



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.000010/2009-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.043 – 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. 214/226) interposto contra decisão no acórdão da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) de fls. 202/207, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no AI - DEBCAD n.º 37.206.468-0, consolidado em 26/1/2009, no montante de R\$ 3.822.941,27, já incluídos multa e juros (fls. 2/21), acompanhado do Relatório Fiscal (fls. 22/26) e demonstrativo (fl. 27), referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e II do artigo 22 da Lei n.º 8.212 de 1991, correspondente a 2,5% destinados à Seguridade Social e 0,1% para o financiamento dos benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT).

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fl. 203):

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização, em relação ao contribuinte acima identificado, no montante de R\$3.822.941,27, incluindo a contribuição devida pela empresa à Previdência Social (2,5%) e ao financiamento do SAT (0,1%).

De acordo com os fatos relatados pela autoridade fiscal às fls. 21/25, 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 Álcool do Estado de São Paulo.

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 informação no Relatório Fiscal que na ação fiscal foram lavrados os seguintes autos de infração (fl. 25): (i) AI n.º 37.217.763-8, relativo a parte comercializada via “Trading Company” (sobrestado tendo em vista Ação Judicial); (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 449 de 04/12/2008.

Da Impugnação

Devidamente cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou sua impugnação em 27/2/2009 (fls. 55/66), acompanhada de documentos (fls. 68/198), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 203/204):

(...)

IMPUGNAÇÃO

Por não concordar com os termos da autuação, a empresa, por seu procurador constituído, apresentou impugnação ao débito alegando, em síntese, que a exigência não pode prosperar, pelos motivos que passo a expor.

Aduz, inicialmente, que as receitas oriundas de vendas ao exterior 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.

Insurge-se contra a disposição contida no §1º do artigo 245 da IN n.º 3/05, afirmando que a limitação nele contida, restringindo a imunidade apenas às hipóteses de exportação direta, não poderia ser levada a efeito por mera instrução normativa, uma vez que, nos termos do artigo 146 da Constituição Federal cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária e 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, a qual determina a tributação adequada e menos onerosa em relação aos atos cooperativos. 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 liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança Coletivo n.º 2005.61.00.025130-5. Requer, assim, seja cancelada a exigência da multa incluída 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 14 de outubro de 2010, no acórdão n.º 14-31.199, julgou a impugnação improcedente (fls. 202/207), conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 202):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. AGROINDÚSTRIA. EXPORTAÇÃO INDIRETA. CONSIGNAÇÃO DO PRODUTO A COOPERATIVA.

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

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. ARGUIÇÃO.

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

ACRÉSCIMOS LEGAIS. APLICAÇÃO EM CONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO. CARÁTER IRRELEVÁVEL.

São válidos a multa e os juros aplicados em consonância com o disposto nos artigos 34 e 35 da Lei n.º 8.212/91, com a redação vigente na data da ocorrência dos fatos geradores, possuindo, ambos, caráter irrelevável.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 8/11/2010 (AR de fl. 209) e interpôs recurso voluntário em 7/12/2010 (fls. 214/226), reiterando em suas razões os argumentos apresentados na impugnação, abaixo reproduzidos:

(...)

2) DO MÉRITO - IMUNIDADE DAS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.

2.1) Ilegalidade do art. 245, § 1º, da Instrução Normativa n.º 03/2005.

A Emenda Constitucional n.º 33, de 2001, incluiu o §2º, I, no art. 149 da Constituição Federal, com a seguinte redação, *verbis*:

“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, e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. I

(...)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; ”

No caso das agroindústrias, a contribuição previdenciária tem fundamento no art. 22A, da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pelo art. 1º, da Lei n.º 10.256/01, incidindo “sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção.”

