



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.000551/2010-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.220 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de abril de 2023
Recorrente SÃO MARTINHO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/12/2008

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI E DE DISPOSITIVO NORMATIVO

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Sumula Carf nº 2)

ENTREGA DE PRODUTO RURAL A COOPERATIVA. ATO COOPERATIVO QUE NÃO ENVOLVE COMERCIALIZAÇÃO.

O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Somente haverá comercialização e deverão, as receitas, serem apropriadas por ocasião do faturamento das vendas no mercado pela cooperativa.

PRODUTO RURAL. EXPORTAÇÃO POR MEIO DE COOPERATIVA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE.

É imune, nos termos do art. 149 da Constituição Federal, a receita do cooperado que entrega sua produção à cooperativa para que providencie a exportação.

VENDA PARA ENTREGA FUTURA - VEF - NÃO COMPROVADA

A comprovação se faz ao amparo de registros contábeis e Guias da Previdência Social - GPS não sendo válida para este fim a apresentação de planilha.

GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas contribuições previdenciárias.

Recurso Voluntário parcialmente procedente

Crédito tributário mantido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, cancelando-se o crédito correspondente às exportações efetuadas por meio da respectiva cooperativa.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Duarte Firmino, Gregorio Rechmann Junior, Jose Marcio Bittes, Ana Claudia Borges de Oliveira, Wilderson Botto (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

Em 11/10/2010, às 15:00, foi constituído o crédito tributário para cobrança de contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre receitas de exportação (indireta) da produção agroindustrial, por intermédio de empresas interpostas; produção para o mercado interno e pró-labore indireto (seguro saúde).

Os tributos foram lançados sobre as Rubricas Sat/Rat e Produtor Rural (Lev. mercado externo e interno), Cont. ind/adm/aut (Lev. Pró-labore indireto); **referentes aos períodos de abril de 2006 a dezembro de 2008**; ciência pessoal em 13/10/2010; Auto de Infração - DEBCAD nº 37.288.377-0, de valor originário em R\$ 5.511.776,59, acrescido de Juros de R\$ 2.070.595,58, Multa de Ofício em R\$ 286.101,81 e de Mora em R\$ 1.231.273,82, fls. 2 e ss, **totalizando R\$ 9.099.747,80**.

A exação foi constituída em desfavor de 15 litisconsortes passivos, fls. 2/3, **está instruída com relatório, fls. 97/121, circunstanciando os fatos e fundamentos de direito** e foi precedida de ação fiscal, Mandado de Procedimento nº 0810900.2009.00599, iniciado este em 09/06/2010, às 16:45, fls. 92/93 e encerrado em 13/10/2010, fls. 178/179.

Em síntese, a autoridade tributária efetuou o lançamento em razão de verificar o não recolhimento dos tributos e passivo solidário, conforme abaixo se extrai do relatório:

(mercado externo)

1.8 -A empresa não comprovou a existência de receita referente à exportação direta de seus produtos agro industriais, no período de 04/2006 a 03/2008. Os lançamentos contábeis de vendas registram somente os repasses efetuados pela COPERSUCAR, demonstrados através de planilhas próprias (Parecer Normativo -PN/CST nº 66/86), apresentadas pela empresa. Assim, não nos resta dúvida em afirmar que este não possui o direito à benesse constitucional de imunidade da emenda constitucional 33/2001.

(...)

(mercado interno)

1.10 - Quanto à comercialização no mercado interno, foi também verificado que o contribuinte não considerou como incidente de contribuições previdenciárias as receitas oriundas da revenda de insumos, venda de óleo diesel, venda de mercadorias e vendas de energia elétrica, no período de 04/2006 a 02/2007. Tais receitas figuram na conta de

RECEITAS OPERACIONAIS, e o contribuinte as declara como incidente de contribuição previdenciária e efetua o devido recolhimento a partir da competência 03/2007.

1.11 - Nas competências 11/2008 e 12/2008, apurou-se diferença entre o valor contabilizado e valor considerado na declaração em GFIP/recolhido, da receita decorrente de vendas de açúcar, álcool anidro e hidratado, no mercado interno, contas contábeis 311001, 311002 e 311004, respectivamente.

