



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15956.000295/2010-82  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-009.713 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de outubro de 2022  
**Recorrente** USINA SANTA ADÉLIA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXPORTAÇÃO INDIRETA. UTILIZAÇÃO DE “TRADING COMPANIES”. IMUNIDADE.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Thiago Duca Amoni (suplente convocado(a)) Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

### **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, a qual julgou procedente o lançamento decorrente da falta de recolhimento de Contribuições Sociais Previdenciárias relacionados ao período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata-se de auto-de-infração — AI DEBCAD 37.253.438-4, lavrado em 24/05/2010, atinente às contribuições devidas pela agroindústria — inclusive para o financiamento dos benefícios da incapacidade laborativa (alíquota SAT/RAT) — incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção (Lei 8.212/91, artigo

22-A, I e II), totalizando o montante de R\$ 12.331.175,86 (doze milhões, trezentos e trinta e um mil, cento e setenta e cinco reais e oitenta e seis centavos).

Nos termos do Relatório Fiscal, a autuada é uma agroindústria do setor sucro-alcooleiro, sendo devidas as contribuições lançadas incidentes sobre o valor da comercialização da produção destinada ao mercado externo, vez que a mesma não se dá diretamente, mas por intermédio da Copersucar — Cooperativa de Produtores de Cana-de-açúcar, Açúcar e Álcool do Estado de São Paulo.

Embora as competências 01/2006 a 11/2008 sejam anteriores ao advento da Medida Provisória 449/2008, foi aplicada a multa de ofício cominada neste diploma legal quando menos severa ao sujeito passivo, em atenção ao disposto no artigo 106, II, "c" do Código Tributário Nacional — CTN'. Elabora planilha comparativa para definição da legislação menos severa.

### Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

A autuada apresentou impugnação tempestiva alegando, em síntese, que:

- Dedicar-se à produção e comercialização de subprodutos da cana-de-açúcar, notadamente açúcar e álcool, sendo cooperada da Copersucar, remetendo sua produção à cooperativa que promove a venda no mercado interno ou externo, repassando aos cooperados, por rigoroso rateio, os resultados que lhes pertencem, informando tratar-se de venda no mercado interno ou externo, com fundamento na Lei 5.674/71, bem como, atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal.

- São imunes as receitas decorrentes da exportação, nos termos do artigo 149, § 2º., I da Constituição Federal.

- Não concorda com o Relatório Fiscal quanto às colocações de que a forma de rateio utilizada (discriminando vendas ocorridas no mercado externo ou interno), prevista no Parecer CST 66/86, seria aplicável apenas ao Imposto de Renda, nem quando afirma a fiscalização que o fato da cooperativa possuir os documentos relacionados à exportação comprova a operação de compra e venda entre a autuada e a cooperativa, afastando-se a imunidade.

- São ilegais o artigo 245, §1º. da Instrução Normativa 03/2005 e o artigo 170, § 1º. da Instrução Normativa 971/2009. A limitação trazida por tais dispositivos só poderia ser levada a efeito por meio de Lei Complementar. À Administração Pública não cabe inovar a lei ou complementá-la.

- Nos termos da Constituição Federal, a lei apoiará e estimulará o cooperativismo (artigo 174, § 2º.), obrigando o administrador a observar em relação ao ato cooperativo uma forma de tributação adequada e menos onerosa, o que impossibilita o agravamento da incidência tributária como pretende a fiscalização. É ilegal e inconstitucional a exigência que confere ao ato cooperativo tratamento fiscal mais oneroso em comparação com aquele dispensado às vendas diretas. O procedimento fiscal também contraria o sentido econômico contemplado pela norma concessiva da imunidade, o qual deve ser levado em conta.

- As operações efetuadas entre a autuada e a Copersucar representam atos cooperativos, sendo que a cooperativa confunde-se com os cooperados, inclusive ao vender a produção destes. As IN 03/2005 e 971/2009 não excluem da imunidade as operações realizadas entre a autuada e a cooperativa. Também não se trata de operação de consignação.

- Os Pareceres Normativos CST 77/76 e 66/86 devem ser observados por todos os órgãos da Receita Federal, independentemente do tributo envolvido e no caso indicam que a entrega de produtos para comercialização pela cooperativa não configura compra e venda, sendo a forma adotada pela cooperativa para prestar informações às cooperadas, compatível com a natureza da operação, em observância ao Parecer 66/86.

- A fiscalização alega que a autuada não possui os documentos de exportação de seus próprios produtos. No entanto, deve ser levado em conta que a cooperativa exporta a produção de todas as cooperadas, independente de sua origem, e por essa razão repassa a proporção do que foi vendido internamente ou exportado.
- O poder da autuada para fiscalizar os atos da cooperativa não altera a natureza jurídica do ato cooperativo realizado e a prova documental demonstra que a receita somente é auferida quando a Copersucar distribui, em rateio, o resultado decorrente da comercialização.
- A legislação nacional tradicionalmente assegura os mesmos benefícios quando a exportação dá-se por intermédio de unia empresa comercial-exportadora (cita exemplos relativos a outros tributos).
- A impugnante está amparada por decisão proferida no Mandado de Segurança Coletivo 2005.61.00.025130-5 (8 a. Vara Federal em São Paulo), que assegurou a suspensão da exigibilidade da contribuição relativa às operações de exportação realizadas por meio de *trading companies*. Assim, ou se reconhece que a entrega para venda pela cooperativa configura ato cooperativo, que não permite equiparação com a comercialização no mercado interno, ou que a cooperativa atuou na qualidade de *trading company*, com suspensão da exigibilidade da contribuição por força da liminar concedida no mandado de segurança.
- É inconstitucional a contribuição lançada, pois guarda identidade de base de cálculo em relação ao PIS e à COFINS.
- Caso mantido o lançamento - nas competências 05/2006, 11/2007 a 01/2008 e 12/2008 e - deverá ser retificada a multa de ofício de 75% aplicada, alterando-a para a multa de 24%, não sendo correto, para fins de comparação, a soma desta última com a multa pelo descumprimento da obrigação acessória, por se tratar de conduta especificamente tipificada, para a qual existe previsão de penalidade própria, que continua a existir, conforme artigo 32-A da Lei 8.212/91.

### **Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, de formar resumida, nos seguintes termos (e-fl. 594):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da argüição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES. AGROINDÚSTRIA. COOPERATIVA. EXPORTAÇÃO.

Incidem contribuições sociais sobre as receitas decorrentes da comercialização da produção da Agroindústria com a Cooperativa da qual é associada, ainda quando esta produção seja destinada à exportação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Do Recurso Voluntário**

A Recorrente, devidamente intimada da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário de fls. 609/628, alegando em síntese: a) ilegalidade do art. 245, § 1º, da IN 03/2005 e art. 170, § 1º da IN 971/2009; b) atos cooperativos e as operações realizadas configuram atos cooperativos e não se equiparam à comercialização no mercado interno; c) forma de rateio nos

pareceres normativos CST 77/79 e 66/86; d) imunidade das vendas ao exterior; e) multa aplicada e a suspensão do crédito; f) ilegitimidade das contribuições previdenciárias das agroindústrias; e g) correta aplicação do princípio da retroatividade benéfica.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

## Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

### Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Da análise das razões apresentadas, a recorrente requer o reconhecimento da imunidade sobre as vendas ao exterior realizadas por *trading companies*.

Esta matéria já foi objeto de análise por esta Colenda Câmara Julgadora, em processo de relatoria da Conselheira Débora Fófano dos Santos:

**Numero do processo:** 15956.000587/2007-10

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

**Câmara:** Segunda Câmara

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Wed Aug 11 00:00:00 UTC 2021

**Data da publicação:** Tue Aug 31 00:00:00 UTC 2021

**Ementa:** ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/06/2002 a 31/12/2002 DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CTN. DISPOSITIVO APLICÁVEL. Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo antecipação de pagamento, a contagem do prazo decadencial observará o disposto no artigo 150, § 4º do CTN. Para os casos em que não houver antecipação de pagamento deve-se observar a disciplina do artigo 173, I do CTN. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO DIES A QUO. SÚMULA CARF Nº 99. O prazo decadencial para o lançamento é regido pelo artigo 150, § 4º do CTN, se inexistir dolo, fraude ou simulação e houver pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização. Na hipótese de aplicação do artigo 150, § 4º do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. 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.

**Numero da decisão:** 2201-009.042

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência para reconhecer a extinção dos créditos tributários lançados até a competência 11/2002. No mérito, por unanimidade, 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 Kushiyama, 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). Ausente, momentaneamente, o conselheiro Francisco Nogueira Guarita.

**Nome do relator:** Débora Fófano dos Santos

Portanto, merece destaque o fato de que o caso acima mencionado, tem como fatos os mesmos que se encontram em discussão nos presentes autos, só mudando a empresa autuada, ora Recorrente.

Como ressaltado acima, em última análise, requer o reconhecimento da imunidade, prevista no inciso I, do § 2º do artigo 149 da Constituição Federal, ou seja, se este alcança as operações de exportação da Recorrente por intermédio de *trading companies*, no caso a Copersucar.

Merece destaque o fato de que no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) n.º 4735, o Egrégio 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 2009, 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. 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.

No mesmo sentido, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 759.244, com repercussão geral, tema 674, 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 a 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. (Destaques constam do original)

A decisão proferida na ADI n.º 4735 transitou em julgado em 21/8/2020 e a proferida no RE n.º 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 n.º 343 de 9 de junho de 201:

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).

Assim, o entendimento firmado nos referidos julgamentos deve ser reproduzido por este tribunal no âmbito dos julgamentos dos recursos administrativos submetidos à sua apreciação.

Portanto devem ser afastadas as contribuições devidas pela agroindústria — inclusive para o financiamento dos benefícios da incapacidade laborativa (alíquota SAT/RAT) — incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção (Lei 8.212/91, artigo 22-A, I e II), incidentes sobre o valor decorrente da comercialização da produção destinada ao exterior efetuadas através de *trading companies*.

### Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya