



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.000009/2009-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.044 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de agosto de 2021
Recorrente USINA SANTO ANTONIO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECEITA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO INDIRETA. UTILIZAÇÃO DE “TRADING COMPANIES”. IMUNIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 759.244/STF E ADI Nº 4735/STF.

A receita decorrente da venda de produtos ao exterior, por meio de “trading companies”, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DÉBITOS SUSPENSOS EM VIRTUDE DE DECISÃO JUDICIAL. MULTA DE MORA. LEI Nº 9.430 DE 1996, ARTIGO 63, § 2º.

A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DÉBITOS SUSPENSOS EM VIRTUDE DE DECISÃO JUDICIAL. MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 17.

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do artigo 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 309/320) interposto contra decisão no acórdão da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) de fls. 287/291, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no AI - DEBCAD n.º 37.217.763-8, consolidado em 26/1/2009, no montante de R\$ 446.964,92, já incluídos multa e juros (fls. 2/25), acompanhado do Relatório Fiscal (fls. 26/30) e demonstrativos (fls. 31/33), referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre as receitas decorrentes da comercialização da produção rural realizada por agroindústria no mercado externo, efetuadas via “trading companies” que não foram recolhidas nos prazos legais, correspondente a 2,5% destinados à Seguridade Social, parte patronal e 0,1% para o financiamento dos benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), apuradas com base na Lei n.º 8.212 de 24/7/1991 regulamentada pelo Decreto n.º 3.048/99 de 6/5/1999 (Regulamento da Previdência Social – RPS) e suas alterações posteriores.

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fl. 288):

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização, em relação ao contribuinte acima identificado, no montante de R\$446.964,92, incluindo a diferença da contribuição devida pela empresa, referente à contribuição devida à Previdência Social (2,5%) e ao financiamento do SAT (0,1%).

De acordo com os fatos relatados pela autoridade fiscal às fls. 25/29, trata-se, a autuada, de agroindústria do setor sucro-alcooleiro, cuja atividade encontra-se relacionada no artigo 2º do Decreto-lei n.º 1.146/70, contribuindo para a Previdência Social sobre a comercialização de sua produção.

Constitui base de cálculo da presente autuação a receita bruta proveniente das operações comerciais destinadas ao mercado externo, efetuadas por intermédio da Copersucar - Cooperativa de Produtores de Cana-de-Açúcar e Alcool do Estado de São Paulo e de “trading company”. De acordo com o entendimento exarado pela autoridade autuante, como a produção não foi comercializada diretamente com o adquirente domiciliado no exterior, a imunidade prevista no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional n.º 33/01, não é aplicável.

Consta, ainda, que o lançamento fiscal em tela deverá ficar sobrestado até julgamento definitivo do Mandado de Segurança n.º 2005.61.00.025130-5, impetrado junto à 8ª Vara Federal em São Paulo.

(...)

Consta informação no Relatório Fiscal que na ação fiscal foram lavrados os seguintes autos de infração (fl. 30): (i) AI n.º 37.206.468-0, relativo a parte comercializada via Copersucar; (ii) AI n.º 37.206.467-1 relativo aos valores devidos ao SENAR e (iii) AI n.º 37.206.466-3 por infração ao disposto no artigo 32-A, inciso II da Lei n.º 8.212 de 1991, na redação da MP n.º 449 de 4/12/2008.

Da Impugnação

Devidamente cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou sua impugnação em 27/2/2009 (fls. 222/234), acompanhada de documentos (fls. 236/285), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 288/289):

(...)

IMPUGNAÇÃO

Por não concordar com os termos da autuação, a empresa, por seu procurador constituído, apresentou impugnação ao débito alegando, em síntese, o que segue.

Alega, inicialmente, que, como reconhecido pela fiscalização, o procedimento adotado pela impugnante encontra-se amparado em decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança Coletivo n.º 2005.61.00.025130-5, impetrado para o fim de ser reconhecida a inconstitucionalidade e ilegalidade dos §§ 1º e 2º do artigo 245 da Instrução Normativa SRP n.º 003/05. Aduz que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário continua assegurada já que, apesar de ter sido proferida sentença denegatória da segurança, decisão proferida pelo TRF da 3ª Região, nos autos do Agravo de Instrumento n.º 2007.03.00.018486-3 concedeu o efeito suspensivo pleiteado.

Afirma que a exigência não pode prosperar, já que as exportações realizadas estão abrangidas por imunidade concedida pela Constituição Federal, em seu artigo 149, §2º, I. Que a imunidade em questão é reconhecida pela fiscalização, além de constar no caput do artigo 245 da Instrução Normativa SRP n.º 3/05.

Aduz a ilegalidade do §1º do artigo 245 da IN n.º 3/05, afirmando que, nos termos do artigo 146 da Constituição Federal cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária, bem como regular os limites ao poder de tributar.

Aduz, ainda, que a exigência formulada é ilegítima por violar o conceito de cooperativismo previsto na Constituição Federal. Entende que a entrega da produção para a comercialização pela cooperativa e posterior rateio das receitas configura ato cooperativo, não configurando comercialização ou consignação do produto no mercado interno.

Que o entendimento adotado pela fiscalização contraria o sentido econômico contemplado pela norma concessiva da imunidade. Nesse sentido, afirma que o ordenamento jurídico não privilegia o simples embarque da mercadoria ao exterior, mas sim a atividade de produzir um bem com destino ao mercado externo; assim, a imunidade em questão alcançaria o produtor que vende sua mercadoria por intermédio de cooperativa. .

Insurge-se, ainda, contra a cobrança de juros e multa, argumentando tratar-se de débito com exigibilidade suspensa por força de decisão judicial. Requer, assim, seja cancelada a exigência dos acréscimos incluídos no auto de infração.

Requer a improcedência da ação fiscal e o cancelamento do auto de infração ora impugnado.

Da Decisão da DRJ

A 9ª Turma da DRJ/RPO, em sessão de 24 de junho de 2010, no acórdão n.º 14-29.935, julgou a impugnação improcedente (fls. 287/291), conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 287):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. AGROINDÚSTRIA. COOPERATIVA. “TRADING COMPANY” EXPORTAÇÃO.

Incidem contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de comercialização da produção de agroindústria com adquirente do exterior, quando intermediada por Cooperativa ou “Trading Company”.

AÇÃO JUDICIAL. LIMINAR CONCEDIDA EM MANDADO DE SEGURANÇA. CAUSA SUSPENSIVA DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO.

A existência de causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário não obsta a tramitação administrativa do auto de infração.

A propositura pelo contribuinte de ação judicial com o mesmo objeto impugnado administrativamente, importa em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 8/11/2010 (AR de fl. 307) e interpôs recurso voluntário em 7/12/2010 (fls. 309/320), reiterando em suas razões os argumentos apresentados na impugnação, sintetizados abaixo:

(...)

1) IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE AS EXPORTAÇÕES REALIZADAS VIA COPERSUCAR - IMUNIDADE DAS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO E ESTÍMULO AO ATO COOPERATIVO.

A exigência formulada é ilegítima, ainda, por violar o conceito de cooperativismo previsto na Constituição Federal de 88, como se passa a demonstrar.

1.1) O ato cooperativo na Constituição/88.

(...) a inserção, na Constituição, de um princípio que privilegia determinada atividade, como o ato cooperativo (arts. 174, §2º; art. 146, III, “c”), não pode ser ignorada quer pelo legislador, quer, principalmente, pelas autoridades administrativas.

1.2) As operações realizadas configuram atos cooperativos e não se equiparam à comercialização no mercado interno.

Como reconhecido pela própria Fiscalização, a Impugnante é empresa associada à Copersucar, que é uma cooperativa de produção e comercialização de açúcar e álcool. Destina-se a cooperativa, fundamentalmente, a orientar e assessorar seus associados na produção de referidos produtos (quanto à constante evolução técnica das condições de plantio, colheita e industrialização), a comercializá-los no mercado interno e externo e a obter e repassar a seus cooperados recursos advindos de financiamentos para a produção.

A entrega da produção para comercialização pela cooperativa e o posterior rateio das receitas advindas de sua venda no mercado interno e externo configuram, nos termos da lei, atos cooperativos.

(...)

A Fiscalização, ao adotar o entendimento no sentido de que a entrega de produtos para venda pela cooperativa equivaleria à sua comercialização no mercado interno, nos termos do que dispõe o parágrafo 2º do art. 245 da IN n.º 03/2005, está, na verdade, equiparando situações que, por força de lei (art. 79, § único, da Lei 5.764/71), são distintas entre si.

Ressalte-se que a IN 03/2005 em nenhum momento determina que as receitas de exportações realizadas por intermédio de cooperativas não sejam imunes. Ao contrário, o parágrafo 2º de seu art. 245 afasta a imunidade apenas em relação às receitas decorrentes de “comercialização” com empresa constituída e em funcionamento no País.

Assim, sequer a IN 03/2005 dá guarida à pretensão fiscal, vez que não equipara a entrega da produção à cooperativa a uma suposta “comercialização”. Não poderia a IN

03/2005 conter esta previsão ou ser interpretada neste sentido, por tratar-se de equiparação expressamente vedada pela Lei. 5.764/71 (art. 79, antes referido).

Nem se diga que a entrega da produção para venda por intermédio da cooperativa seria “operação de consignação”, razão pela qual se enquadraria na base de cálculo da contribuição previdenciária.

Isso porque, ao contrário do que ocorre na consignação, em que as partes celebram um contato de comissão mercantil tendo por objeto a venda de mercadorias, no ato cooperativo há uma verdadeira confusão entre a figura da cooperativa e de seus cooperados. Ao vender a produção dos cooperados ou obter recursos no mercado financeiro para financiar a sua produção, a cooperativa representa-os igualmente, **como se fossem os próprios cooperados, juntos**, praticando tais atividades.

Constata-se, portanto, que a entrega de produtos rurais para venda pela cooperativa (Copersucar) **não equivale à venda de produtos no mercado interno**, como sustenta a Fiscalização.

1.3) A imunidade das vendas ao exterior. Impossibilidade de tratamento mais oneroso ao ato cooperativo.

Como já referido, o artigo 149, §2º, I da Constituição determina que as receitas oriundas de vendas ao exterior são **imunes** à incidência das contribuições, inclusive aquela de que trata o Auto de Infração ora em exame. A imunidade em questão é reconhecida pela própria autoridade autuante, além de constar no art. 245, da IN MPS/SRP n.º 03/2005.

Nada obstante, a Fiscalização não reconheceu a imunidade das exportações em tela, sob o fundamento de que não teriam sido realizadas diretamente pela Impugnante, mas sim por intermédio da cooperativa.

No entanto, não merece prevalecer o entendimento da Fiscalização, na medida em que o ato cooperativo praticado recebeu especial proteção pela Constituição Federal, não podendo a sua prática acarretar tratamento tributário mais oneroso do que o realizado diretamente.

Conforme exposto no item anterior, a entrega das mercadorias à Copersucar e a posterior exportação de tais produtos configuram, na realidade, uma única operação, de natureza tipicamente cooperativa. A unicidade da operação decorre do regime cooperativo a que ela se submete, contemplando a interposição de uma cooperativa.

A exportação, todavia, não deixa de ser feita pela Recorrente, inclusive porque o resultado da venda é a ela repassado, mediante o critério de rateio já referido.

Mas não é só. **A exigência atinente aos produtos exportados via cooperativa é manifestamente ilegítima porque implicaria conferir ao ato cooperativo um tratamento fiscal mais oneroso, em comparação com aquele dispensado às denominadas vendas diretas**, o que configura inconstitucionalidade e ilegalidade.

De fato, do princípio constitucional do “tratamento tributário adequado” extrai-se a consequência lógica de que a legislação tributária não pode ser estruturada de uma forma que implique **agravar a incidência tributária**, pelo simples fato de as pessoas ou sociedades se reunirem em cooperativas.

(...)

Assim, impor um ônus fiscal mais elevado do que o existente se as empresas agissem isoladamente é violar a cláusula constitucional do tratamento adequado e a determinação de estímulo e apoio prevista no art. 174, parágrafo 2º, da CF-88.

Considerando que, se a Impugnante vendesse diretamente sua mercadoria ao exterior teria assegurada sua imunidade, não há como retirar-lhe tal direito unicamente porque a exportação foi intermediada pela cooperativa da qual faz parte.

Admitir o contrário implicaria não apenas negar a existência do princípio constitucional que privilegia o ato cooperativo, mas o absurdo de atribuir a este, na situação em exame, uma carga fiscal maior do que a existente nas chamadas vendas diretas.

(...)

O ordenamento jurídico, portanto, não privilegia o simples embarque da mercadoria ao exterior, mas sim a atividade de produzir um bem com destino ao mercado externo, atividade que, efetivamente, angaria divisas para o país.

Sendo assim, resulta claro que a norma de imunidade alcança o produtor que vende sua mercadoria por intermédio de cooperativa, o que, repita-se, decorre da peculiaridade do regime cooperativo, no qual a produção é entregue a terceiro unicamente com o propósito de facilitar a aquisição por terceiro situado no exterior.

Em conclusão, a exigência da contribuição sobre as receitas decorrentes de exportações realizadas por intermédio da cooperativa é manifestamente ilegítima, razão pela qual deve ser cancelado o auto de infração ora impugnado.

2) IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE MULTA.

O procedimento adotado pela Fiscalização, que cominou penalidades à recorrente, não merece prevalecer.

Com efeito, quanto à suspensão do andamento da ação fiscal/exclusão da multa, comprovou a Recorrente a suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto do Mandado de Segurança Coletivo n.º 2005.61.00.025130-5, o que foi expressamente reconhecido pela Fiscalização.

Assim sendo, a lavratura de Auto de Infração com a imposição de penalidades configura frontal desobediência à ordem judicial e ao CTN (art. 151, IV do CTN).

A DRJ, por seu turno, argumentou que, em decorrência da alteração legislativa havida, deve ser aplicada a penalidade mais benéfica ao contribuinte, o que será verificado no momento do pagamento/parcelamento do débito pelo contribuinte ou, ainda, quando do ajuizamento de execução fiscal.

Trata-se, entretanto, de mera tergiversação por parte da Delegacia de Julgamento, tendo em vista que não se trata de aplicação da retroatividade benéfica inserta no CTN, mas sim de cancelamento desse consectário legal, o qual foi cominado em claro desrespeito a legislação e jurisprudência sobre o tema.

No que respeita à exclusão da multa em casos de lançamento constituído durante a vigência de medida suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, além da regra contida no art. 63, da Lei n.º 9.430/96, é firme a jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes e da CSRF:

(...)

Tanto é assim, que, tendo havido seguidas decisões dos antigos Conselhos de Contribuintes e da CSRF sobre a questão, a matéria foi objeto de súmula editada pelo CARF, com a seguinte redação: “Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos I V ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo” (Súmula CARF n.º 17). Essa Súmula foi ratificada em julgamento ocorrido no final do ano passado, tendo sido publicada na Portaria n.º 106, de 21 de dezembro de 2009.

Portanto, resta comprovado ser uníssono o entendimento administrativo a respeito da não aplicação de multa quando houver sido suspensa a exigibilidade do crédito tributário em qualquer ação judicial proposta anteriormente ao início do procedimento fiscal, motivo pelo qual merece ser cancelada a multa cominada pelo auto de infração impugnado.

3) CONCLUSÃO.

Diante de todo o exposto, pede e espera a Recorrente seja julgada improcedente a ação fiscal e cancelado o Auto de Infração ora impugnado, como medida de Direito e de Justiça. Quando menos, é de rigor o sobrestamento do processo administrativo até a

finalização do processo judicial correlato, face à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, com o cancelamento da multa cominada.

O presente recurso compõe lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Conforme se depreende da análise do recurso voluntário (fls. 309/321), que se constitui basicamente em uma cópia dos argumentos da impugnação, o Recorrente pretende a reforma do acórdão de primeira instância, alegando, em síntese que:

O procedimento adotado pela Recorrente, na qualidade de associada da União da Agroindústria Canavieira do Estado de São Paulo - Única, está amparado em decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança Coletivo n.º 2005.61.00.025130-5 (83 Vara Federal em São Paulo), impetrado para o fim de ser reconhecida a inconstitucionalidade e a ilegalidade dos parágrafos 1º e 2º do art. 245 da IN MPS/SRP n.º 3/2005, declarando-se a inexigibilidade da contribuição incidente sobre as exportações realizadas de forma indireta (docs. das principais peças já juntados aos autos).