Abaixo é reproduzida a planilha das competências descritas no item 1.11:

COMP	Valor considerado na GFIP	CONTA CONTÁBIL	VALOR CONTABILIZADO	DIFERENÇA
nov/08	2.581.397,03	311001	2.640.992,72	59.595,69
nov/08	4.097.981,75	311002	4.394.915,81	296.934,06
nov/08	3.826.162,11	311004	3.840.587,97	14.425,86
dez/08	2.525.540,98	311001	2.527.773,68	2.232,70
dez/08	6.666.762,11	311002	6.937.998,65	271.236,54
dez/08	4.315.149,47	311004	4.364.044,27	48.894,80
			TOTAL	693.319,65

(...)

(pró-labore indireto)

1.12 - Foi também objeto de apuração, valores de Seguro Saúde lançados a débito de conta de despesas 421.464 - Seguro Saúde, no período de 04/2006 a 12/2008 cujos valores destinavam-se a custear Seguro Saúde operado pela empresa "Notre Dame" e "Sul América" exclusivamente de dirigentes/administradores e seus dependentes, os quais estão relacionados na Planilha "Seguro Saúde", anexa.

1.13 - Referido benefício era inerente a dirigentes, portanto de cobertura limitada, custeado em decorrência do cargo/função, não alcançando todos empregados da empresa, os quais eram direcionados para planos de saúde e operadoras diferenciadas, não equânime, motivo pelo qual são considerados como parcela integrante do salário de contribuição de contribuintes individuais, visto que contrários ao disposto na Lei 8.212/91, de 24/07/91, artigo 28, § 9º, "q" (alínea acrescentada pela Lei 9.528 de 10/12/97).

(motivação do lançamento)

1.14- Em virtude do exposto acima, estão sendo lançadas no presente Auto de Infração as contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT incidentes sobre as receitas decorrentes da comercialização da produção agroindustrial realizada no MERCADO EXTERNO, efetuadas via COPERSUCAR (exportações por terceiros - indiretas), as incidentes sobre as receitas decorrentes da comercialização da produção realizada por agroindústria no MERCADO INTERNO, bem como contribuições previdenciárias decorrentes de remuneração indireta a dirigentes/administradores, conforme item 1.12 acima, que não foram recolhidas nos prazos legais.

(grupo econômico – passivo solidário)

6.1 - A empresa atuada foi caracterizada como integrante de "Grupo Econômico", tendo em vista a legislação do § 2º do artigo 2º da Consolidação das Leis do Trabalho, e o inciso IX do artigo 30 da Lei nº 8212, de 24/07/1991, sendo a controladora a São Martinho S/A. No anexo Relatório de Vínculos", constam as empresas que participam do Grupo Econômico...

Conforme consta a fls. 122/125, as multas aplicadas levaram em conta aquela mais benéfica em razão de modificações legislativas posteriores.

Para instruir a peça inicial de constituição do crédito tributário, foi juntada documentação, conforme cópias de fls. 126/144 e 154 e ss.

REQUERIMENTO DE PARCELAMENTO E IMPUGNAÇÕES

O contribuinte São Martinho requereu em 25/10/2010 o parcelamento de parte do crédito, conforme fls. 182 a 184 e em 12/11/2010 apresentou contestação/impugnação daquela parte não parcelada, fls. 200 e ss.

Em sua defesa alegou que participou à época dos fatos da Copersucar e como cooperada remetia a totalidade de sua produção a esta, vez que incumbida de promover a venda nos mercados interno e externo e que seguiu as determinações legais, em especial a Lei nº 5.674, de 1971 e orientações de normativos.

Aduz a imunidade tributária daquelas receitas decorrentes de vendas ao exterior (exportação), motivo pelo qual não as incluiu nos pagamentos das contribuições sociais. Para as competências de 11/2008 e 12/2008, informa tratar de remessa de produtos, significando vendas ocorridas anteriormente, porém não foi corretamente verificado pela fiscalização.

Quanto aos créditos relativos a revendas de insumos, óleo diesel, mercadorias diversas e energia elétrica e também aqueles decorrentes de seguro saúde, optou pelo parcelamento.

São, em síntese, as alegações:

- ilegalidade de dispositivo normativo aplicado; que os atos cooperativos não configuram nem se equiparam à comercialização interna e que as receitas de exportação realizadas por intermédio de cooperativas são imunes e acresce:

Assim, a cooperativa não identifica uma exportação como sendo "a exportação do açúcar entregue pela Usina São Martinho", mas sim realiza a venda de toda a produção disponível, independentemente de sua origem (especialmente por se tratar de commodities, como é o caso do açúcar e do álcool). Por essa razão, a cooperativa informa posteriormente aos seus cooperados a proporção em que os produtos entregues foram vendidos internamente ou exportados, tudo em forma compatível com o Parecer Normativo CST PN 66/86.

- existência de determinação judicial determinando a suspensão de crédito previdenciário em ação mandamental coletiva nos seguintes termos:

De qualquer modo, caso, não obstante todo 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 nº 1.248/72. Sendo assim, deveria ser observada a liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança Coletivo nº 2005.61.00.025130-5 (does. j.), O impetrado pela

União da Agroindústria Canavieira do Estado de São Paulo, à qual a Impugnante é filiada (cf. docs. 03), que assegurou a suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária relativamente às operações de exportação realizadas por intermédio de trading companies ou empresas comerciais exportadoras (docs.j.).

- Ilegitimidade/inconstitucionalidade da contribuição previdenciária das agroindústrias – art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991 e identidade com a base de cálculo do PIS e COFINS – vedação do art. 195, §4º c/c art. 154 da CF/88;
- Inexistência de suposta diferença na base de cálculo da contribuição previdenciária – remessas de produtos decorrentes de vendas já realizadas – exclusão de devoluções de vendas;
- Multas de ofício aplicadas para os períodos de 05/2006, 11/2007 a 01/2008, 04/2008 a 11/2008 (75%) **levaram em conta erro de cálculo**, nos seguintes termos:

No entanto, em relação ao período mencionado, foi aplicada a multa de ofício de 75% prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96. Verifica-se, em razão da planilha denominada "COMPARAÇÃO DE MULTAS" que faz parte do auto de infração, que a Fiscalização teria feito uma comparação entre a somatória das multas previstas na legislação anterior (multa de mora mais multa por descumprimento de obrigação acessória) com a multa de ofício prevista na nova legislação.

O procedimento adotado pela Fiscalização, entretanto, é manifestamente improcedente, pois a multa prevista na legislação anterior pela suposta falta de recolhimento da contribuição previdenciária não pode ser somada, para efeito de comparação com a multa de ofício, à multa por descumprimento de dever acessório, que é uma conduta especificamente tipificada em relação à qual existe a legislação impõe uma penalidade própria.

(...)

Por essa razão, a comparação deve ocorrer entre a multa que seria aplicada originalmente (24%, nos termos do art. 35, I, da Lei nº 8.212/91) com a multa que seria aplicável pela nova legislação (75%, conforme art. 44, I, da Lei nº 9.430/96).

No caso, a multa anterior afigura-se, neste momento, mais benéfica ao contribuinte, razão pela qual deve ser retificado o percentual para que seja aplicada a multa de 24%, inclusive para os meses de 05/2006, 11/2007 a 01/2008 e 04/2008 a 11/2008.

Pugnou, ao final, pela procedência da defesa e o cancelamento, propondo também a realização de diligência para a apreciação de cópias documentais apresentadas por ocasião da impugnação.

Juntou cópia de documentos conforme fls. 231 e ss.

Quanto às impugnações apresentadas pelos demais litisconsortes, socorre-se do relatório da decisão *a quo*:

As empresas responsáveis solidárias impugnaram o lançamento, apresentado as seguintes alegações:

- compete exclusivamente à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária, para disciplinar questões que envolvam, entre outras, a sujeição passiva tributária, de acordo com o artigo 146, III, "a", da Constituição Federal;
- o art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, ao estabelecer que "as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei", é contrário ao Código Tributário Nacional,
- o simples fato de duas empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico não pode ensejar, por si só, a responsabilidade solidária;
- que não teve qualquer participação, direta ou indireta, no fato que deu origem ao crédito tributário (comercialização de produtos não decorrentes da atividade agroindustrial);
- é ilegítima a tentativa da fiscalização de imputar responsabilidade solidária pelo crédito tributário, em razão, exclusivamente, de pertencer ao mesmo suposto conglomerado econômico;
- a caracterização do grupo econômico somente poderia ocorrer, em tese, entre empresas que possuam vínculo de subordinação entre si, como, por exemplo, as pessoas jurídicas controladoras e controladas;
- não detém qualquer participação societária na empresa autuada, assim como a empresa autuada não detém qualquer participação em seu capital, conforme demonstram os documentos societários anexos;
- é inconstitucionalidade a contribuição previdenciária das agroindústrias em razão da identidade da sua base de cálculo em relação ao PIS/COFINS.

DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) **julgou procedente o lançamento tributário**, conforme Acórdão nº 14-53.120, de 27/08/2014, fls. 629 e ss, cuja ementa abaixo se transcreve:

RECEITA PROVENIENTE DE EXPORTAÇÃO. TRADING COMPANIES. OPERAÇÕES COM COOPERATIVA. Para efeito da apuração da contribuição previdenciária devida pela agroindústria, as vendas realizadas a trading companies ou operações realizadas com cooperativas são consideradas vendas internas e, portanto, tributáveis, pois a legislação previdenciária não diferencia a venda interna relativamente ao objeto comercial do comprador ou ao destino que ele posteriormente dê à mercadoria adquirida.

GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas contribuições previdenciárias.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado à autoridade julgadora afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de lei, decreto ou ato normativo em vigor.

Os respectivos litisconsortes passivos foram notificados da decisão *a quo*, fls. 645 a 695.

RECURSO VOLUNTÁRIO

A São Martinho interpôs em 18/03/2016 recurso voluntário, conforme fls. 701 e ss.

Destaque-se que referido documento foi assinado digitalmente por representante da São Martinho, muito embora conste na peça recursal se tratar também de recurso interposto pelos demais litisconsortes.

As razões recursais são aquelas mesmas apresentadas na defesa de fls. 200 e ss, com o acréscimo do Parecer PGFN/CAT nº 1724/2012 e também da Nota Cosit-E nº 332, de 2013, de cópia a fls. 728/748, **pontuando o entendimento de que a entrega da produção à cooperativa que realiza a exportação se caracteriza como ato cooperativo, não se revestindo de ato comercial**, citando inclusive vários posicionamentos deste Conselho no sentido de seu entendimento.

Adota também a tese de ilegitimidade passiva dos demais litisconsortes, igualmente também apresentada na impugnação destes, considerando que a solidariedade tributária não se presume.

Por derradeiro requer a reforma da decisão *a quo*, bem como também o cancelamento da exigência fiscal.

Foi juntada também cópia de ação mandamental, MS nº 2015.03.00.023008-0/SP, de trâmite perante o TRF3, fls. 749/750, **com o fim de obter efeito suspensivo aos recursos especial e extraordinário interpostos nos autos da Apelação em Mandado de Segurança nº 0025130-30.2005.4.03.6100**, em que se pretende o reconhecimento da inexigibilidade da contribuição previdenciária prevista no art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 10.256, de 2001, incidente sobre receitas de exportações realizadas por meio de *trading companies*, nos termos da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 2005, art. 245, §§ 1º e 2º.

O Mandado de Segurança de cópia a fls. 749/750 obteve decisão favorável, deferindo-se liminar até o juízo de admissibilidade dos recursos interpostos no MS 0025130-30.2005.4.03.6100.

É o relatório!

Voto

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

I. ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto dele tomo conhecimento.

II. PRELIMINARES E MÉRITO

- Alegação de ilegalidade de dispositivo normativo aplicado e que os atos cooperativos não configuram nem se equiparam à comercialização interna, sendo as receitas de exportação realizadas por intermédio de cooperativas imunes;

Primeiramente, quanto à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas aplico o racional abaixo, de orientação obrigatória:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Sumula Carf nº 2) (grifo do autor)

Adentrando no cerne da lide, qual seja, **a natureza jurídica das operações que foram alvo do lançamento, relativas ao mercado externo**, primeiramente observo a *ratio essendi* da exação quanto ao tema, extraída do item 1.8 do relatório fiscal de fls. 97/121, que abaixo reproduzo:

