente, relativo às contribuições previdenciárias patronais, inclusive GILRAT, incidentes sobre a receita de exportação da produção rural realizada por intermédio de cooperativa, do período de 09/2008 a 12/2008.

Segundo a acusação fiscal, a autuada declarou em DIPJ – ficha 64 – Informações Previdenciárias “Receita de Exportação Direta de Produtos de Fabricação Própria – Agroindústria” no valor de R\$ 64.327.655,51. Como a produção não foi comercializada diretamente com o adquirente domiciliado no exterior, mas sim via cooperativa, a imunidade prevista no artigo 149, § 2º, inciso I, da Constituição, não é aplicável.

Em informações prestadas à Fiscalização (fls. 66/69), a Recorrente esclareceu que *não houve tributação por contribuições previdenciárias das receitas auferidas pela Empresa em decorrência da exportação de seus produtos por intermédio de Comerciais Exportadoras (“tradings”), ante os expressos termos do art. 149, § 2º, I da Constituição Federal que outorga imunidade (em relação a contribuições sociais) e a estas receitas. No ponto, a empresa coloca-se à disposição de V. Sas. Para disponibilizar documentação comprobatória do fato de que todas as operações celebradas com Comerciais Exportadoras tiveram fim específico de exportação e as mercadorias respectivas foram efetivamente exportadas.*

Cabe, inicialmente, esclarecer a operação comercial efetuada pela Recorrente. Conforme descrito nos itens 6.5.1 e 7 do Relatório Fiscal (fls. 14 e 15), bem como no item 10 do Recurso Voluntário (fls. 212/213), a empresa atua como cooperada, integrante da Cooperativa de Produtores de Cana de Açúcar e Alcool (COPERSUCAR), que detém o conhecimento e a expertise necessários para melhor colocação da sua produção nos mercados consumidores internos e externos. Na condição de cooperada, juntamente com outros produtores, entrega à cooperativa a sua produção para fins de comercialização no mercado interno e externo, conforme contrato de cooperativa (fls. 270/281), cabendo a Copersucar efetuar o rateio das receitas às cooperadas com a indicação do montante das receitas vinculadas ao tipo de produto, bem como o mercado em que o produto foi comercializado e, no caso de exportação, se ocorreu de forma direta ou através de *trading companies*.

Em alegações recursais a Recorrente defende que as receitas oriundas de vendas ao exterior, por meio de *trading companies* ou diretamente pela Copersucar, estão abrangidas por imunidade concedida no artigo 149, §2º, I, da Constituição Federal.

Destarte, conforme se destaca no Relatório Fiscal, a controvérsia do presente processo administrativo reside no fato das vendas para o mercado externo terem sido efetuadas por meio de cooperativa, e assim, como a produção não foi comercializada diretamente com o adquirente domiciliado no exterior, não estaria albergada pela imunidade.

Importante nesse ponto destacar o que dispõe o art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, §6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

(...)

§2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33/2001)

I – não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33/2001)

Como se vê, o texto constitucional é claro ao estabelecer que as receitas decorrentes da exportação são imunes à incidência das contribuições sociais.

Assim, se a norma imunizante exclui da abrangência tributária as receitas decorrentes de exportação e se os produtos comercializados pela Recorrente foram efetivamente exportados, por meio da cooperativa adquirente da produção, conforme exposto na acusação fiscal, constata-se que as receitas repassadas pela cooperativa à cooperada são decorrentes de exportação.

Importante trazer à colação decisão proferida no âmbito do Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do RE 627.815/PR, de relatoria da Ministra Rosa Weber, julgado sobre a sistemática da repercussão geral, em que se discutiu a abrangência das “receitas decorrentes de exportação” a que se refere o art. 149, § 2º, I, da Lei Maior, firmando entendimento, ao qual me filio, no sentido de que *a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade*. Vejamos a ementa a seguir transcrita:

EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade. II - O contrato de câmbio

constitui negócio inerente à exportação, diretamente associado aos negócios realizados em moeda estrangeira. Consubstancia etapa inafastável do processo de exportação de bens e serviços, pois todas as transações com residentes no exterior pressupõem a efetivação de uma operação cambial, consistente na troca de moedas. III – O legislador constituinte - ao contemplar na redação do art. 149, § 2º, I, da Lei Maior as “receitas decorrentes de exportação” - conferiu maior amplitude à desoneração constitucional, suprimindo do alcance da competência impositiva federal todas as receitas que resultem da exportação, que nela encontrem a sua causa, representando consequências financeiras do negócio jurídico de compra e venda internacional. A intenção plasmada na Carta Política é a de desonerar as exportações por completo, a fim de que as empresas brasileiras não sejam coagidas a exportarem os tributos que, de outra forma, onerariam as operações de exportação, quer de modo direto, quer indireto. IV - Consideram-se receitas decorrentes de exportação as receitas das variações cambiais ativas, a atrair a aplicação da regra de imunidade e afastar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS. V - Assenta esta Suprema Corte, ao exame do leading case, a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação de produtos. VI - Ausência de afronta aos arts. 149, § 2º, I, e 150, § 6º, da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC. (RE 627815, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 23/05/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-192 DIVULG 30-09-2013 PUBLIC 01-10-2013)

Resta evidente que a norma constitucional imunizante visa garantir a maior eficácia de valores inseridos na Constituição a fim de que sua abrangência não se torne inócua. A interpretação deve ser feita de modo evoluído, à luz dos anseios albergados na Carta da República que confirma as políticas voltadas ao fomento da exportação. Daí a razão da desoneração tributária das contribuições sociais sobre as receitas de exportação.

Ora, no presente caso, o fato da Recorrente repassar a sua produção à cooperativa para fins de comercialização no mercado interno e externo, em virtude de questões comerciais relacionadas ao melhor conhecimento do mercado, ao custo, à logística, em nada desnatura o caráter de venda destinada à exportação, bem como a natureza das receitas delas decorrentes.

Nesse diapasão, ressaí lógico e razoável que empresas ligadas ao agronegócio efetivem as vendas destinadas ao exterior através de cooperativas ou *trading companies* como forma de viabilizar a venda ao mercado exterior.

Assim, tendo em vista que o lançamento se refere à exigência de contribuição decorrente da receita de exportação da comercialização de produtos rurais, realizada através de cooperativa ou *trading companies*, entendo que deve ser exonerado o crédito tributário em virtude da imunidade tributária prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição.

Há ainda, nesse ponto, que consignar os fundamentos adotados pela maioria do Colegiado no sentido de que a venda ao exterior realizada por cooperativa é considerada

Processo nº 10825.721412/2011-06
Acórdão n.º **2401-004.897**

S2-C4T1
Fl. 6

exportação direta e, por esse motivo, a receita da exportação é albergada pela imunidade tributária prevista no art. 149, §2º, I, da Constituição.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário, para, no mérito DAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto