



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 15956.000019/2008-08
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-006.670 – 2ª Turma
Sessão de 17 de abril de 2018
Matéria CSP - IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO - AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL - COOPERATIVAS.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PEDRA AGROINDUSTRIAL S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

RECURSO ESPECIAL. PRELIMINAR DE NÃO CONHECIMENTO.

A situação fática do acórdão paradigma não encontra similitude com o acórdão recorrido e, por consequência, não se vislumbra interpretação divergente da lei tributária, razão pela qual não deve ser conhecido o recurso interposto.

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.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patricia da Silva, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2401-003.155 proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 14 de agosto de 2013, no qual restou consignada a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

O relatório de Representantes Legais representa mera formalidade exigida pelas normas de fiscalização, em que é feita a discriminação das pessoas que representam a empresa ou participavam do seu quadro societário no período do lançamento, não acarretando, na fase administrativa do procedimento, qualquer responsabilização às pessoas constantes naquela relação.

ENTREGA DE PRODUTO RURAL À COOPERATIVA. ATO COOPERATIVO NÃO ENVOLVE COMERCIALIZAÇÃO.

Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as Cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Somente haverá comercialização por ocasião do faturamento das vendas no mercado pela cooperativa.

PRODUTO RURAL. EXPORTAÇÃO POR MEIO DE COOPERATIVA. IMUNIDADE EM RELAÇÃO ÀS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Se a empresa entrega sua produção rural à cooperativa que providencia a exportação incide a norma imunizante do inciso I, §2º do art. 149 da CF.

SENAR. RECEITA DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO. PRODUTOR RURAL E AGROINDUSTRIAL. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA.

A imunidade prevista no §2º do art. 149 da Constituição Federal apenas abrange as contribuições sociais e destinadas ao domínio econômico, não se estendendo ao SENAR, que se trata de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

MULTA DE MORA.APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL NO TEMPO DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA.

O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

Sendo a multa prevista na nova sistemática, quando há lançamento de ofício, mais gravosa do que a multa imposta no período da ocorrência dos fatos geradores, incabível a limitação em 20% pretendida pelo recorrente, considerando a natureza das multas aplicadas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Conforme consta do Relatório Fiscal, fls. 34 e 35, o crédito tributário fora constituído pelas seguintes razões:

No caso concreto, o contribuinte exporta álcool e açúcar via cooperativa (COPERSUCAR — Cooperativa de Produtores de Cana -de- Açúcar, Açúcar e Alcool do Estado de São Paulo). Em cada usina cooperada existe um estabelecimento (filial) da cooperativa e o procedimento é o seguinte: diariamente, a usina emite notas de entrega para venda em favor da COPERSUCAR que a partir daí fica investida da posse dos produtos. A Copersucar e porta os produtos diretamente ou ainda via "trading" e ao final de cada mês elabora planilha demonstrativa em que atribui a cada usina cooperada uma receita proporcional à quantidade de produtos entregues para exportação (Parecer Normativo — PN/CST nº 66/86). O contribuinte não comprovou a existência de receita referente a exportação direta de seus produtos agro industriais. Os lançamentos contábeis de vendas registram somente os repasses efetuados pela Copersucar, demonstrados através de planilhas.

Em virtude do exposto acima, estão sendo lançadas na presente NFLD as contribuições previdenciárias incidentes sobre as receitas decorrentes da comercialização da produção rural realizada por agroindústria no MERCADO EXTERNO que não foram recolhidas nos prazos legais.

Assim, considerando que as contribuições sociais não incidiriam apenas nos casos em que a produção é comercializada diretamente com o exterior, a Fiscalização concluiu que os valores percebidos com as vendas realizadas para o mercado externo via COPERSUCAR deveriam ser incluídos na base de cálculo das contribuições, razão pela qual lavrou a referida Notificação Fiscal de Lançamento de Débito.

Irresignada, o ora Recorrente impugnou a autuação requerendo, em síntese: a nulidade da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito; a inexigibilidade da multa cobrada; que as exportações realizadas por intermédio da cooperativa devem ser tidas como realizadas pela Própria Recorrente, diretamente com adquirente domiciliado no exterior, sendo a exigência contida na autuação inconstitucional, tendo em vista a imunidade tributária a ela relativa.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento entendeu pela **improcedência da impugnação**, mantendo o crédito tributário tal como lançado.