1.8 -A empresa não comprovou a existência de receita referente à exportação direta de seus produtos agro industriais, no período de 04/2006 a 03/2008. Os lançamentos contábeis de vendas registram somente os repasses efetuados pela COPERSUCAR, demonstrados através de planilhas próprias (Parecer Normativo -PN/CST nº 66/86), apresentadas pela empresa. **Assim, não nos resta dúvida em afirmar que este não possui o direito à benesse constitucional de imunidade da emenda constitucional 33/2001.**

Quanto ao tema, filio-me ao entendimento posto no Parecer PGFN/CAT nº 1724/2012 e também da Nota Cosit-E nº 332, de 2013, de cópia a fls. 728/748, **pontuando que a entrega da produção à cooperativa que realiza a exportação se caracteriza como ato cooperativo**, não se revestindo de ato comercial.

Trata-se também do racional que vem sendo adotado pelos colegiados deste Conselho, em que destaco aquele de decisão unânime dado no Acórdão nº 2301-006.052, de 08/05/2019, pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta 2ª Seção, que abaixo transcrevo parte do voto:

Equiparação da exportação por intermédio da cooperativa à exportação direta

O recorrente foi autuado com base no art. 22-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. As bases de cálculo foram informadas pela própria empresa (e-fls. 78 a 100) e correspondem à receita bruta apurada nos termos do Parecer Normativo CST nº 66, de 25 de agosto de 1986, que estabelece:

O Parecer Normativo CST nº 77/76, publicado no D.O. de 09. 11.76. ao pronunciar-se sobre o momento da apropriação da receita operacional no caso de faturamento por ato cooperativo, expendeu o entendimento de que "a computação como receita operacional, para efeito de imposto de renda, deve basear-se na emissão da "nota fiscal" de saída do produto da cooperativa". Não obstante os termos dessa orientação administrativa, há sociedades que, excepcionalmente compondo o quadro associativo de cooperativas de venda em comum, sob alegação de inexistência de disciplinamento específico, registram as receitas das vendas de seus produtos no exercício em que sua produção é entregue às cooperativas, mesmo nos casos em que a efetiva comercialização ocorra no exercício subsequente.

2. A legislação do imposto sobre a renda adota, em regra, o regime econômico ou de competência na apuração de resultados das pessoas jurídicas, como o determina o art. 67, XI, do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 (art. 172 e par. único do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80), em combinação com o art. 18 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, e o art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

3. Conforme esclarece o citado Parecer Normativo CST nº 77/76, **a entrega da produção do associado à sua cooperativa nada mais significa que a outorga de poderes**. Em conformidade com o parágrafo único do art. 79 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que define a política nacional de cooperativismo e institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, aquele ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, sendo, pois, a venda no mercado o ato de que deriva a respectiva receita. (Grifei.)

4. O desatendimento ao regime de competência, como analisado pelo Parecer Normativo CST nº 57/79 (D.O. de 18.10.79), configura inexistência contábil capaz de caracterizar infração fiscal.

5. Por conseguinte, deve-se esclarecer, em complemento ao Parecer Normativo CST nº 77/76, que **as empresas excepcionalmente associadas a cooperativas (art. 6º, I, da Lei nº 5.764/71) devem apropriar as receitas por ocasião do faturamento das vendas no mercado pela cooperativa singular ou central encarregadas da venda em comum, segundo o regime jurídico dessas sociedades.** (Grifei.)

Como se percebe da leitura do Parecer Normativo CST nº 66, de 1986, a entrega da produção do cooperado à cooperativa nada mais é do que uma outorga de poderes e as receitas das empresas cooperadas devem ser apropriadas quando da venda realizada pela cooperativa.

Ao contrário do que afirmou o acórdão recorrido, não entendo que a aplicação do Parecer Normativo CST nº 66, de 1986, contraria a Instrução Normativa SRP nº 3, de 2005, que estabelece:

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. (Grifei.)

§ 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. (Grifei.)

De acordo com o parágrafo único do art. 79 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Portanto, a operação ocorrida entre cooperado e cooperativa, embora não tenha sido uma exportação, também não foi venda da produção, o que exclui as hipóteses dos §§ 1º e 2º, que aludem à comercialização.

No caso do ato cooperado, a comercialização somente se dará pela cooperativa, que a faz em nome dos cooperados. Como, no caso destes autos, a venda foi efetuada diretamente pela cooperativa ao adquirente no exterior, sem o intermédio de trading company, está-se diante da norma inserta no caput do art. 245.

Ao equiparar as cooperativas às empresas, o parágrafo único do art. 15 da Lei nº 8.212, de 1991, obviamente pretendeu estender a elas os direitos e deveres inerentes às empresas, o que certamente inclui a imunidade tributária sobre a receita de exportação direta. A finalidade das cooperativas é exatamente substituir e representar seus cooperados na comercialização da sua produção, sem auferir qualquer lucro nessa atividade, sendo que o resultado é repartido com os cooperados. Entendo, pois, que a venda ao exterior da produção dos cooperados, obtida por ato cooperativo, realizada sem intermediários e promovida pela cooperativa equivale à exportação direta dos próprios produtores cooperados. Este entendimento é endossado por várias decisões do Carf na matéria.

Portanto, com razão a recorrente.

- Demais alegações recursais

Em detido exame às demais razões recursais, verifico serem aquelas mesmas expostas nas impugnações, ao que adoto os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do art. 57, §3º, Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, mediante a transcrição do teor do Acórdão nº 14-53.120 (voto do relator):

A atuada alega que sobre a diferença de R\$ 693.319,65 apontada pela fiscalização referente às competências 11 e 12/2008 não deve incidir contribuição, uma vez as mesmas são decorrentes de operações de Venda para Entrega Futura - VEF, nas quais a receita foi reconhecida, para efeitos contábeis, no momento da entrega da mercadoria, porém a contribuição previdenciária foi paga no momento de emissão da nota fiscal.

A alegação não procede.

Isso porque a atuada não comprovou por meio de seus registros contábeis e Guias da Previdência Social - GPS o efetivo recolhimento das contribuições previdenciárias em período anterior ao lançado pela fiscalização. A planilha, produzida pela própria atuada, apresentada juntamente com a defesa não se presta para este fim.

A atuada alega que não foi descontado do valor da receita bruta de vendas de cada período, o valor das notas fiscais de devolução de produtos; os documentos anexos comprovam que, em relação à conta contábil 311001 (açúcar), devem ser descontados os valores de R\$ 59.217,94 (novembro/2008) e R\$ 2.232,70.

A alegação não procede.

Isso porque a atuada não comprovou por meio de notas fiscais de devolução de mercadorias e livros contábeis a alegada devolução de produto comercializado. A planilha produzida pela própria atuada apresentada juntamente com a defesa não se presta para este fim.

Sobre essa alegação, destaco, conforme relatório fiscal de fls. 97/121, **que se tratam de lançamentos realizados para venda no mercado interno:**

1.11 - Nas competências 11/2008 e 12/2008, apurou-se diferença entre o valor contabilizado e valor considerado na declaração em GFIP/recolhido, da receita decorrente de vendas de açúcar, álcool anidro e hidratado, no mercado interno, contas contábeis 311001, 311002 e 311004, respectivamente.

Abaixo reproduzo a planilha das competências descritas no item 1.11:

COMP	Valor considerado na GFIP	CONTA CONTÁBIL	VALOR CONTABILIZADO	DIFERENÇA
nov/08	2.581.397,03	311001	2.640.992,72	59.595,69
nov/08	4.097.981,75	311002	4.394.915,81	296.934,06
nov/08	3.826.162,11	311004	3.840.587,97	14.425,86
dez/08	2.525.540,98	311001	2.527.773,68	2.232,70
dez/08	6.666.762,11	311002	6.937.998,65	271.236,54
dez/08	4.315.149,47	311004	4.364.044,27	48.894,80
			TOTAL	693.319,65

Prossigo com a transcrição do voto da decisão *a quo*:

Da Multa:

A autuada alega que a multa aplicada no período 05/2006, 11/2007 a 01/2008 e 04/2008 a 11/2008 deveria ser 24% e não 75%, uma vez que manifestamente improcedente, pois a multa prevista na legislação anterior pela suposta falta de recolhimento da contribuição previdenciária não pode ser somada, para efeito de comparação com a multa de ofício, à multa por descumprimento de dever acessório, que é uma conduta especificamente tipificada e em relação à qual existe a legislação impõe uma penalidade própria.

A alegação não procede, como a seguir descrito.