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário continua assegurada, na medida em que, apesar de ter sido proferida sentença denegatória da segurança, a decisão proferida pelo Juiz Federal Convocado Ferreira da Rocha, do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, concedeu o efeito suspensivo pleiteado nos autos do Agravo de Instrumento n.º 2007.03.00.018486-3.

Por reconhecer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a Fiscalização determinou o sobrestamento do Auto de Infração ora impugnado até o julgamento definitivo da questão.

A decisão da DRJ não merece prosperar, tendo em vista que remanesce o direito de a ora recorrente não se submeter aos montantes exigidos pelo auto de infração.

Deve-se esclarecer, preliminarmente, que, ao contrário do que foi afirmado pela DRJ, os argumentos aqui aduzidos não são objeto do Mandado de Segurança em curso e devem ser apreciados na esfera administrativa, conforme a remansosa jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes.

Com efeito além da impossibilidade de persistir a cobrança de multa em razão da existência de condição suspensiva no processo judicial correlato, os argumentos atinentes ao ato cooperativo não são objeto da discussão perante o Poder Judiciário, não se lhes aplicando o disposto no item "a" do ADN n.º 3/96, mas sim o item "b", que determina em casos como este, a apreciação dos argumentos pelos órgãos julgadores administrativos.

Entende não merecer prosperar a decisão da DRJ, insurgindo-se em relação aos seguintes pontos: (i) impossibilidade de exigência da contribuição previdenciária sobre as exportações realizadas via Copersucar - imunidade das receitas de exportação e estímulo ao ato cooperativo e (ii) impossibilidade de exigência de multa, em face da suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto do Mandado de Segurança Coletivo n.º 2005.61.00.025130-5, o que foi expressamente reconhecido pela Fiscalização.

Cabe destacar que, segundo relatado pelo Recorrente:

- A fiscalização não reconheceu a imunidade das exportações, sob o fundamento de que não teriam sido realizadas diretamente pelo Recorrente, mas sim por intermédio da cooperativa, entendimento este que foi corroborado pela DRJ.
- A recusa do reconhecimento da imunidade às operações seria fundamentada no parágrafo 1º do artigo 245, da IN 3/2005, que estabelece que a imunidade teria lugar apenas em relação ao que denomina de venda direta, isto é, sem a intermediação de qualquer terceiro.
- De fato, a entrega das mercadorias à Copersucar e a posterior exportação de tais produtos configuram, na realidade, uma única operação, de natureza tipicamente cooperativa. A unicidade da operação decorre do regime cooperativo a que ela se submete, contemplando a interposição de uma cooperativa.
- A exportação, todavia, não deixa de ser feita pelo Recorrente, inclusive porque o resultado da venda é a ela repassado, mediante o critério de rateio já referido. Trata-se, portanto, de um ato típico, regulado por lei específica, sendo inconfundível com a venda em consignação ou qualquer ou outro negócio comercial.

Da reprodução acima extrai-se que o ponto fulcral da lide se refere à abrangência do instituto da imunidade, estabelecido por meio do inciso I, do § 2º do artigo 149 da Constituição Federal, ou seja, se este alcança as operações de exportação do Recorrente por intermédio de *trading companies*, no caso a Copersucar.

Oportuno deixar consignado que no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) n.º 4735, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos §§ 1º e 2º do artigo 170 da Instrução Normativa RFB n.º 971 de 13 de novembro de 2009¹, que afastava a imunidade constitucional prevista no artigo 149, § 2º, I da Constituição Federal de 1988 das exportações realizadas por meio de sociedade comercial exportadora, conforme ementa a seguir reproduzida:

EMENTA: 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 Revogou a IN MPS/SRP n.º 3 de 14 de julho de 2005, vigente à época dos fatos e que assim dispunha:

Art. 245. Não incidem as contribuições sociais de que trata este Capítulo sobre as receitas decorrentes de exportação de produtos, cuja comercialização ocorra a partir de 12 de dezembro de 2001, por força do disposto no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal, alterado pela Emenda Constitucional n.º 33, de 11 de dezembro de 2001.

§ 1º Aplica-se o disposto neste artigo exclusivamente quando a produção é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior.

§ 2º A receita decorrente de comercialização com empresa constituída e em funcionamento no País é considerada receita proveniente do comércio interno e não de exportação, independentemente da destinação que esta dará ao produto.

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.

Do mesmo modo, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 759.244, com repercussão geral, tema 674², restou assim ementado:

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 à 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. (Destques constam do original)

A decisão proferida na ADI nº 4735 transitou em julgado em 21/8/2020 e a proferida no RE nº 759.244, em 9/9/2020, sendo portanto de observância obrigatória por parte dos membros do CARF, por força do disposto no artigo 62, § 1º, I e § 2º do RICARF, aprovado

² Aplicabilidade da imunidade referente às contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de exportação intermediada por empresas comerciais exportadoras (“trading companies”).

pela Portaria MF n.º 343 de 9 de junho de 2015³. Assim, o entendimento firmado nos referidos julgamentos deve ser reproduzido por este tribunal no âmbito dos julgamentos dos recursos administrativos submetidos à sua apreciação.

Em virtude dessas considerações, deve ser dado provimento ao recurso voluntário para afastar a cobrança das contribuições previdenciárias (parte patronal) incidentes sobre as receitas decorrentes da comercialização da produção rural realizada por agroindústria no mercado externo, efetuadas via “trading companies” e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT).

Da Multa

O Recorrente insurge-se acerca da impossibilidade de exigência de multa, em face da suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto do Mandado de Segurança Coletivo n.º 2005.61.00.025130-5.

A despeito do assunto, oportuna a reprodução dos seguintes dispositivos:

Lei n.º 9.430 de 27 de dezembro de 1996

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo. (Vide Medida Provisória n.º 75, de 2002)

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição. (Vide Medida Provisória n.º 75, de 2002)

Lei n.º 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional)

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I – moratória;

II – o depósito do seu montante integral;

III – as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV – a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp n.º 104, de 2001)

VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp n.º 104, de 2001)

³ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

Súmula CARF n.º 17

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Súmula CARF n.º 50

É cabível a exigência de multa de ofício se a decisão judicial que suspendia a exigibilidade do crédito tributário perdeu os efeitos antes da lavratura do auto de infração. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Conforme se depreende do Relatório Fiscal (fls. 26/30), havia na época da lavratura do auto decisão judicial suspendendo a exigibilidade dos tributos, a qual foi proferida no Agravo de Instrumento n.º 2007.03.00.0184863, em trâmite perante o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, para conceder efeito suspensivo ao recurso de apelação interposto no Mandado de Segurança n.º 2005.61.00.0251305, que tramita perante a 8ª Vara Federal de São Paulo, em face da sentença que não concedeu a segurança pleiteada. Consignou, ainda, a autoridade lançadora que “o presente débito deverá ficar sobrestado até que haja julgamento definitivo da questão”.

De acordo com os andamentos do agravo de instrumento mencionado pela fiscalização (fls. 122/123), constata-se que em 23/3/2007, ou seja, antes da lavratura do presente auto, ocorrido em 26/1/2009, foi proferida decisão liminar pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região concedendo efeito suspensivo à sentença que negou a segurança, de modo a obstar a autoridade administrativa de exigir os valores ora discutidos.

Cumprido ressaltar que tal decisão não impede a lavratura do presente auto de infração para se prevenir a decadência, tal como foi realizado.

Assim, considerando que no momento da lavratura da presente autuação (26/1/2009) encontrava-se o Recorrente acobertado pela decisão judicial, não tendo este deixado de recolher o tributo deliberadamente, é mister que seja aplicado o benefício previsto no artigo 63, § 2º da Lei n.º 9.430 de 1996, para se afastar a incidência da multa moratória.

Conclusão

Em razão do exposto, vota-se em dar provimento ao recurso voluntário nos termos do voto em epígrafe.

Débora Fófano dos Santos