



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 15956.720192/2011-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-006.052 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de maio de 2019
Recorrente USINA IPIRANGA DE AÇUCAR E ALCOOL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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

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

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

João Maurício Vital – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Reginaldo Paixão Emos, Wilderson Botto (Suplente convocado), Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Gabriel Tinoco Palatnic (Suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente). Ausente, justificadamente, a conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, substituída pelo conselheiro Wilderson Botto.

Relatório

Trata-se de auto de infração, Debcad nº 37.049.702-3, relativo às contribuições previdenciárias incidentes sobre as receitas de exportação (indireta) da produção agroindustrial, por intermédio de cooperativa, em operações ocorridas entre 04/2008 e 12/2008.

Impugnado o lançamento, a impugnação foi dada por improcedente.

Foi interposto recurso voluntário no qual o recorrente arguiu:

1) as operações realizadas entre cooperativa e cooperado, com o fim de exportação, não podem ser consideradas operações de mercado interno, mas como venda direta ao exterior, em face da natureza do ato cooperativo;

2) as exportações realizadas por via de cooperativa, mediante ato cooperativo, gozam de imunidade constitucional;

3) as cooperativas não podem ser consideradas *trading companies* e, ainda que o fossem, as exportações estariam fora do campo de incidência tributária em razão da imunidade;

4) a Instrução Normativa 3, de 2005, é inconstitucional, por ferir os princípios da legalidade estrita e da isonomia tributária, e também ilegal, por afrontar o Código Tributário Nacional e o Decreto-Lei nº 1.248, de 1972,

5) o fato de haver coincidência de acionistas não é suficiente para se estender a responsabilidade tributária à Usina Iacanga;

6) deve ser aplicado a retroatividade de lei mais benéfica para reduzir a multa ao percentual de vinte por cento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Maurício Vital, Relator.

Por tempestivo, conheço do recurso, exceto quanto à alegação de inconstitucionalidade da Instrução Normativa nº 3, de 14 de julho de 2005, em face da Súmula Carf nº 2.

O recurso enfocou apenas as questões de mérito, sem questionamento preliminar.

Equiparação da exportação por intermédio da cooperativa à exportação direta

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

O Parecer Normativo CST nº 77/76, publicado no D.O. de 09. 11.76. ao pronunciar-se sobre o momento da apropriação da receita operacional no caso de faturamento por ato

cooperativo, expendeu o entendimento de que "a computação como receita operacional, para efeito de imposto de renda, deve basear-se na emissão da "nota fiscal" de saída do produto da cooperativa". Não obstante os termos dessa orientação administrativa, há sociedades que, excepcionalmente compondo o quadro associativo de cooperativas de venda em comum, sob alegação de inexistência de disciplinamento específico, registram as receitas das vendas de seus produtos no exercício em que sua produção é entregue às cooperativas, mesmo nos casos em que a efetiva comercialização ocorra no exercício subsequente.

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

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

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

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

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

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

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

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

§ 2º A receita **decorrente de comercialização** com empresa constituída e em funcionamento no País é considerada receita proveniente do comércio interno e não de exportação, independentemente da destinação que esta dará ao produto. (Grifei.)

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

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

Ao equiparar as cooperativas às empresas, o parágrafo único do art. 15 da Lei nº 8.212, de 1991¹, obviamente pretendeu estender a elas os direitos e deveres inerentes às empresas, o que certamente inclui a imunidade tributária sobre a receita de exportação direta. A finalidade das cooperativas é exatamente substituir e representar seus cooperados na comercialização da sua produção, sem auferir qualquer lucro nessa atividade, sendo que o resultado é repartido com os cooperados. Entendo, pois, que a venda ao exterior da produção dos cooperados, obtida por ato cooperativo, realizada sem intermediários e promovida pela cooperativa equivale à exportação direta dos próprios produtores cooperados. Este entendimento é endossado por várias decisões do Carf na matéria².

Por fim, embora não seja o caso deste processo, ressalto que, ao contrário do que argumentou o recorrente, no meu entendimento as operações de exportação por intermédio de *trading companies* não se equivalem à exportação direta e, portanto, não são imunes.

Dou, pois, provimento ao recurso.

Conclusão

Voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

João Maurício Vital - Relator

¹ Parágrafo único. Equiparam-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual e a pessoa física na condição de proprietário ou dono de obra de construção civil, em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou a entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras.

² Precedentes: 2401.005.730, 2401-003.153, 2401-005.598, 2403-001.063, 2301-003.018, 2301-003.019 e 2401-005.730.