A Lei nº 11.941/2009 revogou os parágrafos do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, e criou o 32-A, com nova sistemática para a aplicação de multas em lançamentos de ofício sobre a totalidade ou a diferença das contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos, que passou a ser regido pelo art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Para a aplicação da penalidade menos severa, para as infrações com fato gerador anterior a 04/12/2008, de acordo com o contido na alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN, o entendimento é que deve ser feita a comparação entre as penalidades da legislação posterior e anterior à Lei nº 11.941/09.

Legislação anterior à Lei nº 11.941/2009: multa de mora do inciso I do art. 35 (24%) em relação às contribuições previdenciárias mais a multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, inciso IV e §§ 3º e 5º da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997 por apresentar a empresa o documento a que se refere o art. 32 inciso IV da Lei nº 8.212 de 24/07/1991, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL68).

Lei nº 11.941/09: multa de ofício estabelecida pelo inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (75%).

Na planilha SAFIS - Comparação de Multas (nas folhas 122 a 124) estão demonstrados por competência os valores das multas acima descritas e a comparação da legislação anterior e posterior. No presente caso, nas competências 04/2006, 06/2006 a 10/2007 e 02/2008 e 03/2008, verificou-se que a multa anterior à estipulada pela Lei 11.941/09 é mais benéfica ao contribuinte e nas competências 05/2006, 11/2007 a 01/2008 e 04/2008 a 11/2008 a multa atual, introduzida pela Lei nº 11.941/2009.

Para as infrações com fato gerador posterior a 04/12/2008 não há o que se falar em comparação de penalidades menos severa, pois nestes casos será aplicada a multa de ofício de 75%, estabelecida pelo inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, instituído pela Lei nº 11.941/2009.

Deve-se considerar em relação à multa aplicada, em atendimento ao disposto no artigo 106, II, "c" do CTN, que eventuais modificações decorrentes das alterações legislativas supervenientes trazidas pela Medida Provisória nº 449/2008 convertida na Lei nº 11.941/2009, poderão ser realizadas no momento do pagamento.

Responsabilidade Solidária

As empresas apontadas como responsáveis solidárias alegam que não têm quaisquer relações hierárquicas com a autuada, que não participaram da comercialização da produção rural e que o simples fato de duas empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico não pode ensejar, por si só, a responsabilidade solidária.

As alegações não procedem, conforme exposto a seguir.

A Lei nº 8.212/1991, art. 30, IX assim dispõe: (as alegações referentes à ilegalidade ou inconstitucionalidade deste dispositivo não serão analisadas, pelas razões expostas no início deste voto)

Art. 30 [...]

[...]

*IX - as empresas que integram **grupo econômico de qualquer natureza** respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei [grifo não consta no original]*

Conforme visto, a legislação previdenciária determina a responsabilidade tributária para qualquer tipo de grupo econômico.

No presente caso, a existência de grupo econômico é evidenciada de forma bem clara, diante do prospecto (nas folhas 104 a 117) emitido pela própria autuada, por ocasião da oferta pública de ações, ocorrida em 09/02/2007.

A seguir seguem extratos do referido prospecto, em que a autuada declara a existência de grupo econômico com as responsáveis solidárias.

Nossos Acionistas Controladores, Luiz Ometto Participações S.A., João Ometto Participações S.A. e Nelson Ometto Participações S.A. detêm, em conjunto, 69,2% de nosso capital Votante [...]

[...]

Em decorrência desta incorporação, passamos a ser acionista da Usina São Martinho, com 11,40% do capital social, e os acionistas Luiz Ometto Participações S.A., João Ometto Participações S.A., a Nelson Ometto Participações Ltda. (atualmente transformada em sociedade anônima) e demais membros da família Ometto passaram a deter, respectivamente, 24,49%, 24,49%, 11,07% e 28,55%.

[...]

Em 1º de junho de 1984, a Companhia constituiu, conjuntamente com outros acionistas, a Agropecuária Corumbataí, com o objetivo de atuar no setor de agricultura pecuária, exploração de jazidas minerais, loteamentos e construção civil.

[...]

Em 01 de fevereiro de 1989, a Companhia constituiu, juntamente com a sociedade Morro Azul Participações S.A., a Omtex, visando à diversificação de seus produtos.

[...]

Constituída, em 30 de junho de 1996, pelas sócias: Usina São Martinho e Agropecuária Monte Sereno S.A., a Monte Sereno foi criada com o objetivo de atuar no setor de agricultura, pecuária e reflorestamento. Em 15 de maio de 2002, incorporamos parte do patrimônio cindido da Monte Sereno, passando a deter 39,72% do seu capital social, enquanto a Usina São Martinho participava em 37,82%.

[...]

Em 1º de setembro de 1998, constituímos, conjuntamente com outros acionistas, a Duas Matas (até 30 de agosto de 2006, denominada Boa Vista Agrícola e Pecuária Ltda.), com o objetivo de atuar no setor agrícola e pecuário. Em 07 de junho de 2002, a Duas Matas teve parte de seu patrimônio cindido e versado para a Usina São Martinho e para a Companhia, na proporção de 0,01% e 99,90% de seu capital social, respectivamente.

Em 13 de novembro de 2003, para expandir os nossos negócios e operações, a Companhia constituiu conjuntamente com a Usina São Martinho, a Agropecuária Caieira[...]

[...]

Em 21 de julho de 2005, objetivando ampliar e desenvolver as nossas atividades voltadas para o setor sucroalcooleiro, a Companhia e a Usina São Martinho constituíram a Usina Boa Vista S.A. (anteriormente denominada SMG -Agroindustrial S.A.), passando a deter 30% e 70% do seu capital social.

[...]

A Usina São Martinho registrou, contabilmente, para fins de equivalência patrimonial e consolidação, esta transação como sendo uma aquisição, elevando seu percentual de participação na Mogi Agrícola para 46,02%.

[...]

A totalidade da participação social que a Companhia detinha na Agropecuária Cachimbo, na Agropecuária Corumbataí, na Duas Matas, na Monte Sereno e na Agropecuária Caieira foi transferida para a Imobiliária Paramirim S.A.

[...]

A Usina São Martinho transferiu a totalidade da participação social que detinha na Agropecuária Cachimbo, na Duas Matas, na Monte Sereno, na Agropecuária Caieira e na Vale do Mogi para a SM - Participações Ltda.

A empresa SMBJ Agroindustrial S.A. foi constituída em 06/12/2007, posteriormente portanto, ao Prospecto Definitivo de Distribuição de Ações Ordinárias, de 09 de fevereiro de 2007. A condição de empresa pertencente ao Grupo Econômico São Martinho, ganhou enorme destaque não só na imprensa especializada, como também no mercado de capitais, através do comunicado da Petrobras de 21/06/2010, informando a parceria envolvendo a SMBJ Agroindustrial S.A.:

Petrobras - Relações com o Investidor Comunicados - 21/06/2010 09:34 Nova parceria no mercado de etanol

Rio de Janeiro, 21 de junho de 2010, Petróleo Brasileiro S.A - Petrobrás anuncia nova parceria estratégica da subsidiária integral, Petrobrás Biocombustíveis (PBio), para o crescimento da produção de etanol na região Centro Oeste do Brasil, no Estado de Goiás.

A parceria envolve as subsidiárias integrais do grupo São Martinho "Usina Boa Vista S.A." e a "SMBJ Agroindustrial S.A.". A Usina Boa Vista está localizada em Quirinópolis, Estado de Goiás, estando atualmente em operação com capacidade de moagem de 2,5 milhões de toneladas de cana de açúcar por ano.

A condição de empresa pertencente ao Grupo Econômico São Martinho S.A. é também comprovada pelas demonstrações financeiras da São Martinho S.A. publicada em 17/06/2014 (disponível na internet no endereço http://www.valor.com.br/sites/default/files/upload_element/17-06_sao_martinho_balanco.pdf, acessado em 20/08/2014). Conforme publicado, a São Martinho participa com 50,95% do capital social da SMBJ Agroindustrial S.A.

III. CONCLUSÃO

Por tudo posto, voto por dar parcial provimento ao recurso, excluindo, somente, aqueles créditos constituídos em razão das operações relacionadas à cooperativa e direcionadas para o mercado externo (exportação), **com a manutenção dos demais lançamentos não parcelados e devidos acréscimos legais.**

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino