



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.000640/2010-88
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.152 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de fevereiro de 2023
Recorrente USINA SAO FRANCISCO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECEITA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO INDIRETA. UTILIZAÇÃO DE “TRADING COMPANIES”. IMUNIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 759.244/STF E ADI Nº 4735/STF.

A receita decorrente da venda de produtos ao exterior, por meio de “trading companies”, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 353/374) interposto contra decisão no acórdão da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) de fls. 342/349, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no AI – Auto de Infração - DEBCAD nº 37.313.908-0, consolidado em 02/12/2010, no montante de R\$ 3.341.700,91, já incluídos juros, multa de ofício e multa de mora (fls. 02/40), acompanhado do Relatório Fiscal (fls. 65/73) e demonstrativos (fls. 74/79), referente às contribuições destinadas à Seguridade Social e do financiamento dos benefícios concedidos em

razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho — GILRAT, incidentes sobre as receitas de exportação da produção rural, com a participação da COPERSUCAR e não declarados em GFIP, no período de 01/2006 a 12/2008.

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 343/344):

Trata-se de contribuições devidas pela empresa à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa (Rural e SAT), incidentes sobre o valor da receita bruta decorrente da comercialização da produção, totalizando R\$ 3.341.700,91.

De acordo com informações prestadas pelo contribuinte, este exporta açúcar e álcool via cooperativa (Copersucar - Cooperativa de Produtores de Cana de Açúcar, Açúcar e Alcool do Estado de São Paulo). Em cada usina cooperada existe um estabelecimento (filial) da cooperativa, sendo que diariamente a usina emite notas de entrega para venda da produção de açúcar e álcool em favor da Copersucar, que a partir daí fica investida da posse dos produtos. A Copersucar exporta os produtos diretamente ou via *trading* e ao final de cada mês elabora planilha demonstrativa em que atribui a cada usina cooperada uma receita proporcional à quantidade de produtos entregues para exportação.

A autuada foi intimada a informar detalhadamente, com documentos, em que consiste e como se opera a exportação efetuada pela Copersucar, diretamente ou via *trading*. A autuada informou apenas que não dispunha dos documentos relativos às exportações arquivados na Usina, pois o preparo e a guarda destes ficam em poder da Cooperativa, bem como a informação de como se opera todo o processo de exportação.

Consta no Relatório Fiscal:

Sem a documentação exigida ao contribuinte e da falta de comprovação de toda a operação envolvida na exportação de sua produção não nos resta dúvida em afirmar que este não possui o direito à benesse constitucional de imunidade da emenda constitucional 33/2001. Em virtude do exposto acima, estão sendo lançadas no presente Auto de Infração as contribuições previdenciárias incidentes sobre as receitas decorrentes da comercialização da produção rural realizada por agroindústria no MERCADO EXTERNO, efetuadas via COPERSUCAR e COPERSUCAR *TRADING COMPANIES* (exportações por terceiros -indiretas) que não foram recolhidas nos prazos legais.

Da planilha apresentada pelo contribuinte foram expurgados os valores referentes a comercialização da produção rural no mercado interno e elaborada a Planilha - Exportação da Produção Rural - Copersucar e Copersucar *Trading*, que demonstra por competência e por produto os valores lançados referentes à exportação da produção rural (indireta) via Copersucar e Copersucar *Trading Companies*.

As seguintes contas contábeis foram utilizadas no lançamento:

Exercício 2006

3.1.1.01.031 - Açúcar ME - SF 05/06

3.1.1.01.041 - Açúcar ME - SF 06/07

3.1.1.02.033 - Hidratado ME - SF 05/06

3.1.1.02.043 - Hidratado ME - SF 06/07

Exercício 2007:

3.1.1.01.041 - Açúcar ME-SF 06/07

3.1.1.01.051- Açúcar ME-SF 07/08

3.1.1.02.043- Hidratado ME-SF 06/07

3.1.1.02.053-Hidratado ME-SF 07/08

Exercício 2008:

3.1.1.01.051 - Açúcar ME-SF 07/08

3.1.1.01.061 - Açúcar ME-SF 07/08 e 08/09

3.1.1.02.053-Hidratado ME-SF 07/08

3.1.1.02.063 - Hidratado ME-SF 08/09

(...)

Consta informação no Relatório Fiscal que na ação fiscal foram lavrados os seguintes documentos (fl. 72):

(...)

10. PROCESSOS ORIGINADOS NA FISCALIZAÇÃO

10.1 Auto de Infração — AI DEBCAD nº 37.313.909-8 - Relativa As contribuições previdenciárias incidentes sobre as receitas de exportação da produção rural, por intermédio de empresas interpostas (Comercial Exportadora), valores não declarados em GFIP (AI sobrestado em atendimento à ação judicial de origem nº 2005.61.00.025130-5, a qual entre outros, originou o agravo de instrumento 2007.03.00.018486-3, que trata de mandado de segurança coletivo proposto na 8ª Vara Federal de São Paulo, pela UNICA — União da Indústria de Cana-de-Açúcar, da qual a autuada é associada, o presente débito deverá ficar sobrestado até que haja julgamento definitivo da questão.

10.2 Auto de Infração — AI DEBCAD nº 37.313.907-1 - CFL 78 - apresentar a empresa a declaração a que se refere a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inciso IV, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, com a redação da MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, com incorreções ou omissões.

10.3 Auto de Infração — AI DEBCAD nº 37.313.910-1 - relativa às contribuições para outras entidades ou fundos incidentes sobre as receitas de exportação da produção rural, de forma direta e por intermédio de empresas interpostas (valores não declarados em GFIP).

(...)

Da Impugnação

Devidamente cientificado do lançamento em 06/12/2010 (AR de fl. 83), o contribuinte apresentou sua impugnação em 30/12/2010 (fls. 88/107), acompanhada de documentos (fls. 108/171), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 344/345):

(...)

A autuada foi cientificada do presente AI em 06/12/2010, apresentando **impugnação** em 30/10/2010, alegando, em síntese que:

- a fiscalização lançou uma diferença a maior de R\$ 5.960,34, referente à valores negativos informados pela Copersucar à contribuinte, isto é, ajustes relativos a repasses efetuados a maior no passado fruto dos resultados que pertencem ao contribuinte e que deveriam ter sido diminuídos do valor autuado;

- as receitas decorrentes de exportação da produção são imunes à incidência da contribuição previdenciária, nos termos do art. 149, §2º, I, da CF-88, razão pela qual a Impugnante não as incluiu na base de cálculo do tributo;

- o art. 245, § 1º, da IN nº 03/2005, assim como o art. 170, § 1º, da IN nº 971/2009, normas de cunho meramente regulamentar, não podem prevalecer, na medida em que transbordaram a sua competência ao criar limitação à fruição de imunidade, que não consta do próprio texto constitucional;

- a inserção, na Constituição, de um princípio que privilegia determinada atividade, como o ato cooperativo (arts. 174, §2º; art. 146, III, "c"), não pode ser ignorada pelas autoridades administrativas;
- a entrega da produção para 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, conforme art. 79 da Lei nº 5.764/1971;
- a fiscalização, ao adotar o entendimento no sentido de que a entrega de produtos para venda pela cooperativa equivaleria à sua comercialização no mercado interno, nos termos em que dispõe o § 2º do art. 245 da IN nº 03/2005, cria situações que, por força de lei (art. 79, § único, da Lei 5.764/71), são distintas entre si;
- as IN's 03/2005 e 971/2009 em nenhum momento determinam que as receitas de exportações realizadas por intermédio de cooperativas não sejam imunes; ao contrário, referidos dispositivos apenas afastam a imunidade em relação às receitas decorrentes de "comercialização" com empresa constituída e em funcionamento no País;
- a fiscalização deixou de observar que os Pareceres Normativos CST 77/76 e 66/86 tratam não apenas da apuração do imposto de renda, mas explicitam o entendimento da Coordenadoria do Sistema de Tributação quanto à própria forma de contabilização dos atos cooperativos;
- apresenta cópia do relatório de rateio enviado pela Copersucar, com a indicação das receitas distribuídas, conjuntamente com o balancete de verificação do mês respectivo, possibilitando seja verificada a perfeita correlação entre os valores distribuídos e os montantes contabilizados pela Impugnante;
- a exigência atinente aos produtos exportados via cooperativa é manifestamente ilegítima porque implicaria conferir ao ato cooperativo um tratamento fiscal mais oneroso, em comparação com aquele dispensado às denominadas vendas diretas, o que configura inconstitucionalidade e ilegalidade;
- a entrega das mercadorias à cooperativa e a posterior exportação de tais produtos configura uma única operação; a exportação não deixa de ser feita pela impugnante, inclusive porque o resultado da venda é repassado aos cooperados;
- as contribuições PIS e COFINS incidentes sobre a receita não atingem as vendas ao exterior, estendendo-se tal favor também às operações intermediadas por *trading companies*, o mesmo sucedendo em relação ao ICMS;
- em relação às exportações realizadas por intermédio de *trading companies*, a multa não deve ser aplicada, conforme art. 151, IV do CTN e 63 da Lei nº 9.430/1996, em razão do Mandado de Segurança Coletivo nº 2005.61.00.025130-5, que assegurou a suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária relativamente às operações de exportação realizadas por intermédio de *trading companies*;
- em relação à multa aplicada no período 01/2006 a 10/2008 deveria ser aplicada a multa de 24%, por ser mais benéfica ao contribuinte, respeitando o princípio da retroatividade benéfica.

Da Decisão da DRJ

A 9ª Turma da DRJ/RPO, em sessão de 30 de julho de 2014, no acórdão nº 14-52.541, julgou a impugnação improcedente (fls. 342/349), conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 342):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

Debcad: 37.313.908-0

RECEITA PROVENIENTE DE EXPORTAÇÃO. TRADING COMPANIES E COMERCIAIS EXPORTADORAS.

Para efeito da apuração da contribuição previdenciária devida pela agroindústria, as vendas realizadas a *trading companies* ou a comerciais exportadoras são consideradas vendas internas e, portanto, tributáveis, pois a legislação previdenciária não diferencia a venda interna relativamente ao objeto comercial do comprador ou ao destino que ele posteriormente dê à mercadoria adquirida.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 28/10/2014 (AR de fl. 351) e interpôs recurso voluntário em 25/11/2014 (fls. 353/374), acompanhado de documentos (fls. 375/397), reiterando em suas razões os argumentos aduzidos na impugnação, indicados de forma sintetizada nos tópicos a seguir:

I - IMUNIDADE DAS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO

- (i) Ilegalidade do artigo 245, § 1º da Instrução Normativa nº 03/2005 e do artigo 170, § 1º da Instrução Normativa nº 971/2009.
- (ii) O ato cooperativo na Constituição de 1988.
- (iii) As operações realizadas configuram atos cooperativos e não se equiparam à comercialização no mercado interno.
- (iv) A forma de rateio prevista nos Pareceres Normativos CST 77/76 e 66/86 não alteram a natureza jurídica dos atos praticados entre cooperativa e cooperados e
- (v) A imunidade das vendas ao exterior. Impossibilidade de tratamento mais oneroso ao ato cooperativo.

II – QUANDO MENOS, HÁ DE SER EXCLUÍDA A EXIGÊNCIA DE MULTA E SUSPENSÃO A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

III - DA CORRETA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA

O presente recurso compõe lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

O ponto fulcral da lide se refere à abrangência do instituto da imunidade, estabelecido por meio do inciso I, do § 2º do artigo 149 da Constituição Federal, ou seja, se este alcança as operações de exportação do Recorrente por intermédio de *trading companies*.

Cumpra-se observar que no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4735, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos §§ 1º e 2º do artigo 170 da Instrução Normativa RFB nº 971 de 13 de novembro de 2009¹, que afastava a imunidade constitucional prevista no artigo 149, § 2º, I da Constituição Federal de 1988 das exportações realizadas por meio de sociedade comercial exportadora, conforme ementa a seguir reproduzida:

EMENTA: CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS E DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. ART. 170, §§ 1º E 2º, DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL (RFB) 971, DE 13 DE DEZEMBRO DE 2009, QUE AFASTA A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA PREVISTA NO ARTIGO 149, § 2º, I, DA CF, ÀS RECEITAS DECORRENTES DA COMERCIALIZAÇÃO ENTRE O PRODUTOR E EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS. PROCEDÊNCIA.

1. A discussão envolvendo a alegada equiparação no tratamento fiscal entre o exportador direto e o indireto, supostamente realizada pelo Decreto-Lei 1.248/1972, não traduz questão de estatura constitucional, porque depende do exame de legislação infraconstitucional anterior à norma questionada na ação, caracterizando ofensa meramente reflexa (ADI 1.419, Rel. Min. CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, julgado em 24/4/1996, DJ de 7/12/2006).

2. O art. 149, § 2º, I, da CF, restringe a competência tributária da União para instituir contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico sobre as receitas decorrentes de exportação, sem nenhuma restrição quanto à sua incidência apenas nas exportações diretas, em que o produtor ou o fabricante nacional vende o seu produto, sem intermediação, para o comprador situado no exterior.

3. A imunidade visa a desonerar transações comerciais de venda de mercadorias para o exterior, de modo a tornar mais competitivos os produtos nacionais, contribuindo para geração de divisas, o fortalecimento da economia, a diminuição das desigualdades e o desenvolvimento nacional.

4. A imunidade também deve abarcar as exportações indiretas, em que aquisições domésticas de mercadorias são realizadas por sociedades comerciais com a finalidade específica de destiná-las à exportação, cenário em que se qualificam como operações-meio, integrando, em sua essência, a própria exportação.

5. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada procedente.

Do mesmo modo, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 759.244, com repercussão geral, tema 674², restou assim ementado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS EXPORTAÇÕES. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. EXPORTAÇÃO INDIRETA. TRADING COMPANIES. Art.22-A, Lei n.8.212/1991.

¹ Revogou a IN MPS/SRP nº 3 de 14 de julho de 2005, vigente à época dos fatos e que assim dispunha:

Art. 245. Não incidem as contribuições sociais de que trata este Capítulo sobre as receitas decorrentes de exportação de produtos, cuja comercialização ocorra a partir de 12 de dezembro de 2001, por força do disposto no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal, alterado pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001.

§ 1º Aplica-se o disposto neste artigo exclusivamente quando a produção é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior.

§ 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.

² Aplicabilidade da imunidade referente às contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de exportação intermediada por empresas comerciais exportadoras (“trading companies”).

1. O melhor discernimento acerca do alcance da imunidade tributária nas exportações indiretas se realiza a partir da compreensão da natureza objetiva da imunidade, que está a indicar que imune não é o contribuinte, ‘mas sim o bem quando exportado’, portanto, irrelevante se promovida exportação direta ou indireta.
2. A imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição, alcança a operação de exportação indireta realizada por *trading companies*, portanto, imune ao previsto no art.22-A, da Lei n.8.212/1991.
3. A jurisprudência deste STF (RE 627.815, Pleno, DJe1º/10/2013 e RE 606.107, DJE 25/11/2013, ambos rel. Min.Rosa Weber,) prestigia o fomento à exportação mediante uma série de desonerações tributárias que conduzem a conclusão da inconstitucionalidade dos §§1º e 2º, dos arts.245 da IN 3/2005 e 170 da IN 971/2009, haja vista que a restrição imposta pela Administração Tributária não ostenta guarida perante a linha jurisprudencial desta Suprema Corte em relação à imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição.
4. Fixação de tese de julgamento para os fins da sistemática da repercussão geral: **“A norma imunizante contida no inciso I do §2º do art.149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária.”**
5. Recurso extraordinário a que se dá provimento. (Destaques constam do original)

A decisão proferida na ADI nº 4735 transitou em julgado em 21/08/2020 e a proferida no RE nº 759.244, em 09/09/2020, sendo portanto de observância obrigatória por parte dos membros do CARF, por força do disposto no artigo 62, § 1º, I e § 2º do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 09 de junho de 2015³. Assim, o entendimento firmado nos referidos julgamentos deve ser reproduzido por este tribunal no âmbito dos julgamentos dos recursos administrativos submetidos à sua apreciação.

Ante o exposto, deve ser dado provimento ao recurso voluntário para afastar o lançamento realizado, fundado exclusivamente sobre as receitas decorrentes da comercialização da produção agroindustrial realizada no mercado externo por intermédio *trading companies*.

Em virtude dessas considerações, não serão analisados os demais argumentos do Recorrente.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em dar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos

³ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)