



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10825.720837/2011-90
ACÓRDÃO	2401-011.980 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PARAISO BIOENERGIA S/A, incorporada por TONON BIOENERGIA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 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.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A contribuição ao SENAR, destinada ao atendimento de interesses de um grupo de pessoas; formação profissional e promoção social do trabalhador rural; inclusive financiada pela mesma categoria, possui natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, em sua essência jurídica, destinada a proporcionar maior desenvolvimento à atuação de categoria específica, portanto inaplicável a imunidade prevista no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal, que abrange apenas as contribuições sociais (gerais) e as contribuições destinadas à intervenção no domínio econômico, ainda que a exportação seja realizada via terceiros (*trading companies*). São devidas as contribuições ao SENAR sobre as receitas de exportação.

MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP. Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária (CFL 68).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento as contribuições previstas no art. 22-A da Lei nº 8.212/91, incidentes sobre a receita bruta relativa à exportação por meio de trading companies.

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto – Relatora

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Elisa Santos Coelho Sarto e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 7151-7159) interposto em face de decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (e-fls. 7135-7141), que julgou improcedente impugnação contra os seguintes Autos de Infração, que estão detalhadamente descritos no Relatório Fiscal da Infração (e-fls. 28-39):

- Auto de Infração – AIOP nº 37.343.224-0 (e-fls. 20-24), no valor total de R\$ 650.295,90, sendo que: R\$ 475,97 referem-se à contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, incidentes sobre a comercialização de produção própria (revenda de mercadorias) no período de 02/2008 a 10/2008 (artigo 22-A, parágrafo 5º da Lei nº 8.212/91); R\$ 649.819,93 referem-se às contribuições previdenciárias sobre a produção rural destinada à exportação indireta, no levantamento EI2 – Exportação

Indireta, na competência de 12/2008 ((artigo 22-A, I e II e parágrafo 5º da Lei nº 8.212/91)

- Auto de Infração – AIOA 37.343.227-5 (e-fl. 25), referente à multa pelo descumprimento da obrigação acessória: “apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias”, conforme artigo 32, IV e § 5º da Lei 8.212/91 e artigo 225, IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99. Foi aplicada multa no valor de R\$ 121.885,60 (cento e vinte e um mil, oitocentos e oitenta e cinco reais e sessenta centavos), fundamentada no artigo 32, § 5º da Lei 8.212/91 e artigos 284, II e 373 do RPS.

Além destes, foram lavrados na mesma oportunidade os seguintes autos de infração, posteriormente objetos de Pedido de Parcelamento Simplificado de Débitos (e-fls. 130-131):

- Auto de Infração – AIOP nº 37.343.221-6 (e-fls. 3-8), no valor de R\$ 74.863,56, referente às contribuições previdenciárias devidas pela empresa, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, inclusive alíquota SAT/RAT (artigo 22, I e II da Lei nº 8.212/91), para o período de 07/2008 a 12/2008.
- Auto de Infração – AIOP nº 37.343.222-4 (e-fls. 9-14), no valor de R\$ 18.878,65, referente às contribuições devidas pela empresa a outras entidades e fundos – Terceiros (Salário-Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, para o período de 07/2008 a 12/2008.
- Auto de Infração - AIOP 37.343.223-2 (e-fls. 15-19), no valor de R\$ 5.773,72, referente às contribuições previdenciárias devidas pela agroindústria, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção própria (artigo 22-A, I e II da Lei nº 8.212/91), para o período de 02/2008 a 10/2008.

Os autos de infração foram lavrados no dia 05/07/2011 (exceto o de nº 37.343.227-5, lavrado em 04/07/2011) e enviados por via postal à Recorrente, que os recebeu em 14/07/2011. Foram apresentadas duas impugnações separadas, aos Autos remanescentes, ambas no dia 12/08/2011.

Em relação ao AI nº 37.343.224-0, a Impugnação de e-fls. 134-140 trouxe as seguintes alegações:

1. Primeiramente, esclarece que a impugnação não se estende às diferenças de recolhimento da produção rural, restringindo-se apenas às operações de exportação indireta;
2. Preliminarmente, invoca como prejudicial o fato de que o auto de infração enfoca assunto ainda não definitivamente decidido pelo Poder Judiciário, uma vez que a União da Agroindústria Canaveira do Estado de São Paulo – Única e o Sindicato da Indústria da Fabricação do Alcool no Estado de São Paulo – SIFAESp impetraram Mandado de Segurança contra pagamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre vendas efetuadas a empresas comerciais exportadoras e tradings com o fim específico de exportação, requerendo a suspensão do processo administrativo até o julgamento final do mandado de segurança;
3. As receitas provenientes das exportações da Recorrente gozam de imunidade tributária em relação às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico;
4. Menciona o art. 149, parágrafo 2º, inciso I da CF/88 e defende que as receitas decorrentes de exportação que gozam de imunidade são tanto aquelas provenientes de exportações diretamente procedidas para o exterior quanto aquelas providas de vendas efetuadas a empresas comerciais exportadoras e tradings, com o fim específico de exportação, em razão do disposto nos artigos 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.248/72;
5. Os documentos da venda possuem o código CFOP 5.501, indicando o cumprimento da finalidade específica de exportação;
6. Sem o principal, não há lugar para o acessório. Sem infração, não há lugar para multa e outras penalidades. Além disso, a obrigação acessória posta afronta a legislação pertinente, pois para a falta de GFIP, por evidente falta de objeto, impõe multa em desacordo com o regramento legal.

Em relação ao AI nº 37.343.227-5, a Impugnação se encontra nas e-fls. 141-146, trazendo os mesmos argumentos da impugnação anterior.

A 9ª Turma da DRJ/RPO, por meio do Acórdão de e-fls. 7135-7141, julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário, nos termos da ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DILAÇÃO PROBATÓRIA.

A dilação probatória fica condicionada à sua necessidade à formação da convicção necessária ao julgamento.

AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. TRADING COMPANY.

São devidas pela agroindústria as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural própria ou própria e de terceiros, em substituição às contribuições incidentes sobre a folha de pagamento. A base de cálculo inclui as receitas decorrentes de comercialização com adquirente do exterior, quando intermediada por “Trading Company”.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Destaca-se, ainda, trecho do Acórdão quanto ao descumprimento de obrigação acessória:

Quanto à multa aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória (não declarar em GFIP todos os fatos geradores), não há razão para se acolher o pleito da autuada para afastamento desta penalidade, vez que sua argumentação está condicionada à suposta improcedência do crédito tributário lavrado em decorrência do descumprimento da obrigação principal.

No entanto, quanto ao crédito decorrente do descumprimento da obrigação principal, a impugnação parcial da autuada refere-se às exportações indiretas via *trading companies* (levantamento EI2), que inclui apenas a competência 12/2008, enquanto a multa em questão, pelo descumprimento da obrigação acessória, refere-se a período diverso (01/2008 a 11/2008), já que a partir de 12/2008, com o advento da Medida Provisória 449/2008, não mais se aplica tal multa.

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 7151-7159), renovando as alegações contidas em sua Impugnação, de forma resumida:

1. Indica ser o cerne da questão a definição se a receita decorrente da transação comercial de venda de mercadorias para empresa comercial exportadora pode ser considerada como receita decorrente de exportação e, por consequência lógica, se tal receita é imune à incidência das contribuições sociais;
2. Diferente do que entendeu a DRJ, a imunidade não deve ser interpretada de forma restritiva, sendo que o STF se posiciona no sentido de expandir o alcance axiológico de dispositivos imunitórios em prol da observância da finalidade da norma;

3. Norma constitucional que institui imunidade não pode ser limitada por lei, muito menos por ato normativo expedido pela autoridade administrativa, como é o caso da IN SRP nº 03/2005;
4. Menciona a justificativa da Proposta nº 277B/200, que resultou na EC nº 33/2001 e o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.248/72;
5. A matriz constitucional de não incidência de PIS e COFINS sobre receitas de exportação é a mesma a sistemática adotada tem sido diferente

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Elisa Santos Coelho Sarto**, Relatora

1. Admissibilidade

Diante da intimação em 01/04/2015 (e-fl. 7149), o recurso interposto em 29/04/2015 (protocolo na e-fl. 7151) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Presentes os demais pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

2. Mérito

2.1. Exportações via *Trading Company*

Conforme destacado pela Recorrente, o cerne do Auto de Infração de nº 37.343.224-0 de fato é a definição se as exportações realizadas por intermédio de *trading companies* são ou não imunes de contribuições previdenciárias.

Neste caso, importante destacar que o Supremo Tribunal Federal (STF), em decisão unânime, decidiu que a exportação indireta de produtos - realizada por meio de *trading companies* (empresas que atuam como intermediárias) - não está sujeita à incidência de contribuições sociais, tendo sido produzida a seguinte tese de repercussão geral (Tema 674):

Tema 674 - Aplicabilidade da imunidade referente às contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de exportação intermediada por empresas comerciais exportadoras (“trading companies”).

Tese: 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 negocial de sociedade exportadora intermediária.

A análise da questão foi concluída no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4735 e do Recurso Extraordinário (RE) 759.244/SP, em que o STF considerou inconstitucionais os §§ 1º e 2º, do art. 245 da Instrução Normativa SRP nº 3/2005 e do art. 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.

Dessa forma, cabe excluir da base de cálculo da contribuição substitutiva devida pela agroindústria à Previdência Social, prevista no art. 22-A, da Lei nº 8.212/91, as receitas decorrentes da venda de produtos ao exterior, por meio de *trading companies*.

Contudo, tal entendimento não pode ser estendido à contribuição ao SENAR, posto que destinada ao atendimento de interesses de um grupo de pessoas; formação profissional e promoção social do trabalhador rural; inclusive financiada pela mesma categoria, possuindo natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, em sua essência jurídica, destinada a proporcionar maior desenvolvimento à atuação de categoria específica.

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

Dessa forma, são devidas as contribuições ao SENAR sobre as receitas de exportação indireta. Assiste, portanto, parcial razão à Recorrente.

2.2. Descumprimento de Obrigação Acessória

Passa-se à análise do AI de nº 37.343.227-5, Código de Fundamentação Legal 68. A Recorrente apenas menciona, na Impugnação, que este, por ser de obrigação acessória, deve seguir a mesma sorte do principal.

Observa-se, no entanto, que a fundamentação para lavratura do AIOA não se limitava ao Auto de Infração de contribuições previdenciárias sobre a receita de exportação indireta, mas também aos outros três autos que foram objeto de parcelamento, tendo sido reconhecidos pela Recorrente como devidos. Conforme verifica-se no Relatório da Infração, na e-fl. 37, no seguinte trecho:

Nesse sentido, no curso do procedimento fiscal constatamos existência de fatos geradores de contribuições previdenciárias, e sobre os quais *não* houve recolhimento e tampouco declaração em GFIP, representados nos seguintes AI's: Debcad nº 37.343.221-6: contribuição previdenciária incidente sobre "Serviços Prestados", Debcad nº 37.343.223-2: contribuição previdenciária incidente sobre "Revenda de Mercadorias" e e Debcad 37.343.225-9: contribuição previdenciária incidente sobre exportação indireta.

Além disso, conforme destacado no Acórdão da DRJ, as contribuições cobradas referentes às exportações indiretas via *trading companies* se referiam à competência 12/2008, enquanto no auto de obrigação acessória, o descumprimento foi detectado nas competências de 01/2008 a 11/2008.

Dessa forma, não merece reforma a decisão *a quo* neste ponto.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de excluir do lançamento as contribuições previstas no art. 22-A da Lei nº 8.212/91, incidentes sobre a receita bruta relativa à exportação por meio de *trading companies*.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto