



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15956.000610/2007-76
Recurso nº 257.271 Voluntário
Acórdão nº 2301-003.018 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de agosto de 2012
Matéria AGROINDÚSTRIA OU PRODUTOR RURAL
Recorrente USINA SÃO FRANCISCO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2002 a 30/12/2003

ENTREGA DE PRODUTO RURAL A COOPERATIVA. ATO COOPERATIVO QUE 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 e deverão as receitas serem apropriadas 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 a cooperativa que providencia a exportação, direta ou por meio de *trading companies*, incide a norma imunizante do inciso I, §2º do art. 149 da CF.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto do Redator, que integram o presente julgado. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Bernadete de Oliveira Barros, que negava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mauro José Silva

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete De Oliveira Barros - Relator.

Mauro José Silva - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro José Silva, Leonardo Henrique Lopes

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 18/12/2007, por ter a empresa acima identificada apresentado GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, infringindo, dessa forma, o inciso IV e § 5º, do art. 32, da Lei 8.212/91, c/c o art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Conforme Relatório do AI (fls. 13), a empresa deixou de informar, em GFIP, os valores referentes à Receita Bruta de Alcool e Açúcar Exportado através da COOPERSUCAR.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 14-18.918, da 6ª Turma da DRJ/RPO, (fls. 37), julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 52), alegando, em síntese, o que se segue.

Inicialmente, alega que é improcedente a autuação no tocante aos débitos objeto das NFLD nº 37.005.243-9, que se refere a montantes que supostamente deixaram de ser recolhidos em decorrência da comercialização da produção agroindustrial no exterior.

Entende que parte desses montantes está atingida pela decadência quinquenal, na medida em que a constituição do crédito tributário ocorreu mais de cinco anos após os respectivos fatos geradores, conforme determina o art. 150, § 4º, do CTN.

Observa que a exigência das contribuições que supostamente deixaram de ser recolhidas em decorrência da comercialização da produção agroindustrial no mercado externo, através da COPERSUCAR, por sua vez, está sendo impugnada administrativamente, restando, por ora, suspensa a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, III, do CTN).

Ressalta que a Recorrente não corrigiu a suposta falta apontada justamente porque entende que as contribuições exigidas, cuja não informação em GFIP gerou a aplicação da multa por infração, não são devidas, tendo sido impugnadas pelos meios próprios, estando em curso o processo administrativo correlato.

Afirma que espera ver reconhecidas por esse Eg. Conselho de Contribuintes as razões pelas quais entende que os valores exigidos não caracterizam fato gerador da contribuição previdenciária, e entende não ser razoável a aplicação, nesta situação, da multa por infração.

Assevera que afigura-se arbitrária a autuação fiscal, pois, além de impor exigência manifestamente ilegítima, pelas razões expostas na impugnação à NFLD 37.005.243-9, ainda autuou a Recorrente por ter deixado de informar, na GFIP, os referidos montantes, que não configuram fato gerador da contribuição previdenciária.

Reitera ser de rigor a suspensão do presente processo administrativo até o julgamento definitivo acerca da legitimidade das referidas contribuições em tela, uma vez que, caso esse Eg. Conselho de Contribuintes conclua pela improcedência da exigência principal, por óbvio não poderá subsistir a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Às fls. 61, a recorrente apresenta complementação de seu recurso, requerendo que seja determinado o redimensionamento da multa original, com aplicação do art. 32-A, inciso II, da Lei nº 8.212/91, na redação conferida pela Medida Provisória nº 449 por força do princípio da retroatividade benéfica previsto no art. 106, II, "c".

O processo foi encaminhado a este Conselho que, por meio da Resolução 2301-00.028, de 07/07/2009, converteu o julgamento em diligência, nos termos do voto de fls. 65.

Em atendimento ao solicitado por esta Câmara de Julgamento, a fiscalização se manifestou por meio do despacho de fls. 68, informando que elaborou a planilha conforme solicitado por esta Turma de Julgamento, e ressaltando que os valores anteriormente apontados na planilha de fls 19 foram colhidos da planilha apresentada pela contribuinte e devidamente anexada ao relatório de fls.34, no proc. 15956.000612/2007-65..

Salienta, ainda, que a planilha de fls. 19 foi elaborada para apontar o total por competência não declarado, ou seja, é uma informação matemática e não de mérito.

Cientificada do resultado da diligência fiscal, a recorrente se manifestou, às fls. 73, alegando que a planilha apresentada corrobora que a multa imposta foi calculada na forma prevista na redação originária do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91, que previa multa de 100% do valor das contribuições que não tivessem sido corretamente informadas na GFIP, mas que, conforme já noticiado nos autos pela Suplicante, a Medida Provisória nº 449, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, revogou o § 5º do art. 32 e introduziu o art. 32-A na Lei nº 8.212/91.

Ratifica integralmente seu recurso voluntário e requer que seja determinado o redimensionamento da multa originariamente aplicada, por força do princípio da retroatividade benéfica previsto no art. 106, II, "c"..

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Bernadete de Oliveira Barros

O recurso é tempestivo e todos requisitos de admissibilidade foram cumpridos.

Preliminarmente, a notificada alega decadência de parte do débito, requerendo que seja aplicada, ao caso, a regra do art. 150, § 4º, do CTN.

Verifica-se que a fiscalização lavrou a NFLD discutida com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91,.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula Vinculante 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

Cumprе ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais da Fazenda, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

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.

Parágrafo único. 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 plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após

o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

"Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal"

O STJ pacificou o entendimento de que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Entretanto, o caso em tela se trata de Auto de Infração, ou seja, de lançamento de ofício, para o qual se aplica o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional, transcrito a seguir:

Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

O Auto de Infração foi lavrado em 1812/2007, e sua cientificação ao sujeito passivo se deu em 26/12/2007, conforme AR de fls. 24.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que se operara a decadência do direito de constituição do crédito para as competências anteriores a 11/2001, inclusive.

Como o lançamento em tela se refere a fatos geradores ocorridos no período de 06/2002 a 12/2003, constata-se que não se operara a decadência, motivo pelo qual rejeito a preliminar suscitada.

No mérito, a recorrente alega que é improcedente a autuação no tocante aos débitos objeto das NFLD nº 37.005.243-9, que se refere a montantes que supostamente deixaram de ser recolhidos em decorrência da comercialização da produção agroindustrial no exterior, informando que deixou de corrigir a suposta falta apontada justamente porque entende que as contribuições exigidas, cuja não informação em GFIP gerou a aplicação da multa por infração, não são devidas, tendo sido impugnadas pelos meios próprios, estando em curso o processo administrativo correlato.

Entende que deve ser suspenso o presente processo administrativo até o julgamento definitivo acerca da legitimidade das referidas contribuições em tela, uma vez que, caso esse Eg. Conselho de Contribuintes conclua pela improcedência da exigência principal, por óbvio não poderá subsistir a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

De fato, o presente auto foi lavrado por não terem sido declaradas, em GFIP, as contribuições sociais lançadas por intermédio da NFLD 37.005.243-9.

Porém, não procede o argumento de que é arbitrária a autuação fiscal, pois, a fiscalização constatou a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, lançando a contribuição devida na NFLD citada.

E, sendo o lançamento um ato vinculado, a fiscalização, ao constatar a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária e a não inclusão, em GFIP, dos

valores relativos à comercialização da produção agroindustrial no mercado externo, através de empresa interposta, COPERSUCAR, lavrou o competente auto, por infração à legislação previdenciária, consoante determinação expressa no art. 32, inciso IV, e § 1º, da Lei 8.212/91, com a redação vigente à época, transcrito a seguir:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Acrescentado pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97)

§ 1º O Poder Executivo poderá estabelecer critérios diferenciados de periodicidade, de formalização ou de dispensa de apresentação do documento a que se refere o inciso IV, para segmentos de empresas ou situações específicas. (Acrescentado pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Contudo, tendo em vista a correlação existente entre os dois instrumentos de constituição de crédito, o presente AI está sendo julgado concomitante com a NFLD que lançou a estão sendo julgados concomitantemente por esta Turma de Julgamento.

Dessa forma, reproduzo, abaixo, trechos do voto proferido por esta Relatora, no processo que discute a NFLD correlata, objeto de julgamento concomitante neste CARF.

“A notificada tenta demonstrar que as operações por ela realizadas configuram atos cooperativos típicos, que não se confundem com operação em consignação, e sustenta que os artigos 174, § 2º e 146, III, “c”, ambos da CF de 88, correspondem a um princípio fundamental que vincula o legislador e a Administração, obrigando-os a observar, em relação aos atos cooperativos, uma forma de tributação adequada e menos onerosa em relação aos atos mercantis em geral.

Contudo, o que a fiscalização constatou foi a comercialização da produção rural da recorrente, que não é uma sociedade cooperativa, mas sim uma agroindústria do setor sucroalcooleiro, e o não recolhimento da contribuição devida, incidente sobre a receita bruta decorrente dessa comercialização, conforme estabelece o art. 22A.

Ademais, é oportuno observar que os artigos 174 e 146 da CF, citados pela recorrente, não concedem, às cooperativas, imunidade tributária, mas apenas remete, à Lei Complementar, competência para estabelecer normas gerais sobre “adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas”.

No entanto, a empresa recorrente não é uma sociedade cooperativa e ainda não foi promulgada lei complementar atinente à matéria.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/12/2012 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 11/12/2012 por

MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 11/12/2012 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Assinado di

gitalmente em 06/12/2012 por MAURO JOSE SILVA

Impresso em 11/12/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A empresa notificada argumenta que o artigo 149, §2º, I da Constituição, determina que as receitas oriundas de vendas ao exterior são imunes à incidência das contribuições, inclusive aquela de que trata a NFLD em exame, e a recusa, pelo fisco, do reconhecimento da imunidade às operações não pode prosperar.

Porém, no caso em tela, a recorrente não vendeu seu produto diretamente para empresas no exterior, e sim por intermédio de empresa interposta, Copersuca.

Trata-se, portanto, de exportação “indireta” ou “por triangulação”, em que não há a incidência da norma imunizante do art. 149, §2º, inc. I, da CF/88, pois a imunidade constitucional é sobre receitas decorrentes de exportação, em operações diretas com o mercado externo, e não receitas advindas de operações internas.

O dispositivo constitucional dispõe o seguinte:

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 nº 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

Como se vê, o dispositivo é claro no sentido de que a não incidência ocorrerá sobre as receitas decorrentes da exportação, tratando-se, portanto, de imunidade tributária prevista na própria Constituição Federal.

Segundo a doutrina, a imunidade constitucional se consubstancia em verdadeira limitação ao poder de tributar.

Para Hugo de Brito Machado, imunidade é o obstáculo decorrente da regra da Constituição a incidência de regra jurídica de tributação.

Ou seja, o que é imune não pode ser tributado, pois a imunidade impede que a lei defina como hipótese de incidência tributária aquilo que é imune.

Também, Ruy Barbosa Nogueira ensina que a imunidade é categoria constitucional, é precisamente limitação de competência, mais genericamente, é exclusão do próprio poder de tributar (Curso de direito tributário , 9a edição. São Paulo : Saraiva, 1989, p. 172).

Como imunidade prevista de forma clara na Constituição Federal, entendo não ser possível, conforme pretende a recorrente, dar-lhe interpretação ampla ou analógica. A imunidade configura uma exceção ao princípio da universalidade e da generalidade da tributação.

Se até a isenção, que é um instituto cuja previsão e requisitos podem ser definidos por meio de lei ordinária, deve ser interpretada de forma literal, de acordo com o disposto no art. 111, do CTN, muito mais a imunidade, conferida no texto constitucional, não pode ser interpretada de forma extensiva, de modo a abranger situações não expressamente tratadas.

A recorrente, em sua manifestação após ciência do resultado da diligência determinada por esta Turma de Julgamento, esclarece que a cooperativa recebe a produção de todos os seus cooperados e realiza esforços para a comercialização conjunta de toda a produção e, uma vez que a produção é entregue à cooperativa para comercialização, ela deixa de ser identificada como "a produção da Usina São Francisco", passando a integrar o conjunto de produtos que será comercializado pela cooperativa, que informa, posteriormente aos seus cooperados, a proporção em que os produtos entregues foram vendidos internamente ou exportados.

Entende que o fato de parte das operações ter sido realizada por intermédio de trading company não altera em nada os argumentos no sentido da ilegitimidade da exigência, na medida em que a produção foi entregue pela cooperativa para a empresa comercial exportadora, com finalidade específica de exportação, remanescendo, assim, intocada a imunidade outorgada pela Constituição às receitas oriundas de exportação.

Verifica-se, dessa forma, que existem várias operações, e não uma só, conforme quer fazer crer a recorrente.

São elas, a interna, entre a agroindústria e a cooperativa, e entre a cooperativa e a empresa exportadora, e a externa, entre a cooperativa ou a comercial exportadora (trading) e o comprador externo.

Ou seja, a receita obtida pela agroindústria é oriunda somente de forma indireta da venda para o mercado externo.

Nesse sentido, entendo que inexistente base legal para dispensa da incidência de contribuição previdenciária sobre a receita resultante de operação interna, no caso de agroindústria, e acolher a pretensão da recorrente significaria estender a imunidade constitucional a uma infinita cadeia de etapas anteriores à operação final de venda, o que, com certeza, não era a pretensão do constituinte ao prever a imunidade sobre as receitas decorrentes da exportação.

Esse também é o entendimento de nossos tribunais, conforme os seguintes julgados:

(...)

Nesse mesmo sentido, é o seguinte julgado deste CARF:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2001

Autenticado digitalmente em 06/12/2012 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 11/12/2012 por

MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 11/12/2012 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Assinado di

gitalmente em 06/12/2012 por MAURO JOSE SILVA

Impresso em 11/12/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)

Ademais, o art. 245 da IN 03/2005, mantido pela IN SRF 971/2009, dispõe que :

(...)

Cumpre observar que as Instruções Normativas referidas acima não representam qualquer inovação à ordem jurídica, mas apenas reproduzem o que já está explicitado no conteúdo do art. 149, §2º, I, da CF.

Entendo que não cabe, aos membros deste Conselho, declarar inconstitucionalidade ou ilegalidade do ordenamento jurídico ou de atos normativos emanados pelo Poder Executivo, pois tais atos nasceram com presunção relativa de constitucionalidade, e a atribuição de recusar o cumprimento de tais atos normativos, quando tiver de ser exercida, deverá ficar a juízo do Chefe do Poder Executivo.

Concordo com o relator do acórdão recorrido quando afirma que “Às demais estratificações da Administração caberão sugerir, quando necessário, a inconstitucionalidade, mas não, diante do caso concreto, decidir por ela sem que tenha havido precedente ordem da Chefia do Poder naquele sentido”.

Por esse motivo é que o artigo 18, da Portaria RFB nº 10.875/2007, veda à autoridade julgadora administrativa afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de ato normativo.

Cumpre informar que a legalidade desses atos normativos já foi confirmada pelos Tribunais Regionais Federais, como se pode aferir dos seguintes julgados:

(...)”

Dessa forma, conforme exposto acima, entendo que restou comprovada a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária.

E como não é facultado ao servidor público eximir-se de aplicar uma lei, a Autoridade Fiscal, ao constatar o descumprimento de obrigação acessória, lavrou corretamente o presente auto, em observância ao art. 33 da Lei 8212/99 e art. 293 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

Art.293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, de imediato, auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia, hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

A recorrente insurge-se, ainda, contra a multa aplicada, requerendo a aplicação do disposto no art. 32A, com a redação dada pela Medida Provisória nº 449, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009.

Verifica-se que, não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos dos normativos vigentes à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/08, que revogou o art. 32, § 6º, da Lei 8.212/91.

E, conforme disposto no art. 106, inciso II, alínea "c":

Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, tratando-se o presente lançamento de ato ainda não julgado quando da edição da MP 449/08, conclui-se que os critérios por ela estabelecidos, caso sejam mais benéficos ao contribuinte, se aplicam ao AI em tela.

No entanto, entendo que o dispositivo legal a ser aplicado ao caso é o art. 35A, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09, e não o art. 32A, como pretende a autuada.

Pelo descumprimento da obrigação acessória descrita, a recorrente requer que seja aplicada penalidade com fundamento no art. 32A, caput, inciso I e §§ 2 e 3, incluídos pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, que assim dispõe:.

"Art. 32- A . O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I- (...)

II- de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

O dispositivo transcrito acima impõe penalidade pecuniária para a mesma infração prevista no revogado § 5º, do art. 32, qual seja, o fornecimento de declaração incorreta ou incompleta ao Fisco.

Por conseguinte, para fins de aferição da norma mais benéfica, a comparação do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91, deve ser feita em relação ao recente art. 32-A, II, sabendo-se que a multa atual retroage quando mais benéfica que a prevista na legislação vigente a época da ocorrência da infração (art. 106, II, "c", do CTN).

Ocorre, no entanto, que essa comparação precisa se adequar ao contexto, aplicando-se as demais disposições da legislação atual, haja vista que não se interpreta o Direito em tiras, aos pedaços, desprendido do restante do conteúdo normativo, adotando-se apenas a parte que aprovar.

É certo que a legislação atual trouxe, em regra, multa mais branda para penalizar especificamente infrações relacionadas à GFIP (art. 32-A).

Contudo, é forçoso reconhecer também que, na situação de falta de pagamento de tributo, como é o caso presente, foi introduzido, no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, a sistemática do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, para apenar, de forma conjunta, tanto o não pagamento do tributo devido, quanto a não apresentação da GFIP ou a sua apresentação inexata, sem haver como mensurar o que foi aplicado para punir uma ou outra infração, a saber:

Art 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

Em suma, frente à situação caracterizada pela fiscalização, de omissão de informações em GFIP (Auto de infração em análise) e da falta de recolhimento das contribuições daí apuradas (NFLD DEBCAD nº 37.005.243-9) a legislação atual prevê a multa única, no montante de 75% do tributo não recolhido, a teor do art. 44, I da Lei nº 9.430/96.

Dessa forma, caso se constate, no recálculo da multa com a observância do disposto no artigo 35 A, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09, que o novo valor da penalidade aplicada é mais benéfico ao contribuinte, não há como se ignorar o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, privando a empresa do benefício legal.

Nesse sentido e

Considerando tudo o mais que dos autos consta;

Voto por **CONHECER DO RECURSO** e, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para que se aplique, caso seja mais benéfico para o contribuinte, o artigo 35 A, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09.

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros – Relatora.

Voto Vencedor

Conselheiro Mauro José Silva, Redator Designado

Apresentamos nossas considerações em sintonia com os aspectos do Acórdão para os quais fomos designados como Redator do voto vencedor.

Com a devida vênia, divergimos do posicionamento da ilustre Relatora.

A fiscalização apontou como fatos gerador da contribuição previdenciária a comercialização da produção de açúcar e álcool destinada ao mercado externo efetuada através da COPERSUCAR, fls. 30/31, ficando consignado o seguinte:

(...)a usina emite "Notas De Entrega para Venda" em favor da COPERSUCAR que a partir daí fica investida da posse dos produtos. A Copersucar exporta os produtos diretamente ou ainda via "trading" e no 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).

São, portanto, duas operações: (1) a entrega do produto para a Cooperativa e (2) a exportação feita por essa diretamente ou por meio de *trading companies*.

O enquadramento legal do fato gerador do tributo, fls. 29, foi apontado como o art. 22-A da Lei 8.212/91, *in verbis*:

Art. 22A. A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de: (Incluído pela Lei nº 10.256, de 9 de Julho de 2001)

I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social;

II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 9 de Julho de 2001)

(...)(destaque nosso)

Conforme previsto no *caput* do dispositivo acima transcrito, a norma de incidência toma como base de cálculo a receita bruta proveniente da comercialização da

produção. Ocorre que na transferência de produtos da cooperada para a cooperativa— operação (1) - não ocorre o surgimento de receita, pois o art. 79 da Lei 5.764, de 16 de dezembro de 1971, denomina tal operação de ato cooperativo, prescrevendo que não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, *in verbis*:

Art. 79. 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.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Sendo a entrega do produto para a cooperativo um ato cooperativo que não envolve contrato de compra e venda, não podemos falar em receita bruta da comercialização, posto que comercialização não houve.

Tal entendimento está em harmonia com o Parecer Normativo CST 66, de 05 de setembro de 1986:

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.

Assim, não há fato gerador de contribuição previdenciária na operação (1).

Na operação (2) a fiscalização não precisou o que era exportação direta ou exportação por meio de *trading companies*. Só este fato é suficiente para invalidar o lançamento, tendo em conta que na operação (1) não houve compra e venda. Teríamos, nesse caso, incerteza quanto a vários aspectos (material e quantitativo) do fato gerador, evidenciando que o lançamento não atendeu ao art. 142 do CTN. A tentativa deste Colegiado em esclarecer os respectivos montantes não obteve êxito, conforme informação fiscal de fls. 134.

A incerteza referida manifestar-se-ia na impossibilidade separarmos as situações de exportação direta e de exportação por meio de *trading companies*, de modo a analisar eventual tratamento tributário distinto quanto ao benefício fiscal de imunidade.

No entanto, ainda que toda a exportação feita pela cooperativa tenha sido realizada por meio de *trading companies*, ainda assim teríamos que considerar a imunidade por força do Decreto-Lei 1.248/72, recepcionado pela atual Constituição, que concedeu uma série de incentivos fiscais às operações realizadas pelas *trading companies* quando tiverem por objeto específicas atividades ligadas ao envio de produtos pátrios ao exterior. Vejamos:

Art.1º - As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-Lei.

Parágrafo único. Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para: a) embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora; b) depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.

Portanto, a apropriação das receitas brutas no momento que a cooperativa exporta por meio de *trading companies* considerará que se trata de receita decorrente de exportação, nos exatos termos da norma imunizante do inciso I, §2º do art. 149 da Constituição Federal (CF).

Pelo exposto, voto em dar provimento ao Recurso Voluntário por considerar que o fato gerador não ocorreu ou, se ocorreu, trata-se de operação imune à contribuição previdenciária.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva – Redator Designado