Da redação do dispositivo constitucional anteriormente referido verifica-se que as receitas oriundas de vendas ao exterior são imunes à incidência das contribuições, inclusive as previdenciárias. A imunidade em questão é reconhecida pela própria Fiscalização, além de constar no caput do art. 245 da IN MPS/SRP n.º 3/2005, *verbis*:

“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.º33, de 11 de dezembro de 2001. ”

Nada obstante, a Fiscalização não reconhece a imunidade das exportações realizadas por intermédio de cooperativa. A recusa do reconhecimento da imunidade às referidas operações fundamenta-se no parágrafo 1º, do referido dispositivo, que estabelece que a imunidade teria lugar apenas em relação ao que denomina de venda direta, isto é, sem a intermediação de qualquer terceiro, *ipsis litteris*:

“§1º Aplica-se o disposto neste artigo exclusivamente quando a produção é comercializada **diretamente** com adquirente domiciliado no exterior. ”
(destacamos)

Ocorre que tal limitação jamais; poderia ser levada a efeito por mera Instrução Normativa, sendo que, nos termos; do art. 146 da Constituição Federal, cabe apenas à lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária, bem como regular os limites ao poder de tributar (incisos II e III).

(...)

Em suma, o art. 245, § 1º, da IN n.º 03/2005, norma de cunho meramente regulamentar, não pode prevalecer, na medida em que transbordou a sua competência ao criar limitação à fruição de imunidade, que não consta do próprio texto constitucional.

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

2.2) 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.

Na contramão do quanto exposto, a DRJ afirma que o fato gerador “refere-se à autuada, não se tratando de contribuição devida pela cooperativa, não prevalecendo, dessa forma, os argumentos expostos acerca do apoio ao cooperativismo”.

Entretanto, a exigência ora impugnada implica conferir ao ato cooperativo um tratamento fiscal mais oneroso, em comparação com aquele dispensado às denominadas vendas diretas, o que demonstra sim afronta ao cooperativismo, bem como a toda a normatização (legal e constitucional) que o cerca.

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

Como reconhecido pela própria Fiscalização, a Recorrente 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 comercializa-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.

O entendimento equivocado da Fiscalização é corroborado pela DRJ, quando essa afirma que “pode-se visualizar ocorrência de duas operações distintas, sendo a primeira correspondente à entrega da produção da autuada à cooperativa e a segunda representada pela exportação efetivada posteriormente, restando indubitável que não houve a comercialização da produção diretamente com adquirente domiciliado no exterior, como seria necessário a luz do ordenamento Jurídico vigente”.

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, como fez a DRJ, 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.

2.4) 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 aquelas 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.

(...)

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.

(...)

Note-se que a identificação dos valores relativos à produção da Recorrente e que foram exportados pela Copersucar é plenamente viável, extraindo-se dos demonstrativos por esta regularmente enviados aos seus cooperados, como comprovam os documentos anexos (doc. já juntados aos autos). Os demonstrativos anexados apontam, mensalmente, o montante da produção da Recorrente que foi vendida pela Copersucar no mercado interno e o volume direcionado ao exterior, tendo servido de base para o próprio levantamento fiscal.

Por fim, cumpre ressaltar que o entendimento adotado pela Fiscalização contraria o sentido econômico contemplado pela norma concessiva da imunidade.

Realmente, a desoneração da tributação sobre a exportação de produtos tem uma lógica, uma razão de ser, da qual o legislador (no que respeita às imunidades conferidas constitucionalmente) e o Poder Executivo (em relação às isenções e demais desonerações concedidas pela legislação ordinária) não podem dissociar-se.

(...)

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 comprador 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.

3) QUANDO MENOS, HÁ DE SER EXCLUÍDA A EXIGÊNCIA DE MULTA E SUSPENSÃO A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Por fim, caso, não obstante tudo o exposto, venha a ser admitido o entendimento fiscal no sentido da equiparação da entrega de produtos para venda pela cooperativa (ato tipicamente cooperativo) a uma efetiva comercialização de produtos no mercado interno, o que se admite apenas para argumentar, a conclusão inevitável seria a de que a cooperativa teria participado da operação na qualidade de uma empresa comercial exportadora ou trading company, nos termos do que dispõe o Decreto-Lei n.º 1.248/72.