Contudo, em decorrência da **análise do Recurso Voluntário** interposto pelo Contribuinte, foi reformada a decisão e dado provimento parcial ao recurso, nos termos abaixo consignados:

*Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas. II) **Pelo voto de qualidade, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento as contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta, inclusive SAT.** Vencidos os conselheiros Carolina Wanderley Landim (relatora), Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que davam provimento parcial em maior extensão, ao limitarem a multa em 20%. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.*

Posteriormente, foi interposto **Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional**, fls. 308 a 316, com o fito de discutir a **aplicação da imunidade tributária prevista no art. 149 da Constituição Federal sobre a receita bruta decorrente das exportações, quando realizadas por intermédio de cooperativa**, no qual, acerca da divergência, a Recorrente Sustenta que o Acórdão vergastado adotou entendimento distinto do posicionamento adotado no Acórdão n.º 2302-01.039.

Foi realizado exame de admissibilidade, fls. 319 a 322, sendo dado seguimento ao citado Recurso para a rediscussão da questão suscitada.

No que se refere ao mérito, a Recorrente aduz, em síntese, que:

a) 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;

b) 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 COPERSUCAR.

c) recorde-se que, para efeito da legislação previdenciária, segundo a redação do art. 15 parágrafo único da Lei n.º 8.212/91, as cooperativas são equiparadas às empresas. Não há base legal para dispensar tratamento mais favorecido a essas entidades associativas.

d) entende-se que deve incidir contribuição previdenciária sobre a receita bruta da comercialização da produção rural da agroindústria, ainda que se refere à venda indireta para o exterior, em razão do comando do art. 22-A da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei 10.256/01, pois tais receitas não são alcançadas pela norma constitucional de imunidade, contida no art. 149, §2º, I, da CF;

e) o fato gerador da contribuição está claramente configurado, pois quando a agroindústria entrega a sua produção para a cooperativa, está efetuando nada mais nada menos do que 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;

f) seja conhecido e provido o presente Recurso Especial, e, conseqüentemente, seja restabelecida a decisão de primeira instância.

De acordo com o Despacho de fls. 328, dentro do prazo para a apresentação de contrarrazões ao recurso da Fazenda Nacional e para apresentação de Recurso especial relativo à parte do acórdão que lhe foi desfavorável, o contribuinte não se manifestou.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

Embora não tenha havido manifestação do Contribuinte; em sede de contrarrazões, acerca do não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional; quando da sustentação oral, o patrono dos autos, argüiu a mencionada preliminar.

Assim, entendi pelo acolhimento da questão suscitada, tendo em vista as ponderações da Recorrida, bem como todos os esclarecimentos trazidos aos autos pela Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, após pedido de vistas, conforme passo a expor.

O Recurso não deve ser conhecido tendo em vista que não preenche os requisitos previstos no art. 67 do RICARF, tendo em vista que a situação tratada no recorrido não se assemelha a do paradigma.

Vejamos as diferenças dos dois lançamentos que acabam por impossibilitar a demonstração de divergência:

PARADIGMA

FATOS GERADORES 3 — Constituiu o fato gerador destas contribuições a comercialização da produção rural realizada pelo produtor rural pessoa física ou pelo segurado especial com a empresa notificada, na condição de adquirente, consumidora, consignatária ou cooperativa.

4 — As contribuições a que se refere esta NFLD decorrem de operações de exportação de produtos rurais realizadas pela notificada, produtos estes que adquiriu de seus cooperados. A operação de exportação deu-se sempre entre a pessoa jurídica COTRISA e o comprador no exterior. Portanto, o produtor rural pessoa física sempre vendia a produção para a cooperativa, onde a Nota Fiscal de Produtor era emitida contra a cooperativa, e esta emitia a respectiva contranota.

4.1 — As contribuições constantes nesta NFLD não foram recolhidas e nem foram depositadas em Juízo.

5 — Foi verificado que a empresa deixou de efetuar os descontos a título de contribuição previdenciária e passou a efetuar desconto a título de incentivo a exportação na taxa de 2%. Estes valores foram lançados na conta 020401030104 — Reserva de Incentivo à • Exportação.

6 — Importante destacar o que dispõe a Instrução Normativa (IN) SRP n. 03, de 14/07/2005, art. 245, §§ 1º e 2º, sobre a exportação de produtos rurais:

"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."(grifo nosso).

7 — Assim sendo, no caso em tela, não são os produtores rurais que exportam sua produção, mas a empresa notificada, em seu próprio nome. Esta operação, portanto, não goza da imunidade prevista na Carta Magna. A operação de exportação, inclusive, não é concomitante com a aquisição dos produtos rurais. A Cooperativa faz a exportação e só depois adquire o produto dos agricultores ou em outros casos a operação é ao contrário. Desta forma, as operações de compra e exportação não se confundem, pois ocorrem entre pessoas distintas e normalmente em momentos distintos, sendo que a aquisição do produto é feita pela Cooperativa e portanto constitui receita proveniente do comércio interno, não abrangida pela imunidade.

Conforme destacado acima, no caso apreciado no paradigma, existia venda dos cooperados para a cooperativa e esta é que comercializava para o exterior, ou seja, o produtor rural pessoa física sempre vendia a produção para a cooperativa, onde a Nota Fiscal de Produtor era emitida contra a cooperativa, e esta emitia a respectiva contranota.

Já no caso do recorrido, desde o lançamento se demonstrou a inexistência de aquisição por parte do recorrente, senão vejamos trecho do recorrido:

Este dispositivo legal explicita tal imunidade em seu parágrafo primeiro, ao dispor que só é aplicável quando a produção é comercializada diretamente com o adquirente domiciliado no exterior. No parágrafo segundo reforça que a receita decorrente de comercialização com empresa constituída e em funcionamento no país é considerada receita proveniente do comércio interno e não da exportação, independente da destinação que se dará ao produto.

No caso concreto, o contribuinte exporta álcool e açúcar via cooperativa (COPERSUCAR — Cooperativa de Produtores de Cana -de- Açúcar, Açúcar e Alcool do Estado de São Paulo). Em cada usina cooperada existe um estabelecimento (filial) da cooperativa e o procedimento é o seguinte: diariamente, a usina emite notas de entrega para venda em favor da COPERSUCAR que a partir daí fica investida da posse dos produtos. A Copersucar e porta

os produtos diretamente ou ainda via "trading" e ao final de cada mês elabora planilha demonstrativa em que atribui a cada usina cooperada uma receita proporcional à quantidade de produtos entregues para exportação (Parecer Normativo — PN/CST nº 66/86). O contribuinte não comprovou a existência de receita referente a exportação direta de seus produtos agro industriais. Os lançamentos contábeis de vendas registram

somente os repasses efetuados pela Copersucar, demonstrados através de planilhas.

Em virtude do exposto acima, estão sendo lançadas na presente NFLD as contribuições • previdenciárias incidentes sobre as receitas decorrentes da comercialização da produção rural realizada por agroindústria no MERCADO EXTERNO que não foram recolhidas nos prazos legais.

Ou seja, pela simples análise dos pontos destacados, no caso do recorrido não existe demonstração de venda, na medida que o contribuinte exporta álcool e açúcar via cooperativa (COPERSUCAR — Cooperativa de Produtores de Cana -de- Açúcar, Açúcar e Alcool do Estado de São Paulo). Chama atenção a diferença de que não existe a operação de venda, pelo contrário em cada usina cooperada existe um estabelecimento (filial) da cooperativa sendo que a usina emite apenas notas de entrega para venda em favor da COPERSUCAR que a partir daí fica investida da posse dos produtos para exportá-los.

A diferença pode ser observada também nos fundamentos do acórdão paradigma que divergem do recorrido:

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

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 n.º 33, de 2001)

I não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (incluído pela emenda constitucional n.º 33, de 2001)

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.

Para a Secretaria da Receita Previdenciária, a imunidade somente alcança as exportações diretas, conforme previsto no art. 245 da Instrução Normativa nº 03/05.

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.

Conforme podemos extrair, não devemos confundir uma operação de venda consolidada entre os cooperados e a cooperativa (caso do paradigma), de operações que se assemelham com o ato cooperado, ou seja, sem a efetivação de venda como no caso do recorrido. Dessa forma, não há como preencher o pressuposto para o conhecimento do Resp, qual seja, na análise de situações semelhantes, colegiados distintos interpretaram de forma diversa um mesmo dispositivo legal.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz .