



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.000610/2007-76
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.084 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 22 de novembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado USINA SAO FRANCISCO S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2003 a 29/02/2004

SITUAÇÕES FÁTICAS DIFERENTES. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

O Recurso Especial de Divergência somente deve ser conhecido se restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO. ACÓRDÃO COM VÁRIAS FUNDAMENTAÇÕES AUTÔNOMAS ENTRE SI.

Havendo no acórdão recorrido mais de uma fundamentação, cada uma delas classificadas como suficiente para manter o entendimento do Colegiado recorrido, deve o recurso se insurgir contra todas, sob pena de sua interposição se tornar inútil face a impossibilidade de alteração do resultado do julgamento.

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)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci,

Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de lançamento (Debcad 37.005.241-2 – AI 68) para exigência de multa decorrente do descumprimento de obrigação acessória em razão da empresa ter apresentado o documento a que se refere a Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e paragrafo 3º, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Nos termos do relatório fiscal de fls. 16 e seguintes, a infração foi assim resumida:

2) DA INFRAÇÃO

Na Ação Fiscal constatou-se que a empresa elaborou e apresentou a GFIP-Guias do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social, da competência 06/2002 até 12/2003, mas não incluiu todos os fatos geradores da contribuição previdenciária, tendo em vista que deixou de informar os valores referentes à Receita Bruta de Alcool e Açúcar Exportado através da COOPERSUCAR.

Alem de não incluir em GFIP- Guia do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social, também não recolheu a totalidade das contribuições previdenciárias. As contribuições sociais relativas à parte da empresa e do SENAR não informadas e não tributadas foram cobradas pela NFLD-Notificação Fiscal de Lançamento de Débito DEBCAD N. 37.005.243-9.

Assim, a empresa elaborou documentos a que se refere a Lei 8.212, de 24/07/91, artigo 32, inciso IV e parágrafo terceiro, acrescentados pela Lei 9.528, de 10/12/97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias uma vez que deixou de informar a totalidade, nas GFIP de 06/2002 a 12/2003.

Após o trâmite processual a 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária deu provimento ao recurso voluntário para afastar a incidência das contribuições previdenciárias sobre as duas operações identificadas: o ato cooperado (entrega da produção do ente cooperado para a cooperativa) e a operações de exportação propriamente dita.

O acórdão recebeu a seguinte ementa:

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.

Intimada a Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração que foram rejeitados. Defendeu a embargante que o julgamento do presente processo, sem a definitividade do julgado contido no Processo nº 15956.000612/200765, poderia ocasionar decisões contraditórias.

Em tempo foi interposto recurso especial de divergência ao qual foi dado parcial seguimento apenas quanto ao tema: “ii) venda da produção agroindustrial ao exterior por meio de cooperativa”. Citando como paradigma o acórdão 2302-01.039, a União aduz que quando a agroindústria comercializa sua produção por intermédio da cooperativa tem-se concretizada a situação de fato no momento da entrega da mercadoria (operação de consignação mercantil) ao ente cooperativo, os atos praticados entre cooperados e cooperativa não são isentos de contribuição previdenciária.

Contrarrazões do contribuinte pugnando pelo não conhecimento do recurso e, no mérito, pela seu não provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Do conhecimento:

Conforme exposto, trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional por meio do qual questiona-se a incidência de multa decorrente do não apontamento em GFIP sobre a receita de exportação da produção rural via cooperativa. Vale destacar que a presente obrigação acessória está diretamente relacionada com a exigência da obrigação principal lançada no processo 15956.000612/2007-65, cujo recurso especial foi julgado nesta mesma sessão.

Em sede de contrarrazões o contribuinte defende o não conhecimento do recurso, vez que as situações analisadas pelos acórdãos recorrido e paradigma são distintas. No caso concreto inexistiu operação de venda entre a recorrente e a cooperativa, situação que levou o Colegiado recorrido a concluir pela inexistência de receita proveniente da comercialização de produção, nos termos em que exigido pelo art. 22-A da Lei nº 8.212/91.

Defende o contribuinte que no acórdão paradigma essa comercialização foi devidamente caracterizada, afastando a semelhança dos julgados. Cita o acórdão nº 9202-006.670 (de 17/04/2018, da lavra da Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz) que, por

unanimidade, afastou a caracterização da divergência em caso semelhante onde a Fazenda Nacional utilizou-se do mesmo paradigma. Na ocasião a situação fática do acórdão paradigma foi assim delimitada pela Relatora:

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.

Observamos que no caso do paradigma o Colegiado expressamente define que há uma operação comercial prévia à exportação, com a venda da produção do produtor rural para a cooperativa, gerando receita no mercado interno e, conseqüentemente, hipótese de incidência da contribuição prevista no art. 22-A da Lei nº 8.212/91. Relevante destacar que no caso o contribuinte autuado foi a própria empresa responsável pela exportação, restando caracterizada sua condição de proprietária das mercadorias exportadas.

No despacho de agravo de fls. 169/177, em reexame de admissibilidade foi traçada a seguinte correlação entre os julgados:

No caso do recorrido, entendeu-se que:

- a entrega da produção do cooperado à cooperativa não caracteriza comercialização, não podendo incidir contribuições previdenciárias nessa operação;
- conseqüentemente, analisou-se se a venda dessa produção pela cooperativa ao exterior, diretamente ou por meio de *trading companies*, seria alcançada pela imunidade das receitas decorrentes de exportação (art. 149, §2º, I da Constituição), entendendo-se que sim.

No caso do paradigma, considerou-se que:

- a entrega da produção do cooperado para a cooperativa não é ato de mercado, que não se considera comercialização (ponto em que está em sintonia com o acórdão recorrido);
- todavia, ao contrário do entendimento vertido no recorrido, reputou-se que a relação jurídica entre cooperados e cooperativas exaure-se com a operação dos bens daqueles a estas, de modo que, em havendo uma posterior exportação pelas cooperativas, não se pode considerar que a "exportação teria sido realizada pelos cooperados por intermédio da cooperativa", de modo que a imunidade de receitas decorrentes de exportação não abrange a operação de entrega dos bens pelos cooperados à cooperativa (ponto em que há dissentimento interpretativo); e
- conseqüentemente, reputou-se devida a incidência das contribuições na operação de entrega dos bens à cooperativa (ponto de dissentimento interpretativo).

Concluiu-se pela admissibilidade do recurso sob ao argumento de que a questão central é a natureza jurídica da operação de entrega pelo cooperado de sua produção à cooperativa, se é comercialização ou não, e os conseqüentes efeitos tributários, notadamente sobre a posterior exportação dos mesmos produtos pelas cooperativas.

De fato esse é o ponto central e por isso a divergência não pode ser estabelecida pois, ainda que ambos acórdãos convirjam para o entendimento de que a entrega da produção do cooperado para a cooperativa não é ato de mercado, fato é que no caso paradigmático esta discussão assume relevância na medida em que pelos documentos acostados aos autos ocorreu de

fato um venda no mercado interno entre os produtores rurais e a cooperativa atuada. Ao contrário, no presente caso o lançamento deixa claro que a autuação está relacionado com a “receita bruta proveniente da comercialização da produção de açúcar e álcool destinada ao mercado externo efetuada através da COPERSUCAR”.

Mesmo que a divergência acima possa ser superada, ainda assim o recurso não pode ser conhecido.

O acórdão recorrido, no que tange a tributação das operações de exportação via empresa intermediadora, cancelou o lançamento com base em duas fundamentações: nulidade do lançamento por infração ao art. 142 do CTN e aplicação da imunidade do art. 149, §2º, I da Constituição Federal. Vejamos:

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:

...

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.

Considerando que o recurso da Fazenda Nacional não possui tal extensão, ainda que no mérito fosse dado provimento ao presente recurso para declarar a incidência da contribuições sobre as operações realizadas entre o Contribuinte e a cooperativa, ainda assim no acórdão recorrido permaneceria a fundamentação autônoma pela nulidade do lançamento por ausência de caracterização precisa dos aspectos material e quantitativo do fato gerador.

Diante do exposto, deixo de conhecer do recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri