



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

Processo nº 15956.000612/2007-65
Recurso nº 257.269 Voluntário
Acórdão nº 2301-003.019 – 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.

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

Processo nº 15956.000612/2007-65
Acórdão n.º **2301-003.019**

S2-C3T1
Fl. 175

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 lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a terceiros (SENAR), incidentes sobre o valor da comercialização da produção rural da agroindústria, que substitui as contribuições sobre a folha de pagamento.

Segundo o Relatório Fiscal, fls. 28, o fato gerador da contribuição lançada é a comercialização de produto rural destinado ao mercado externo, efetuada por intermédio da COPERSUCAR.

A autoridade lançadora informa que a receita bruta decorrente da comercialização dos produtos rurais destinados ao mercado externo via COPERSUCAR (base de cálculo) foi apurada através da Planilha "Demonstrativo Mensal das Exportações de Açúcar e Alcool — Cooperativa", cujos valores constam da planilha elaborada pela COOPERSUCAR-PN 66/86, apresentadas pela empresa, e da escrituração contábil.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 14-18.917, da 6ª Turma da DRJ/RPO, (fls. 92), julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 106), alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, alega decadência dos fatos geradores relativos aos períodos de junho a novembro/2002, por entender que deveria ser aplicada a regra contida no art. 150, § 4º, do CTN, pois o que se exige são diferenças de contribuição que teriam deixado de ser recolhidas sobre a remuneração recebida pela Recorrente em razão da exportação de sua produção rural por intermédio de cooperativa.

No mérito, defende que as operações 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.

Ressalta que a entrega da produção comercialização pela cooperativa e o posterior rateio das receitas advindas de sua venda no mercado interno e externo configuram, nos termos da lei, atos cooperativos, não havendo, portanto, que se confundir, como fez a DRJ, tais atos com a operação de "consignação" de mercadorias realizada entre pessoas não vinculadas entre si.

Reitera 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 seria fundamentada no parágrafo 1º, do art. 245, da referida IN 3/2005, que estabelece que a imunidade teria lugar apenas em relação ao que denomina de venda direta, isto é, sem a intermediação de qualquer terceiro.

Acredita que tal entendimento não merece prevalecer, na medida em que o ato cooperativo praticado recebeu especial proteção pela Constituição Federal, não podendo a sua prática acarretar tratamento tributário mais oneroso do que o realizado diretamente, e ressalta que a entrega das mercadorias à Copersucar e a posterior exportação de tais produtos configuram, na realidade, uma única operação, de natureza tipicamente cooperativa.

Assevera que a exportação, todavia, não deixa de ser feita pela Recorrente, inclusive porque o resultado da venda é a ela repassado, mediante o critério de rateio, tratando, portanto, de um ato típico, regulado por lei específica, sendo inconfundível com a venda em consignação ou qualquer ou outro negócio comercial.

Relativamente à exportação mediante interposição de terceira pessoa, frisa que tal fato não ocorreu no presente caso, mas, mesmo que tivesse ocorrido, a legislação nacional, tradicionalmente, tem assegurado ao produtor os mesmos benefícios à exportação, mesmo quando a mercadoria não é vendida diretamente ao exterior, mas mediante a interposição de empresa comercial-exportadora, que adquire no mercado interno com o propósito único de exportar, dispondo de know how e pessoal afeitos ao comércio exterior, permitindo que o fabricante concentre sua logística na sua atividade econômica.

Considera que, se a Recorrente vendesse diretamente sua mercadoria ao exterior, teria assegurada sua imunidade, não há como retirar-lhe tal direito unicamente porque a exportação foi intermediada pela cooperativa da qual faz parte, sendo que, admitir o contrário implicaria não apenas negar a existência do princípio constitucional que privilegia o ato cooperativo, mas o absurdo de atribuir a este, na situação em exame, uma carga fiscal maior do que a existente nas chamadas vendas diretas.

Finaliza requerendo a reforma da r. decisão recorrida e integralmente cancelada a exigência fiscal, por ser medida de Direito e de Justiça.

O processo foi encaminhado a este Conselho que, por meio da Resolução 2301-00.027, de 07/07/2009, converteu o julgamento em diligência, nos termos do voto de fls. 130.

Em atendimento ao solicitado por esta Câmara de Julgamento, a fiscalização se manifestou por meio do despacho de fls. 134 e a recorrente, às fls. 138, formulou desistência parcial do recurso, noticiando que optou pelo parcelamento de parte do crédito tributário em discussão no presente feito, nos termos da Lei nº 11.941/2009, exclusivamente no que se refere às parcelas de contribuição ao SENAR, relativamente aos períodos de competência de 12/2002 a 12/2003.

A DRFB propôs, então, o desmembramento dos autos, transferindo para novo processo as contribuições ao SENAR para fins de inclusão em parcelamento nos termos da Lei 11.941/09, mantendo neste processo as contribuições impugnadas, e determinou a ciência ao contribuinte do acórdão do CARF, do resultado da diligência e do termo de desmembramento.

Cientificada do julgamento do CARF e do resultado da diligência, a recorrente se manifestou (fls. 160), esclarecendo sobre a forma como se desenvolvem as operações de exportação por intermédio da cooperativa.

Com relação à documentação das operações, que estão em posse da Copersucar, informa 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.

Esclarece que é por essa razão que 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, concluindo que é dentro desse contexto que deve ser considerada a informação de que os documentos relativos às exportações (da produção de todas as usinas cooperadas, não apenas da recorrente) estão em posse da Copersucar, como contou da informação fiscal.

Destaca, ainda, 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.

Reitera as razões de seu recurso voluntário, aguardando que seja-lhe dado provimento, cancelando-se integralmente a exigência fiscal em comento.

Em nova manifestação, a recorrente esclarece ainda que, não obstante as informações já prestadas, as quais, na opinião da contribuinte, são suficientes para demonstrar a improcedência da autuação fiscal, tendo em vista que o auto de infração discutido apenas diferenciou o que era exportação de álcool e o que era exportação de açúcar, sem discriminar, entretanto, o que a Cooperativa exportou diretamente e o que ela o fez por intermédio de *trading companies*, pede vênha para anexar demonstrativos contendo tais informações, um da própria contribuinte e outro da Cooperativa, devidamente assinados pelo representante legal de cada pessoa jurídica, contendo o período objeto da autuação fiscal.

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 conseqüência, 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"

A notificada entende que deva ser aplicada a regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, argumentando que o que se exige são diferenças de contribuição que teriam deixado de ser recolhidas sobre a remuneração recebida pela Recorrente em razão da exportação de sua produção rural por intermédio de cooperativa

De fato, 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.

Contudo, no caso em tela trata-se de contribuições decorrentes de fato gerador que a notificada não considerava como tal e, portanto, não houve antecipação do tributo, ou seja, lançamento de ofício, aplicando-se, dessa forma, 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.

A NFLD foi lavrada em 20/12/2007, com a cientificação do sujeito passivo em 26/12/2007.

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 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 sucro-alcooleiro, 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.

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:

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE
DECLARAÇÃO. OMISSÃO. TRIBUTÁRIO CONTRIBUIÇÃO
PREVIDENCIÁRIA. RECEITAS ORIUNDAS DE EXPORTAÇÃO
POR INTERMÉDIO DE TRADING COMPANIES. -

Invocando os arts. 1º e 3º do Decreto - Lei nº 1.248/72, alega o

impetrante, empresa agroindustrial dedicada ao cultivo da cana de açúcar, que estaria imune à cobrança das contribuições previstas pelo art. 22- A da Lei 8.212/91, tendo em vista a imunidade das receitas decorrentes de exportação, prevista no parágrafo 2º do art. 149 da CF/88. - A imunidade prevista no art. 149, parágrafo 2º, da CF/88, na sua exata dicção, alcança apenas as receitas oriundas da exportação de produtos destinados ao exterior, o que não ocorre nas operações de compra e venda realizadas por intermédio de empresas de exportação (trading companies), configurando-se aí operação de carácter meramente interno, certo de que estas últimas é que fruirão da imunidade constitucional ora reclamada. - O benefício assegurado pelo Decreto-Lei 1.248/72, não tendo sido confirmado por lei até dois anos da promulgação da Constituição Federal de 1988, encontra-se revogado, nos termos do art. 41, parágrafo 1º, do ADCT. - Não havendo lei específica que conceda tal benefício às operações de comercialização da produção rural entre produtores rurais e empresas exportadoras sediadas no País, não se reconhece ao impetrante o direito de não recolhimento das contribuições sociais em foco sobre essas operações. - Embargos de declaração providos para sanar a omissão existente, sem atribuir-lhes efeitos infringentes. Data da Decisão 27/04/2010 Data da Publicação 06/05/2010 EDAMS 20068300000582601 EDAMS - Embargos de Declaração na Apelação Mandado Segurança - 94308/01 Relator(a) Desembargador Federal Frederico Pinto de Azevedo Sigla do órgão TRF5 Órgão julgador Quarta Turma Fonte DJE - Data::06/05/2010 - Página::713)”

“CONSTITUCIONAL - TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS IMUNIDADE PARA RECEITAS PROVENIENTES DE EXPORTAÇÃO - EXTENSÃO ÀS DECORRENTES DE MERCADORIAS VENDIDAS NO COMÉRCIO INTERNO A EMPRESAS EXPORTADORAS - IMPOSSIBILIDADE - CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ART. 149, § 2º, I - INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 03/2005 DA SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA.

I - A imunidade prevista no art. 149, §2º, I, da Constituição Federal, instituto que deve ser interpretado restritivamente, já que retira da sociedade recursos que o Estado teria para satisfação das necessidades coletivas, não contempla as empresas produtoras - vendedoras nas transações comerciais efetivadas no mercado interno com empresas exportadoras porque, enquanto estas realizam, de fato, a exportação, aquelas efetuam meras operações domésticas de compra e venda. Conseqüentemente, não há como se falar em exportação indireta, que não existe.

2 - Se o legislador tivesse a intenção de estender a imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal às receitas decorrentes de vendas de mercadorias, feitas, no mercado interno, pelas empresas produtoras - vendedoras às exportadoras, tê-la-ia inserido, expressamente, no mencionado dispositivo constitucional.

3 - *Apelação provida.*” (TRF 1ª Região, AMS 2006.38.09.000061 - 7/MG; Relator: DESEMBARGADOR FEDERAL CATÃO ALVES Órgão Julgador: SÉTIMA TURMA, Publicação: DJ p.168 de 03/08/2007, Data da Decisão: 10/07/2007) ”.

“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO LEGAL. ARTIGO 557, § 1º, CPC. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 149, §2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988. EXPORTAÇÕES REALIZADAS POR MEIO DE “TRADING COMPANIES. 1. A alteração introduzida pela Lei nº 9.756/98 ao artigo 557 do Código de Processo Civil não viola o duplo grau de jurisdição. 2. A questão discutida no presente feito se resume à natureza da operação comercial entre a impetrante e empresa constituída no Brasil, que opera comercialmente com exportações (trading companies), para determinar se incide ou não contribuição à Seguridade Social sobre as receitas oriundas dessas operações, tendo em vista a imunidade prevista no art. 149, §2º, I, da CR/88. 3. Somente se pode considerar como exportação a operação comercial que implique a remessa da mercadoria a pessoa física ou jurídica estabelecida em outro país. Não há como ampliar esse conceito para abarcar uma operação que ocorre entre empresas sediadas em território nacional, ainda mais quando a que recebe o produto pode dar-lhe outro destino, não se sabendo ao certo se a mercadoria, veio a ser exportada pela trading company que a adquiriu do impetrante. 4. A Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/2005 apenas determina a correta interpretação do art. 149, §2º, I da Constituição da República, sem inovar o ordenamento legal. 5. A impetrante aduz que exporta açúcar e álcool por intermédio de trading companies, mas não comprova que os produtos por ela produzidos foram enviados diretamente ao exterior e não foram direcionados ao mercado interno. Tal prova, aliás, seria impossível de se fazer documentalmente, dada a sua natureza fungível. 6. Agravo legal a que se nega provimento. (TRF 3ª Região, Processo AI 201003000050912AI - AGRAVO DE INSTRUMENTO - 398867 Relator(a) JUIZ HENRIQUE HERKENHOFF Órgão julgador SEGUNDA TURMA Fonte DJF3 CJI DATA:20/05/2010 PÁGINA: 68) ”

Nesse mesmo sentido, é o seguinte julgado deste CARF:

PREVIDENCIÁRIO - PRODUTO RURAL -
CONTRIBUIÇÃO COMERCIALIZAÇÃO - ADQUIRENTE

NO PAÍS - INCIDÊNCIA - IMUNIDADE CONSTITUCIONAL - ADQUIRENTE NO EXTERIOR. Incide contribuição previdenciária sobre o valor da comercialização do produto rural efetuada pela agroindústria à adquirente situado no país, ainda que este proceda a exportação dos produtos. A imunidade constitucional prevista no art. 149, § 2º, inciso I da CF/1988 só se aplica ao caso em que o produtor efetua venda direta a adquirente no exterior. Recurso Voluntário Negado. (Sessão de 08 de abril de 2008 Recorrente AGROINDÚSTRIA BAQUIT S/A Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/06/2003 a 30/06/2006, Acórdão n.º 206 - 00.638)

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

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.

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:

TRIBUTÁRIO. AGROINDÚSTRIAS. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A PRODUÇÃO RURAL. ART. 22 - A DA LEI Nº 8.212/91. IMUNIDADE DO ARTIGO 149, § 2º, INC. I, DA CF. APLICAÇÃO ÀS EXPORTAÇÕES INDIRETAS POR MEIO DE TRADING COMPANIES. INVIABILIDADE. IN SRP 03/2005. 1. A imunidade prevista no art. 149, § 2º, da CF/88, relativa às receitas oriundas de operações de exportação, direciona-se apenas às chamadas exportações diretas, eis que ausente normatização infraconstitucional mais complacente a respeito. Precedente desta Corte. 2. Não se constata qualquer inconstitucionalidade da Instrução Normativa SRP nº 03/2005, da Secretaria da Receita Previdenciária, até que o legislador ordinário opte por positivar a extensão da referida imunidade às receitas oriundas de exportações indiretas, ou seja, realizadas por meio da venda da produção rural à empresas, com fim precípua de comercialização internacional. 3. Inviável reconhecer a inexigibilidade da contribuição prevista no artigo 22-A da Lei nº 8.212/91, nas operações realizadas por intermédio das trading companies, em virtude da falta de norma legal expressa a beneficiar as agroindústrias nessa hipótese. (TRF4, AC 2007.71.07.001990 - 2, Segunda Turma, Relatora Vânia Hack de Almeida, D.E. 18/03/2008).

“TRIBUTÁRIO - PROCESSUAL CIVIL - MANDADO DE SEGURANÇA LIMINAR - PRODUTOS AGROINDUSTRIAIS - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA (ART. 22 - A DA LEI Nº 8.212/91) - EXPORTAÇÃO INDIRETA OU POR TRIANGULAÇÃO (AGROINDÚSTRIA = EMPRESA/TRADING = ADQUIRENTE ESTRANGEIRO) - IMUNIDADE (ART. 149, § 2º, I) ADSTRITA A EXPORTAÇÃO DIRETA (ART. 170 DA IN RFB Nº 971/2009) - PRESUNÇÕES DE CONSTITUCIONALIDADE DAS NORMAS E DE LEGITIMIDADE DOS ATOS ADMINISTRATIVOS - AGRAVO DE INSTRUMENTO NÃO PROVIDO. 1 - A CF/88 (EC nº 33/2001) afirma (art. 149, § 2º, I), quanto às contribuições a que se refere, a imunidade sobre as receitas decorrentes de exportação. 2- Revogadora da IN MPS/SRP nº 003/2005, a IN RFB nº 971, de 13 NOV 2009 (art. 170, § 1º e 2º), expressamente estipula que a imunidade constitucional sobre o produto das exportações agroindustriais se limita às hipótese de comercialização direta com adquirente domiciliado no exterior (art. 170, § 1º e 2º), não abrangendo as operações de exportação indireta ou por triangulação, nas quais a agroindústria aliena seu produto a empresa/trading que, se e quando, o revende a adquirente domiciliado no exterior. 3- (...). 4- (...) 5- As leis e os atos administrativos em geral gozam, no ordenamento jurídico brasileiro, da presunção de legalidade, que nenhum julgador pode, monocraticamente, afastar com duas ou três linhas em exame de mera deliberação.

(...). 6 - (...0. 7 - *Precedentes: TRF3 (AMS n.º 2005.61.05.13259 - 2) e TRF4 (AC n.º 2005.70.00.026052 - 6).*
8 - *Agravo de instrumento não provido.* 9 - *Peças liberadas pelo Relator, em 22/06/2010, para publicação do acórdão. Data da Decisão 22/06/2010 Data da Publicação 02/07/2010 (AG - AGRADO DE INSTRUMENTO - Relator(a) DESEMBARGADOR FEDERAL LUCIANO TOLENTINO AMARAL TRF1 SÉTIMA TURMA Fonte e - DJF1 DATA:02/07/2010 PAGINA:222)*

Dessa forma, constata-se que a NFLD foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura da NFLD e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

E a fiscalização, cuja atividade é plenamente vinculada às determinações legais, tendo constatado a ocorrência do fato gerador, lançou corretamente o débito, em consonância com o disposto no art. 33 da Lei 8.212/91.

Nesse sentido e

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta;

VOTO por CONHECER DO RECURSO e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros - Relator

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