Sendo assim, deveria ser observada a liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança Coletivo n.º 2005.61.00.025130-56 (docs. já juntados aos autos), impetrado pela União da Agroindústria Canavieira do Estado de São Paulo, à qual a Recorrente é filiada, que assegurou a suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária relativamente às operações de exportação realizadas por intermédio de trading companies ou empresas comerciais exportadoras.

Vale dizer, ou bem se reconhece que a entrega para venda pela cooperativa configura típico ato cooperativo, cujas características próprias não permitem a sua equiparação a uma comercialização no mercado interno (art. 79 da Lei n.º 5.764/71), ou então se conclui que a cooperativa atuou na qualidade de empresa comercial exportadora ou trading company, estando a exigibilidade da contribuição previdenciária suspensa por força da liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança impetrado pela Única (MS n.º 2005.61.00.025130-5).

De uma forma ou de outra, a exigência ora impugnada não pode prevalecer, devendo ser igualmente cancelada a multa lançada, nos termos dos artigos 151, IV do CTN e 63 da Lei n.º 9.430/96.

4) 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.

O presente recurso compôs 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. 214/226), 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:

A Recorrente é empresa que se dedica à produção e comercialização de subprodutos da cana-de-açúcar, notadamente o açúcar e o álcool. Na qualidade de cooperada da Copersucar - Cooperativa de Produtores de Cana-de-Açúcar, Açúcar e Álcool do Estado de São Paulo, remete a totalidade de sua produção àquela cooperativa, que se incumbem de promover a venda tanto no mercado interno quanto no mercado externo.

Após a efetiva comercialização das mercadorias, a cooperativa repassa aos cooperados, por rigoroso critério de rateio, os resultados que lhe pertencem, informando tratar-se de venda ocorrida no mercado interno ou exportação para o mercado externo. Tal procedimento tem por fundamento a Lei n.º 5.674/71, que trata do cooperativismo, bem

como os atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal em relação ao reconhecimento da receita para fins de tributos federais (PNs n.º 77/76 e 66/86).

As receitas decorrentes de exportação da produção são imunes à incidência da contribuição previdenciária, nos termos do art. 149, §2º, I, da CF-88, razão pela qual a Recorrente não as incluiu na base de cálculo do tributo.

Todavia, consta do Relatório Fiscal que a imunidade é aplicável quando a produção é comercializada **diretamente** com o adquirente domiciliado no exterior” (destacamos). Desse modo, a Fiscalização desconsiderou a imunidade das receitas de exportação (ref. períodos de janeiro/2004 a dezembro/2005), sob o fundamento de que as operações não foram realizadas diretamente pela Recorrente, mas sim por intermédio da cooperativa. |

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 em tela, 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

¹ Revogou a IN MPS/SRP n.º 3 de 14 de julho de 2005, vigente à época dos fatos e que assim dispunha:

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. 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 estatuta 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.

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 nº 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.

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

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 pela Portaria MF nº 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 incidentes sobre as receitas decorrentes da comercialização da produção rural realizada por agroindústria no mercado externo, efetuadas via “trading companies” e da contribuição 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 nº 2005.61.00.025130-5.

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

Lei nº 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 nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, 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 nº 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 nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 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 nº 152, de 2016)

§ 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 nº 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 nº 75, de 2002)

Lei nº 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 nº 104, de 2001)

VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

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 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 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 nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Súmula CARF nº 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 nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No caso em apreço, o Recorrente informa que havia na época da lavratura do auto decisão judicial suspendendo a exigibilidade dos tributos, a qual foi proferida no Agravo de Instrumento nº 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 nº 2005.61.00.0251305, que tramita perante a 8ª Vara Federal de São Paulo, em face da sentença que não concedeu a segurança pleiteada.

De acordo com os andamentos do agravo de instrumento mencionado (fls. 196/1978, 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 nº 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