



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.724177/2015-98
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-009.386 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 24 de fevereiro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNA AÇÚCAR E ENERGIA LTDA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

EXPORTAÇÃO INDIRETA. *TRADING COMPANIES*. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE.

A norma imunizante descrita 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 (*trading companies*).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(Assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho (relator), Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (presidente).

Relatório

Trata o presente processo dos Autos de Infração de contribuições previdenciárias, período 01/2011 a 12/2012, referente aos lançamentos discriminados no Relatório Fiscal de fls. 189/217, nos seguintes termos:

- a) Debcad n.º 51.071.9040, contribuição previdenciária, parte patronal, incluindo a parcela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a receita da comercialização, no mercado interno, da produção agrícola própria e da produção adquirida de terceiros – pessoas físicas (sub-rogação); e
- b) Debcad n.º 51.071.9058, contribuições destinadas a outras entidades e fundos:
- Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR, incidentes sobre o valor i) da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, própria e adquirida de produtores rurais pessoas físicas (sub-rogação), no mercado interno; e ii) da receita bruta proveniente da comercialização da produção realizada diretamente para o exterior;
 - FNDE, INCRA, SESI, SENAI e SEBRAE, incidente sobre a remuneração paga aos segurados empregados e declaradas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social – GFIP

De acordo com a autoridade autuante, os fatos geradores das contribuições lançadas são receitas decorrente de operações de comercialização realizadas pela empresa, **no mercado interno**, da produção rural própria e da produção rural adquirida de terceiros, industrializada ou não, e o auferimento de receita proveniente das demais atividades econômicas, exceto a decorrente da prestação de serviços a terceiros.

Esclarece também o Fisco que sobre as receitas de exportações diretas não incide contribuição previdenciária, por força do inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal, **mas incide a contribuição para o SENAR**.

A autuada apresentou impugnação, mas essa foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE, mantendo-se o crédito tributário.

Em virtude de Recurso Voluntário, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento, o que se deu em sessão plenária de 12/09/2017. Na ocasião foi dado provimento parcial ao Recurso Voluntário, mediante prolação do Acórdão n.º **2201-003.863**, (fls. 1153/1181), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Tratando-se os autos de uma discussão predominantemente jurídica e tendo sido oportunizada à recorrente a apresentação das provas documentais pertinentes, não há razão que imponha a necessidade de realização de diligência/perícia, inexistindo o alegado cerceamento de defesa e a pretendida nulidade.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SEGURADO ESPECIAL. SENAR. SUB-ROGAÇÃO DO ADQUIRENTE.

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária fica sub-rogada nas obrigações do segurado especial pelo recolhimento da sua contribuição social e da contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural SENAR, não podendo alegar omissão para se eximir da obrigação, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com a lei.

AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. SUBROGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR.

A arrecadação da contribuição será feita juntamente com a Previdência Social e o seu produto será posto, de imediato, à disposição do Senar, para aplicação proporcional nas diferentes Unidades da Federação, de acordo com a correspondente arrecadação, deduzida a cota necessária às despesas de caráter geral.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. IMUNIDADE DAS RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. CABIMENTO QUANDO DA VENDA A EMPRESA EXPORTADORA.

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. Imunidade. Cabimento.

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. IMUNIDADE.

A natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR, com base de cálculo prevista pelo art. 22-A, da Lei n.º 8.212, de 1991 é de contribuição de interesse de categorias econômicas, Assim, inaplicável a imunidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar as preliminares argúidas e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento os valores decorrentes de exportação por intermédio de “trading companies”. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Dione Jesabel Wasilewski, que negavam provimento e Ana Cecília Lustosa da Cruz, que dava provimento em maior extensão. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira.

O processo foi encaminhado para a Fazenda Nacional em 20/10/2017 e, em 31/10/2017, retornou ao CARF com Recurso Especial (fls. 1183/1192), visando rediscutir a matéria **“incidência das contribuições previdenciárias sobre as receitas decorrentes de exportações realizadas via *trading companies*”**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de fls. 1195/1201.

Como paradigmas foram apresentados os acórdãos n.º 2803.002.760 e n.º 2401-004.847, cujas ementas se transcreve:

Acórdão n.º 2803.002.760

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 26/04/2006

IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. INOCORRÊNCIA. EXPORTAÇÃO INDIRETA. AUSÊNCIA DE APLICAÇÃO. A CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA ESTÁ AUSENTE COM CAMPO DA IMUNIDADE. EXCEÇÃO CONSTITUCIONAL.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Acórdão n.º 2401-004.847

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESA AGROINDUSTRIAL.

A substituição estabelecida no artigo 22A da Lei nº 8.212/91 é aplicada ainda que a agroindústria explore também outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que a contribuição também incide sobre o valor da receita bruta dela decorrente.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PAGAMENTOS. ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Não tendo a Contribuinte apresentado documentação comprobatória de seu direito ou argumentação, deve ser mantida a autuação pelos seus próprios fundamentos.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao Contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. IMUNIDADE. RECEITA DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO. TRADING COMPANIES.

A imunidade constitucional sobre a receita decorrente de exportação alcança somente as operações diretas com o mercado externo, não se aplicando nos casos de exportação realizada via trading companies.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. COMERCIALIZAÇÃO DESTINADA AO EXTERIOR, INCLUSIVE VIA TRADING. IMUNIDADE. INAPLICABILIDADE.

A imunidade prevista no §2º do art. 149 da Constituição Federal apenas abrange as contribuições sociais e as destinadas à intervenção no domínio econômico, ainda que a exportação seja realizada via terceiros - tradings, não se estendendo, no entanto, ao SENAR, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Nos termos da legislação de regência, a multa de ofício integra o crédito tributário e, dessa forma, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do mês subsequente ao do vencimento.

Razões Recursais da Fazenda Nacional

Em seu recurso, a Fazenda Nacional afirma ser válida a incidência de contribuições sobre as receitas de exportação realizadas de forma indireta, via *trading companies*, havendo, inclusive, entendimento nesse sentido no âmbito do CARF, conforme os acórdãos 2803-002.760 e 2401-004.847, apresentados como paradigmas.

Entende que há clara divergência jurisprudencial acerca da interpretação do art. 149 da Constituição Federal e aplicação do art. 111 do CTN, eis que, diante de mesma situação, o colegiado *a quo* decidiu que a imunidade se estenderia às contribuições previdenciárias e abrangeria receitas de operações realizadas via *trading companies*, enquanto os acórdãos paradigmas consideraram imunes de contribuições sociais apenas os valores decorrentes da exportação direta.

Em suas alegações finais, a Fazenda Nacional requer que seja conhecido e provido o Recurso Especial apresentado, para reformar o acórdão recorrido, restabelecendo-se o lançamento em sua integralidade.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho da 2ª Câmara, de 22/12/2017 (fls. 1195/1201), tendo a divergência sido analisada e confirmada com base nos dois paradigmas indicados.

Contrarrazões do Contribuinte

O Sujeito Passivo foi cientificado do Acórdão n.º **2201-003.863**, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho que lhe deu seguimento em 05/03/2018 e apresentou, em 21/03/2018, as contrarrazões de fls. 1218/1225.

Afirma que o recurso não preencheu os requisitos formais necessários ao seu segmento. Segundo alega, para que a divergência seja demonstrada, deveriam haver sido anexados os acórdãos tidos como divergentes e, acaso não anexados os acórdãos, poderiam ser transcritos apenas alguns trechos, desde que a parte omitida não alterasse a interpretação das decisões tidas por paradigmáticas.

Alega, contudo, que o acórdão n.º 2401-004.847 utilizado como paradigma, teve trechos de sua fundamentação omitidos, apenas sendo juntada a ementa, alterando-se assim sua

interpretação. Infere que o paradigma apresentado refere-se à empresa de ramo diferente da Recorrida, bem como pleiteia imunidade quanto à contribuição ao SENAR, diferentemente do pleito do acórdão recorrido, que se trata sobre a imunidade das receitas decorrentes de exportação indireta.

Consta ainda das Contrarrazões que a mesma turma que proferiu o acórdão indicado como paradigmam, dois dias após, julgou procedente o recurso voluntário interposto pela Recorrente USINA AÇUCAREIRA SÃO MANOEL S/A (Processo n.º 10825.721412/2011-06 – Acórdão n.º 2401-004.897), empresa que atua no mesmo ramo da Recorrida, sendo o caso de fatos semelhantes.

Em relação ao mérito, o Contribuinte infere que as *trading companies*, são empresas comerciais que atuam como intermediárias entre empresas fabricantes e empresas compradoras, em operações de exportação, possibilitando não somente uma considerável agilidade na condução dos procedimentos, como também uma maior inserção da produção econômica nacional no comércio exterior.

Aduz que, com a intenção de desenvolver e aumentar as exportações, foi editado o Decreto-Lei 1.248/1972, recepcionado pela atual Constituição, que concede vários incentivos fiscais às operações realizadas pelas "*trading companies*", quando as mesma tiverem por objeto específico atividades ligadas ao envio de produtos nacionais para o exterior, conforme os artigos 1º e 3º da norma. Referido Decreto-Lei, informa, tem hierarquia superior às instruções normativas editadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e dispõe, expressamente, serem equiparadas, para fins tributários, as operações de exportação indiretas às exportações diretas, desde que a empresa adquirente (*trading companies*) tenha a atividade de exportação como finalidade própria.

Esclarece que as receitas decorrentes de exportação indireta (*trading companies*), estão abarcadas pela imunidade prevista no inciso I do § 2º art. 149 da CF/1988. Frisa que a alteração promovida no texto constitucional pela Emenda Constitucional n.º 33/2001, incluindo a referida imunidade, teve por fim fomentar a indústria nacional desonerando a operação de exportação de produtos, em quaisquer de suas modalidades, tornando o produto nacional competitivo no mercado externo. Nesse seara, defende que, independente de a exportação ser realizada diretamente ou por interposta pessoa (*trading companies*), considera-se, para efeitos da imunidade, operação de exportação e que, dessa forma, a receita dela decorrente não poderia ser incluída na base de cálculo da contribuição previdenciária sobre receita bruta.

Menciona decisões do STF e deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que entende respaldar suas ponderações e requer, por fim, o não conhecimento do Recurso Especial ou, alternativamente, o seu desprovimento.

Considerações da Unidade Preparadora e Saneamento dos Autos

Cumprе ressaltar também que à folha 1228, foi juntada Informação Fiscal, noticiando que, por ocasião do lançamento, já foram deduzidas na apuração das bases de cálculo todas as receitas de exportação da produção própria e da revenda de mercadorias identificadas na contabilidade da empresa. Nos termos dessa Informação Fiscal, procedeu-se a toda uma discussão jurídica a respeito da matéria objeto de recurso especial, suscitada em abstrato no corpo do recurso voluntário e objeto de apreciação no julgamento do CARF, sem que houvesse

qualquer repercussão prática no valor do crédito constituído. Por conseguinte, informa-se não haver nenhuma retificação a ser feita no lançamento com base no acórdão de recurso voluntário, a despeito da decisão desfavorável à Fazenda Nacional.

Em virtude das considerações expostas pela Fiscalização, o processo foi devolvido ao Colegiado prolator da decisão desafiada (despacho de fls. 1256/1258) para que se avaliasse a ocorrência de lapso manifesto em razão da apreciação de matéria alheia ao lançamento.

A manifestação da Fiscalização foi recebida como embargos inominados, os quais foram rejeitados por força do despacho de fls. 1261/1267, pois considerou-se inexistirem máculas no Acórdão n.º 2201-003.863.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade. Foram apresentadas contrarrazões tempestivas.

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado cinge-se à **“incidência de contribuições previdenciárias sobre as receitas decorrentes de exportações realizadas via trading companies”**.

O contribuinte insurge-se contra o conhecimento do apelo fazendário ao argumento de que esse não teria preenchido os requisitos formais necessários ao seu seguimento. Para que a divergência fosse demonstrada, segundo defende, deveriam ter sido anexados os acórdão indicados à guisa de paradigmas ou transcritos somente trechos dessas decisões, desde que as partes omitidas não alterassem sua interpretação.

Aduz que o Acórdão Paradigma n.º 2401-004.847 teve trechos de sua fundamentação omitidos e foi juntada apenas sua ementa, o que teria alterado sua interpretação. Consoante argumenta, essa decisão refere-se a empresa de ramo diferente e a imunidade pleiteada por seu intermédio diz respeito à contribuição para o SENAR. De modo diverso, a discussão consubstanciada no acórdão recorrido diria respeito a imunidade de contribuições previdenciárias em face de importações indiretas.

O Art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, assim estabelece:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

[...]

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

[...]

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

[...]

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido.

Veja-se que, de acordo com a norma processual, o recurso especial pode ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas, com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas. Além do que, admite-se a reprodução parcial das ementas no corpo do recurso, desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido.

Examinando-se a apelo recursal, verifica-se que a ementa do Acórdão Paradigma n.º 2401-004.847 foi reproduzida integralmente, conforme estabelecido na norma regimental, mediante destaque de trecho que reconhece de forma expressa que “*A imunidade constitucional sobre a receita decorrente de exportação alcança somente as operações diretas com o mercado externo, não se aplicando nos casos de exportação realizada via trading companies*”.

Uma leitura um pouco mais atenta do § 11 do art. 67 acima seria suficiente para que se pudesse apreender a lógica elementar do dispositivo, de que é vedada a omissão de trecho da ementa quando essa é parcialmente reproduzida. No caso, parece necessário repisar que a ementa foi reproduzida em sua inteireza e que o trecho que tratava da matéria em debate foi, inclusive, grafado em negrito.

De outra parte, não é necessário maiores esforços para se concluir que a matéria tratada no acórdão recorrido, objeto do presente recurso, foi também abordada no Acórdão Paradigma n.º 2401-004.847. Tal conclusão pode ser extraída não somente da ementa, adequadamente reproduzida no Recurso Especial, mas ainda da parte inicial do seu relatório, cuja reprodução faz-se mister:

MINERVA S.A., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 9ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, Acórdão n.º 14-54.430/2014, às e-fls. 12.677/12.696, que julgou parcialmente procedente os lançamentos fiscais lavrados em 17/09/2013, referente às contribuições sociais devidas a Previdência e ao SENAR, incidente sobre a comercialização da produção na qualidade de agroindústria, em relação ao período de

apuração de 01/01/2010 a 31/12/2010, conforme Relatório Fiscal, às efls. 32/45, consubstanciados nos seguintes Autos de Infração:

- 1) DEBCAD 51.040.675-0 Relativo à contribuição devida à Previdência Social (contribuição patronal e SAT).
- 2) DEBCAD 51.040.676-9 Relativo à contribuição devida ao SENAR.

Some-se a isso o fato de a Fazenda Nacional ter se desincumbido do ônus de demonstrar a divergência arguida, a partir dos seguintes apontamentos:

Há clara divergência jurisprudencial acerca da interpretação do art. 149 da Constitucional Federal e aplicação do art. 111 do CTN, eis que, diante da mesma situação, o e. colegiado *a quo* decidiu que a imunidade se estende a contribuições previdenciárias e abrange receitas de operações realizadas via *trading companies*, enquanto os acórdãos paradigmas consideram imunes de contribuições sociais apenas e tão somente os valores decorrentes da exportação direta.

Além do que, como forma de corroborar a divergência foram apresentados dois acórdãos à guisa de paradigma, sendo que não se fez nas contrarrazões nenhuma referência ao primeiro, Acórdão n.º 2803.002.760. Cabe esclarecer que para a instauração do dissenso interpretativo é suficiente que a divergência jurisprudencial seja verificada em relação a uma das decisões tidas por divergentes.

Abaixo transcreve-se o trecho do Recurso Especial em que se faz o cotejo dessa decisão (Acórdão n.º 2803.002.760) com o julgado fustigado, o que, só por si, também evidencia o dissídio interpretativo:

Acerca da necessária incidência de contribuições a receitas de exportação realizada de forma indireta, via *trading companies*, há entendimento da Terceira Turma Especial da Segunda Seção do CARF, que passo a transcrever:

Acórdão n.º 2803.002.760

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Data do fato gerador: 26/04/2006 IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. INOCORRÊNCIA. EXPORTAÇÃO INDIRETA. AUSÊNCIA DE APLICAÇÃO. A CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA ESTÁ AUSENTE COM CAMPO DA IMUNIDADE. EXCEÇÃO CONSTITUCIONAL.

Recurso Voluntário Provido em Parte.”

(Processo n.º 10120.006004/2007-73)

A fim de melhor demonstrar a divergência, transcreve-se trecho do voto condutor do acórdão:

“A exportação indireta não é propriamente exportação, pois o produto não sai do território brasileiro ele é entregue para outra empresa nacional, com sede no país que daí remete o produto para o exterior.

Na exportação indireta a mudança da titularidade jurídica do produto ocorre dentro do mercado interno, observe o que diz o portal tributário.

A operação de exportação indireta consiste na venda de produtos destinados à exportação, os quais saíam do estabelecimento industrial ou comercial (remetente) para

empresas comerciais exportadoras, trading companies ou qualquer outra empresa habilitada a operar com o comércio exterior (destinatária).

Aliás, o judiciário federal assim se posiciona sobre o assunto.

TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ART. 149, PARÁGRAFO 2º, I, CF. EXPORTAÇÃO INDIRETA. TRADING. NÃO CABIMENTO. O caso dos autos é de requerimento de afastamento da incidência de contribuição previdenciária sobre receita decorrente de exportação indireta (trading), com base na imunidade prevista no art. 149, parágrafo 2º, I, CF e art. 3º, Decreto-lei 1.248/72, posteriormente substituída pelo art. 230, do Decreto 6.759/09.

A questão já restou sedimentada pelo Plenário deste Tribunal, segundo o qual a imunidade tributária prevista no art. 149, parágrafo 2º, I, CF deverá ser limitada às exportações diretas, ou seja, quando a produção é comercializada diretamente com o adquirente no exterior, motivo pelo qual não padece de inconstitucionalidade o art. 245, parágrafo 1º e parágrafo 2º, IN/INSS 03/05, substituída pelo art. 170, parágrafo 1º, INRFB 971/09. Ademais, foi salientado que as normas sobre imunidade tributária devem ser interpretadas de forma restritiva. Precedente (TRF 5ª Região. Pleno. INAMS94734/01/AL. Rel. Des. Geraldo Apoliano. Decisão por maioria. DJ, 22/02/11). Apelação não provida. (AC 200981000017084, Desembargador Federal Sérgio Murilo Wanderley Queiroga, TRF5 Segunda Turma, DJE Data:: 29/11/2012 Página: 328.) (o realce é do original).

TRIBUTÁRIO PROCESSUAL CIVIL MANDADO DE SEGURANÇA LIMINAR PRODUTOS AGROINDUSTRIAIS - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA (ART. 22A DA LEI Nº 8.212/91) **EXPORTAÇÃO "INDIRETA OU POR TRIANGULAÇÃO" (AGROINDUSTRIA = > 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.** 1ª 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, revende a adquirente domiciliado no exterior.** 3 Veda-se compensação por decisão em cognição sumária (SÚMULA 212/STJ) e antes do trânsito em julgado (art. 170ª do CTN). 4 Liminar em MS exige os requisitos concomitantes da Lei nº 12.016/2009, tanto mais quando satisfativa pretende o afastamento de norma administrativa expressa que goza de presunções legais várias e, ainda, pugna-se por interpretação conveniente de regra constitucional que tal elasticidade não aparenta. 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 delibação. A jurisprudência não respalda o precário e temporário afastamento, por medida liminar, de norma legal a não ser em ação própria perante o STF. A presunção da constitucionalidade das leis é mais forte e afasta a "eventual" relevância do fundamento, notadamente se o vício não é manifesto ou flagrante. 6º Reconhecer, em sede de liminar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, para o fim de deferir a medida, representa, de regra, precipitação (...). Se, amanhã, os Tribunais Superiores derem pela inconstitucionalidade do ato normativo, terá ocorrido, com a concessão da liminar, grave atentado à ordem pública, em termos de ordem jurídico-constitucional" (STF, SS n. 1.853/DF). 7 Precedentes: TRF3 (AMS nº 2005.61.05.132592) e TRF4 (AC nº 2005.70.00.0260526). 8Agravos de instrumento não provido. 9Peças liberadas pelo

Relator, em 22/06/2010, para publicação do acórdão (AG. DESEMBARGADOR FEDERAL LUCIANO TOLENTINO AMARAL, TRF1 SÉTIMA TURMA, eDJF1 DATA:02/07/2010 PAGINA:222.)

Ademais, para mim a contribuição previdenciária não está no rol da imunidade, pois o artigo 149, caput, in fine, faz alusiva ressalva a tal contribuição, pois ela na CRFB/88, não está disciplinada no caput do artigo 149 da norma Maior.

O Supremo Tribunal Federal – STF no RE 138.284 – CE, Ministro Relator Carlos Velloso, já determinou que as contribuições sociais previdenciárias são disciplinadas pelo artigo 195, da CRFB/88, veja as passagens transcritas. (...)Assim sendo, entendo que não há razão nas alegações apresentadas no presente recurso.”

Patente, portanto, a divergência jurisprudencial arguida. O colegiado *a quo* manifestou o entendimento de que sobre as exportações realizadas via *trading companies* não devem incidir contribuições previdenciárias, considerando a imunidade prevista no § 2º do art. 149 da CF. Diversamente, manifestou-se a Terceira Turma Especial da Segunda Seção do CARF, a qual entendeu que na exportação indireta via *trading companies* a mudança de titularidade jurídica do produto ocorre dentro do mercado interno, devendo incidir, portanto, contribuições sobre tal operação. Acrescenta, ainda, argumento no sentido de que a imunidade não se estende a contribuições previdenciárias, uma vez que a imunidade prevista na referida norma apenas abrange as contribuições sociais e as destinadas à intervenção no domínio econômico.

Dito isso, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional em virtude de a divergência haver sido demonstrada em relação aos dois paradigmas apresentados.

Mérito

No que diz respeito à aplicabilidade da imunidade referente às contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de exportação intermediada por empresas comerciais exportadoras, denominadas *trading companies*, a despeito dos debates que têm sido empreendidos na esfera administrativa, o Supremo Tribunal Federal já se posicionou sobre o tema. A Corte, em decisão unânime, considerou que a exportação indireta, realizada por meio de *trading companies*, não está sujeita à incidência de contribuições sociais.

A matéria foi discutida no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI 4735 e do Recurso Extraordinário – RE 759244/São Paulo (Tema 674), tendo prevalecido a tese de que “A norma imunizante contida no inciso I do parágrafo 2º do artigo 149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação, caracterizadas por haver participação negocial de sociedade exportadora intermediária”.

Nos termos do RE 759.244/SP, com repercussão geral reconhecida, o STF considerou inconstitucionais os §§ 1º e 2º, dos arts. 245 da Instrução Normativa SRP nº 3/2005 e 170 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, dispositivos que davam suporte a lançamentos de contribuições previdenciárias em casos de exportações indiretas efetuadas com a intermediação de comerciais exportadoras. Senão vejamos:

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. 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 à 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. (Grifou-se)

De outra parte, o § 2º do art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF, prescreve que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo STF em matéria infraconstitucional deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. *In verbis*:

Art. 62. [...]

[...]

§ 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)

Em virtude disso, entendo que as razões recursais de mérito da Fazenda Nacional não merecem acolhida.

Por fim, importa esclarecer que não será abordado no presente voto o conteúdo da Informação de Fiscal de fl. 1228. As questões suscitadas nessa Informação Fiscal foram objeto de análise pelo despacho de fls. 1261/1267, não cabendo a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais se debruçar sobre o tema.

Assim, tendo em vista o não acolhimento das razões recursais da Fazenda Nacional, os procedimentos decorrentes da conclusão do contencioso administrativo, inclusive no que se refere à execução, devem considerar as decisões fundadas no Acórdão nº 2201-003.863 e no despacho do Presidente da 2ª Turma da 2ª Seção de Julgamento (fls. 1261/1267).

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho.