



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.722030/2018-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.968 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de outubro de 2020
Recorrente IPIRANGA AGROINDUSTRIAL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

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 aqueles 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 ser 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, a operação está amparada pela imunidade tributária do art. 149, § 2º, I, da CF/88.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, afastando-se a exigência das Contribuições Previdenciárias Sobre a Receita Bruta (CPRB), bem como das contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre as receitas decorrentes da comercialização da produção agroindustrial realizada no mercado externo,

efetuada por intermédio da COPERSUCAR e, também, por intermédio da COPERSUCAR via comerciais exportadoras ("trading companies"), mantendo-se o lançamento referente ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR).

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Ana Claudia Borges de Oliveira, Marcio Augusto Sekeff Sallem e Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos até o julgamento em primeira instância, adoto o seguinte trecho do relatório do acórdão recorrido:

Trata o presente processo de Autos de Infração relativos às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, assim como a contribuição para outras entidades e fundos (SENAR), incidentes sobre as receitas decorrentes da comercialização da produção agroindustrial, inclusive juros e multa, no valor total de R\$ 4.779.287,85.

No Relatório Fiscal (às fls. 18 e seguintes), parte integrante e indissociável dos referidos Autos de Infração, a Autoridade Tributária registrou os fatos apurados, bem como as irregularidades encontradas no exercício de sua competência legal (conferida pelo disposto na alínea “a” do inciso I do art. 6º da Lei 10.593/2002), os quais transcrevo, em síntese:

O processo em tela se refere especificamente às contribuições incidentes sobre as receitas decorrentes da comercialização da produção agroindustrial realizada no MERCADO EXTERNO, efetuadas via COPERSUCAR, e ainda as efetuadas via COPERSUCAR e Comercial Exportadora (ambas exportações por terceiros - indiretas), conforme item 48 do Relato Fiscal, no período de 01/01/2014 a 31/12/2014.

Conforme os itens 55 e 56, a mesma ação fiscal deu origem ainda aos seguintes Processos Administrativos:

Sucessão da Usina Ipiranga pela Ipiranga Agroindustrial S.A. (antiga Usina Iacanga).

A Usina Ipiranga de Açúcar e Alcool SA (CNPJ 47.544.176/0001-78) foi incorporada pela impugnante, à época denominada Usina Iacanga de Açúcar e Alcool SA (CNPJ 07.280.328/0001-58), a qual teve seu nome empresarial alterado para Ipiranga Agroindustrial S.A.:

Conforme consta da Ata da AGE - Assembleia Geral Extraordinária, realizada em 31/05/2015 a Usina Ipiranga de Açúcar e Alcool SA (CNPJ 47.544.176/0001-78) foi incorporada pela Usina Iacanga de Açúcar e Alcool SA (CNPJ 07.280.328/0001-58), a qual teve seu nome empresarial alterado para Ipiranga Agroindustrial SA, conforme

consta da Ata da AGE de 31/05/2015 (JUCESP - NUM.DOC: 285.364/15-7 SESSÃO: 02/07/2015). Vide os documentos componentes dos Anexos XLIX, L e LI.

Como a sucessão se deu em 05/2015, posteriormente ao período sob fiscalização (01 a 12/2014), analisou-se e tratou-se dos fatos geradores ocorridos em ambas empresas (sucessora e sucedida).

(...)

Do procedimento de Fiscalização

O procedimento fiscal foi instaurado pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF nº 0810300-2017-00699-0, que teve por objeto a fiscalização da contribuição sobre comercialização da produção rural (sem sub-rogação), no período 01 a 12/2014.

O sujeito passivo teve ciência do seu início através do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF datado de 23/05/2017, que foi enviado via postal, tendo sido recepcionado em 01/06/2017, quando foram solicitados documentos.

No curso do procedimento fiscal, e decorrente das informações e documentos apresentados/analísados, constatou-se que o sujeito passivo, no período compreendido entre 01/2014 a 12/2014, efetuara recolhimentos mediante uso de Guias da Previdência Social -GPS nos códigos 2607 e 2615, e apresentara GFIP. Verificou-se omissão nas informações relativas à "Comercialização da Produção - PJ" e "Comercialização da Produção - PF". Desta forma, oportunizou-se, nos termos do art 463 §5º inciso II da IN RFB nº 971/2009, que a empresa retificasse suas declarações (tudo conforme constou do TIPF).

À vista das informações prestadas conclui-se que os valores informados em GFIP (inclusive nas retificadas) e objeto dos recolhimentos em GPS, quanto à "Comercialização da Produção - PJ" são relativos à contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural - sem sub-rogação.

No entanto, os valores da base de cálculo limitam-se, exclusivamente, às receitas brutas auferidas no chamado mercado interno.

Constatou-se ainda que o sujeito passivo contabiliza receitas brutas relativas ao que ele denomina Mercado Externo.

Não se trata de exportações diretas, mas sim indiretas. Na realidade, as exportações são feitas por empresas diversas da fiscalizada.

Nesse passo, constatou a Fiscalização que 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. Assim, a Copersucar exporta os produtos diretamente, ou ainda via "trading companies" 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.

Apurou-se da própria fiscalizada a informação que tanto a Usina Ipiranga quanto a Usina Iacanga não possuem qualquer operação de venda com o exterior, quando ela foi intimada a prestar esclarecimentos e informações sobre a existência de produção comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior (TIF nº 1 - item 3 subitem 3.1):

“Assim, para fins de esclarecimento deste item, ressaltamos que a Usina Ipiranga e a Usina Iacanga não possuem qualquer operação de venda diretamente ao exterior (grifei).”

Emitido o TIF 1, onde se solicitava informações sobre a Receita Bruta relativa ao mercado externo. Em resposta, o sujeito passivo apresentou Demonstrativo das Receitas Brutas relativas ao mercado externo (exportações). No mesmo, verifica-se que as contas contábeis para seu registro são: 31101002 ACUCAR - MERCADO EXTERNO,

31102003 ANIDRO - MERCADO EXTERNO e 31102004 HIDRATADO - MERCADO EXTERNO.

Em análise à Escrituração Contábil Fiscal - ECF transmitida pelo sujeitos passivos (à época dos fatos geradores - ano de 2014, anteriormente à incorporação já mencionada, duas empresas distintas CNPJ 47.544.176/0001 -78 e 07.280.328/0001 -58), verificou-se que havia informes consignados na ficha "**Y550 - Vendas a Comercial Exportadora com fim específico de exportação**". A abordagem sobre este fato consta no item 3.2 do TIF 1, em resposta ao qual, a empresa apresenta uma planilha que denomina "Demonstrativo Vendas Y550", bem como dois arquivos "ECF - Registro Y550" (Anexo XXII) e "Informativo Copersucar" (Anexo XIII), ambos em formato PDF.

No demonstrativo apresentado constata-se que são usadas exatamente as mesmas contas contábeis já mencionadas acima, relativamente às exportações, ou seja: 31101002 AÇÚCAR - MERCADO EXTERNO, 31102003 ANIDRO - MERCADO EXTERNO e 31102004 HIDRATADO - MERCADO EXTERNO.

Já no documento denominado "**Informativo Copersucar**", verifica-se planilhas que seriam originárias da própria Cooperativa, informativas dos valores a serem informados na ECF das Usinas cooperadas, relativamente **às vendas para comercial exportadora**.

Concluiu-se, que as exportações se davam sempre percorrendo um determinado itinerário. Ou via cooperativa (diretamente exportadas via Copersucar) ou ainda, via Copersucar, com **passagem por outra empresa comercial exportadora** (aquelas que são informadas nas fichas Y550 das ECF).

As comerciais exportadoras (*trading companies*), são empresas **situadas no Brasil**, e conforme informativo apresentado são:

- 1) VIRGOLINO DE OLIVEIRA S/A - AÇÚCAR E ÁLCOOL, CNPJ 49.911.589/0001-79;
- 2) USINA AÇUCAREIRA S. MANOEL S/A, CNPJ 60.329.174/0001-24 ;
- 3) FERRARI AGROINDÚSTRIA S/A, CNPJ 54.846.951/0001-05 e
- 4) COPERSUCAR S.A, CNPJ 10.265.949/0014-91.

Desta forma, ante todo o acima exposto, entendeu a Fiscalização que as receitas relativas ao mercado externo não possuem o direito à imunidade da Emenda Constitucional 33/2001, posto que não decorrem de comercialização direta com adquirente domiciliado no exterior.

Das alíquotas aplicadas

A alíquota aplicada para o cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita da comercialização da produção rural foi 2,5% (dois e meio por cento).

Para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT aplicou-se 0,1% (zero vírgula um por cento). E para terceiros, SENAR, 0,25% (zero vírgula vinte e cinco por cento).

Das bases de cálculo

Nas Tabelas anexas ao Relatório Fiscal, procedeu-se a apuração dos valores das bases de cálculo (receita bruta), como segue:

Tabela A - Receita Bruta das Exportações via Copersucar (são totalizados os valores das empresas incorporadoras e incorporadas).

Tabela B - Receita Bruta das Exportações via Copersucar + *Trading Companies* (apenas os valores relativos à Usina Iacanga, posto não estar suspensa a exigibilidade).

Da impugnação.

A autuada foi cientificada do lançamento em 04/09/2018 e apresentou impugnação (fls. 638/664) em 04/10/2018 alegando, dentre outros temas, o que segue:

Da tempestividade.

Preliminarmente, vale destacar a tempestividade da presente Impugnação, pois, considerando que a Impugnante foi intimada via AR em 04/09/2018 (terça-feira) (folhas 631/632 dos autos), o início da contagem do prazo de 30 (trinta) dias para a apresentação de defesa iniciou-se em 05/09/2018 (quarta-feira), sendo o seu termo final o dia 04/10/2018 (quinta-feira).

Das atividades da empresa.

A Impugnante é pessoa jurídica de direito privado que exerce atividades no ramo agroindustrial, realizando, por exemplo, a fabricação de açúcar, álcool, cultivo de cana-de-açúcar etc., sujeitando-se à apuração e recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), da Contribuição para o financiamento do benefício e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade (GILRAT), bem como ao adicional destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR).

No regular desenvolvimento de suas atividades, a Impugnante entrega sua produção rural à COPERSUCAR S/A ("COPERSUCAR") para fins de venda interna e ao exterior, através de exportação direta ou indireta, inclusive, por meio de comercial exportadora.

Depreende-se que a Autoridade entendeu, equivocadamente, que as receitas decorrentes das exportações diretas ou indiretas (via empresas comerciais exportadoras - "*trading companies*"), constituem receitas provenientes de comércio interno e não de exportação e, portanto, não estariam abrigadas pela imunidade constitucional.

Ao contrário do entendimento equivocado da Fiscalização, a Impugnante não comercializa seus produtos a Cooperativa da qual é associada, pois tal entrega não configura comercialização, mas mero ato cooperativo e, conseqüentemente, não há que se falar em venda interna nessa situação.

Além disso, a imunidade constitucional também é aplicável aos casos de exportação indireta, conferindo-se a eficácia máxima do comando constitucional contido no art. 149, §2º, inciso I, da CF/88, que, em última instância, tem o objetivo de fomentar as operações com destino ao exterior.

Diante desses elementos, somada à regularidade das exportações realizadas, é certo que a simples entrega à Cooperativa não desqualifica a exportação como direta e, mesmo em relação àquelas exportações realizadas via comercial exportadora, também não há dúvidas que devem fruir do benefício fiscal voltado ao incentivo de exportação de produtos nacionais.

Delimitação da Lide

Informa não fará parte da presente Impugnação qualquer argumento para contrariar o ponto (exportação por empresa comercial exportadora) no que se refere à incorporada Usina Ipiranga (CNPJ 47.544,17670001-78), visto que tais imputações foram consignadas no PAF a 10825.722.031/2018-11, cuja exigibilidade está suspensa por força de decisão judicial nos autos dos Processos 002513 0.30.2005A03.6100 e 0023008.59.2015.4.03.000 (fls. 335 a 439), propostos pela União Agroindústria Canavieira do Estado de São Paulo ("ÚNICA"), da qual já era filiada a Usina Ipiranga à época da propositura.

Contudo, quanto ao primeiro ponto, que diz respeito as exportações de produtos meramente entregues à COPERSUCAR e, ainda, ao segundo ponto (exportações via *trading companies*), no que concerne à Usina Iacanga, hoje, Ipiranga Agroindustrial S/A, com eles não pode concordar a Impugnante, pelo que os combaterá em todos os seus itens, conforme explicitado nos tópicos abaixo.

Das exportações realizadas por meio da COPERSUCAR - entrega de produtos - ausência de comercialização - ato cooperativo.

Discorda do entendimento da Fiscalização que a Impugnante não efetua qualquer exportação, sob o fundamento de que vende sua produção à COPERSUCAR, essa sim, segundo se entendeu, exportadora porque é quem faz a operação com os adquirentes domiciliados no exterior.

Em contraponto, defende que é impossível apontar a existência de venda no mercado interno entre a Impugnante e a COPERSUCAR, por se tratar de ato cooperativo (entrega da produção de açúcar e álcool). Ou seja, aduz que Cooperativa age em nome próprio, mas em benefício de seus associados, nos termos da legislação de regência, ao praticar operações de exportação, como se a Impugnante tivesse realizado a exportação diretamente aos clientes estrangeiros:

“Assim, é impossível apontar a existência de venda no mercado interno entre a Impugnante e a COPERSUCAR, por se tratar de ato cooperativo (entrega da produção de açúcar e álcool), de forma que não se aplica ao caso concreto o constante nos §§ 1º e 2º da IN RFB n. 971/09, mesmo porque a comercialização (no caso a exportação) é feita em benefício dos associados:

Art. 170. (...)

§ 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.

Em outras palavras, como a Cooperativa age em nome próprio, mas em benefício de seus associados, nos termos da legislação de regência, ao praticar operações de exportação, preservam-se os mesmos efeitos. Ou seja, é como se a Impugnante tivesse realizado a exportação diretamente aos clientes estrangeiros, pois a COPERSUCAR é um prolongamento de suas atividades.”

Das exportações indiretas - não incidência das contribuições previdenciárias sobre as receitas auferidas com as exportações indiretas - imunidade prevista no art. 149, §2º, inciso I, da CF/88. Inexistência de restrição à sua aplicação às exportações indiretas.

Ao instituir a imunidade prevista no art 149, §2º, I, da CF/88, o constituinte derivado procurou beneficiar todas as receitas decorrentes de exportação, desonerando, assim, a produção destinada ao exterior, de forma a tornar o produto nacional mais competitivo no mercado externo:

Como se pode verificar pelo texto do art. 149, §2º, I, da CF/88, em nenhum momento o legislador trouxe qualquer tipo de restrição ou fez qualquer tipo de diferenciação entre as exportações realizadas de forma direta ou via comercial exportadora.

Verifica-se, pela norma imunizante, que as receitas decorrentes de exportação não sofrerão a incidência tributária das contribuições sociais, inclusive a Contribuição Previdenciária, proteção que foi replicada pela previsão contida no art 170 da IN SRF nº 971/09.

Todavia, de forma completamente dissociada do ordenamento jurídico vigente, a mesma Instrução Normativa, nos §§ 1º e 2º do mencionado artigo, determina que tal imunidade se aplica apenas e exclusivamente às exportações diretas, ou seja, quando o contribuinte, através de meios próprios, realiza as transações internacionais, excluindo da previsão constitucional as operações indiretas, inclusive aquelas realizadas através de comercial exportadora.

Porém, pela previsão da IN acima colacionada, vê-se que há pretensão do Fisco em limitar a aplicação da norma constitucional que prescreve, expressamente, que não há incidência de Contribuição Social sobre as receitas decorrentes de exportação, sem trazer qualquer distinção à forma de realização da exportação.

Pela previsão limitadora, fica claro que a Fiscalização se equivocou ao seguir tal disposição em total detrimento ao disposto constitucionalmente, negando plena eficácia à Constituição Federal, impedindo assim a completude da finalidade da norma imunizante.

Nessa esteira, tal restrição afronta o art. 110 do CTN, uma vez que, como mencionado, em momento algum a CF fez qualquer tipo de restrição entre as receitas decorrentes de exportações realizadas de forma direta e indireta (via comercial exportadora) e, portanto, já que a Carta Política não o fez, não poderia a fiscalização alterar o alcance da norma imunizante, muito menos através de Instrução Normativa.

Importante mencionar, ademais, que, com o objetivo de desonerar e fomentar a atividade exportadora, baixou-se o Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, que, recepcionado pela Constituição Federal de 1988, equiparou as vendas realizadas a comerciais exportadoras, com destinação específica de exportação, com exportações diretas para o fim de aproveitamento dos benefícios fiscais.

Nesse sentido, verifique-se o que dispõe os arts. 1º e 3º, do Decreto-lei n. 1.248/72.

Assim, pelo art. 3º, o legislador assegurou ao produtor-vendedor que vender sua mercadoria a uma empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação todos os benefícios fiscais concernentes à exportação direta concedidos por lei, excetuado, apenas, o caso previsto no art 1º do Decreto-lei 491/6910, o qual concede créditos tributários às empresas exportadoras.

Destarte, ainda que se entenda que o texto constitucional não teria eficácia plena ou mesmo não esgotaria o alcance da imunidade, o fato é que a norma infra constitucional dirimiu qualquer dúvida acerca da possibilidade das receitas decorrentes das exportações indiretas serem albergadas pela imunidade.

Verifica-se, portanto, que qualquer entendimento sobre a não abrangência da Imunidade às exportações indiretas, não está apenas em confronto com o texto constitucional, mas também ao próprio texto legal, sendo claro que a aplicação de qualquer uma dessas normas, leva à conclusão de que inexistente tributação de contribuição social sobre as receitas de operações de exportação indireta praticadas pela Impugnante, logo, não há qualquer razão que fundamente as autuações combatidas que devem ser totalmente canceladas também quanto a esse ponto.

Da ilegitimidade da aplicação da multa de 75%, prevista no inciso I do artigo 44 da lei n. 9.430/96.

Ainda que se possa admitir, remotamente, que os argumentos acima não sejam suficientes para cancelar todas as exigências formuladas nos AI combatidos, bem como para desconstituir todos os argumentos postos no termo de fiscalização, é certo que a multa imposta em razão da suposta falta de recolhimento das mencionadas contribuições no ano de 2014, não pode ser mantida.

Ainda que as contribuições em questão fossem devidas, caso não fosse aplicada a imunidade ao caso em tela, é certo que a multa imposta não condiz com a realidade dos fatos, muito menos com o aplicável, tratando-se de verdadeira exigência desproporcional à acusação.

Apontou o desrespeito a princípios constitucionais com a lavratura dos autos, entre eles: proporcionalidade e a vedação ao uso de tributos com efeito confiscatório.

Além disso, a revisão na aplicação da multa para cancelá-la é devida também em atendimento ao que preconiza o art. 112 do CTN, pela aplicação do que for mais favorável ao contribuinte.

Isso porque, como visto, a Impugnante não agiu com dolo, fraude ou simulação, nem deixou que prestar quaisquer informações ao fisco, agindo, inclusive, nos exatos limites de atuação de todas as empresas do setor que atua.

Dessa forma, quer por serem desproporcionais ou desarrazoadas, a multa imposta através destes AI deve ser cancelada ou, a menos diminuída a patamar que não represente confisco, como ocorre com as imputações combatidas.

A 7ª Turma da DRJ/SDR julgou a impugnação apresentada pela contribuinte improcedente, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PARTE DA EMPRESA, PARA O GILRAT E PARA O SENAR.

São devidas, pelo produtor rural pessoa jurídica, as contribuições da parte da empresa e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, e as contribuições para o SENAR, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de produção rural própria.

CONTRIBUIÇÃO SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DA AGROINDÚSTRIA. EMPRESA ADQUIRENTE CONSTITUÍDA E EM FUNCIONAMENTO NO PAÍS. TRADING COMPANY. IMUNIDADE.

Não incidem contribuições sociais sobre a comercialização da produção própria ou da adquirida de terceiros, industrializada ou não, pela agroindústria, cujas receitas tenham sido decorrentes de exportação de produtos, exclusivamente quando a produção é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior.

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificada dessa decisão aos 19/12/18 (fls. 700), a contribuinte apresentou recurso voluntário aos 17/01/19 (fls. 701 ss.), no qual, basicamente, reproduziu os argumentos de sua impugnação apresentada em primeira instância de julgamento.

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Conforme consta do relatório fiscal, trata-se de auto de infração para cobrança de "contribuições previdenciárias 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, e a contribuição para outras entidades e fundos (terceiros) [SENAR], incidentes sobre as receitas decorrentes da comercialização da produção agroindustrial realizada no MERCADO EXTERNO, efetuadas via COPERSUCAR, e ainda as efetuadas via COPERSUCAR e Comercial Exportadora (ambas exportações por terceiros - indiretas)" referentes ao ano-calendário de 2014.

Referido AI foi lavrado sob alegação de que a recorrente teria excluído indevidamente da base de cálculo das aludidas contribuições as receitas contabilizadas como vendas efetuadas no mercado externo uma vez que, no entendimento da autoridade fiscal, as vendas efetuadas por intermédio da COPERSUCAR S/A, cooperativa da qual a recorrente é associada, não se caracterizam como atividade exportadora porque teria havido, inicialmente, uma operação no mercado interno de venda de mercadorias da recorrente para a COPERSUCAR.

Ademais, afirma a fiscalização, ainda, que as vendas efetivadas no mercado externo por intermédio de "trading companies" igualmente não poderiam ser classificadas como vendas no mercado externo porque também se trataria de uma operação inicial no mercado interno e, por essa razão, essa operação não faria jus à imunidade concedida às operações de exportação.

Em seu recurso voluntário, a recorrente alega, em síntese, que a autoridade lançadora interpretou de maneira equivocada a operação realizada, uma vez que não comercializa (vende) seus produtos à cooperativa COPERSUCAR, à qual é associada, mas tão somente os entrega a ela mediante ato cooperativo, de modo que não há que se falar em operação de venda no mercado interno nessa transação.

E com relação à impossibilidade de estender a imunidade constitucional aos casos de importação indireta via "trading companies", acrescenta que esse entendimento acaba por não conferir a eficácia máxima ao comando constitucional contido no art. 149, § 2º, I da CF/88 que, em última instância, tem por objetivo fomentar as operações comerciais com destino ao exterior.

Pois bem.

Matéria não impugnada – preclusão - multa de ofício

Inicialmente, anoto que a recorrente não impugnou em seu recurso voluntário a multa de ofício no percentual de 75 % sobre o total do valor do crédito tributário lançado, nos termos do art. 44, I da Lei nº 9430/96, mantida pela DRJ/SDR, razão pela qual essa matéria se tornou questão incontroversa e definitivamente solucionada, atingida que foi pela preclusão.

Das vendas ao mercado externo via COPERSUCAR e a imunidade constitucional prevista no art. 149, § 2º, I da CF/88 – ATO COOPERADO

Sobre este ponto do recurso voluntário, adoto, como razões de decidir, os seguintes trechos do **acórdão de nº 2401-005.730**, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho, julgado aos 11 de setembro de 2018, relator conselheiro Matheus Soares Leite, em tudo e por tudo aplicável ao presente caso concreto:

(...) o presente processo de constituição de crédito tributário se refere a lançamento de contribuições sociais (quota patronal) devidas pela agroindústria, destinadas à Seguridade Social, mais a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho GILRAT, e de contribuições sociais destinadas a Outras Entidades e Fundos (SENAR), incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção.

Contudo, no entender da fiscalização, o dispositivo constitucional não estenderia tal benefício às operações no mercado interno, ainda que essas operações sejam realizadas com o fim específico de exportação futura.

O enquadramento legal do fato gerador do tributo foi apontado como o art. 22A, da Lei nº 8.212/91, que toma como base de cálculo da norma de incidência a receita bruta proveniente da comercialização da produção.

Em primeiro lugar, é preciso esclarecer que a transferência de produtos da cooperativa para a cooperativa trata-se de nítido ato cooperativo, não ocorrendo o surgimento de receita, pois o art. 79, da Lei nº 5.764/71, prevê que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Dessa forma, não há que se falar em receita bruta da comercialização, vez que não há propriamente comercialização da produção.

Em segundo lugar, as receitas decorrentes de exportação, pela própria definição da Carta Magna (art. 149, § 2º), são imunes à incidência das contribuições sociais, tratando-se, portanto, de imunidade tributária objetiva em razão da sua aplicação sobre toda e qualquer receita decorrente de exportação, não submetendo determinado passivo ou o próprio modo de viabilização da operação. Trata-se de verdadeira imunidade tributária, introduzida pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001, que acrescentou o § 2º ao art. 149, da CF/88, “in verbis:

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; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)”

Como já tive a oportunidade de manifestar em obra dedicada sobre o tema, a imunidade tributária colabora no desenho constitucional da competência tributária, atuando de forma negativa, moldando o campo de incidência. Havendo o desrespeito da competência tributária que é resultado da conjugação de diversas disposições constitucionais, incluídas as que versam sobre as imunidades tributárias, a consequência será a não produção de norma jurídica válida, ou seja, evitada pelo vício da inconstitucionalidade³.

Assim, a Constituição Federal, ao prever expressamente que as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação (art. 149, “caput” e § 2º, I), molda o campo de incidência tributária, atuando de forma negativa, e o desrespeito à previsão constitucional tem como consequência a não produção de norma jurídica válida.

Não há consenso no que tange ao método de interpretação das imunidades tributárias, especialmente se o método a ser empregado deve privilegiar a interpretação ampla, literal ou restrita. Compartilho do posicionamento no sentido de que não é possível estabelecer nenhum método apriorístico para a interpretação das imunidades tributárias, que não difere substancialmente, por sua vez, da interpretação das normas integrantes do ordenamento jurídico, incluídas as normas tributárias⁴.

(...)

“In casu”, ao meu juízo, a melhor interpretação do art. 149, § 2º, I, da CF/88, é a que se harmoniza com a escolha do ordenamento jurídico pátrio em privilegiar as exportações e, conseqüentemente, aumentar o ingresso de receita no país, possibilitando a afirmação do Brasil como potência econômica, dotando-o de ingredientes de vantagem competitiva frente ao cenário global, com o espeque de realizar os valores constitucionais previstos na Magna Carta.

Nesse sentido, oportuna as lições de Gustavo Ventura⁷:

“Em uma análise sistemática das normas constitucionais, a imunidade prevista no parágrafo 2º, do artigo 149, da Constituição, encontra-se em harmonia com (i) o parágrafo 3º, do artigo 153 (imunidade do IPI incidente sobre a exportação de produtos industrializados), com (ii) a alínea a, do inciso X, do parágrafo 2º, do artigo 155 (imunidade do ICMS incidente sobre as operações de mercadorias destinadas ao exterior) e com (iii) o inciso II, parágrafo 3º, do artigo 156 (imunidade sobre a exportação de serviços para o exterior).

Portanto, a Emenda Constitucional nº 33/2011 inovou o ordenamento jurídico com uma norma de superior hierarquia que se encontra em harmonia com outras normas de Direito Tributário previstas na Constituição, que visam, em última análise, estimular as exportações e, consequentemente, aumentar os ingressos de recursos estrangeiros, o que não deixa de ser uma das formas de se atingir os objetivos previstos no artigo 170, da Constituição. “É indiscutivelmente legítimo o uso das imunidades tributárias como forma de estimular as exportações”.

Nesse compasso, deve ser aplicado o Decreto-lei nº 1.248/72, recepcionado pela Constituição Federal e ainda em vigor, que reconhece uma série de incentivos fiscais às exportações, não havendo sentido em fracionar a operação em direta ou indireta. Referido diploma legal, equipara à exportação a operação de comercialização no mercado interno realizada entre empresa vendedora e empresa comercial exportadora, na modalidade “com fim específico de exportação” (art. 1º c/c 3º, do Decreto-lei nº 1.248/72).

E, ainda, o próprio art. 149, § 2º, I, não distingue expressamente o tipo de exportação passível de ser abrangida, não havendo a diferenciação entre a exportação direta e a realizada por intermédio de cooperativas. Se assim não foi feito, preferindo, *in casu*, adotar a expressão “receitas decorrentes de exportação”, não cabe ao intérprete distinguir, sob pena de se alargar o campo de incidência tributária por analogia, o que é expressamente vedado pelo ordenamento jurídico.

O fato de a recorrente repassar a sua produção à cooperativa para fins de comercialização no mercado interno e externo, em virtude de questões comerciais, não tem o condão de alterar a natureza das receitas decorrentes das vendas destinadas à exportação.

A propósito, cumpre destacar importante lição doutrinária sobre o assunto⁸, “in verbis”:

“A regra matriz de incidência de contribuição devida pelas agroindústrias não efetua a distinção quanto ao destino da comercialização da produção: mercado interno ou mercado externo. A ausência de notação no tocante ao destino da comercialização da produção corrobora a extensão da imunidade às receitas auferidas pelas agroindústrias”.

Dessa forma, a apropriação das receitas brutas no momento em que a cooperativa exporta reforça o entendimento de que se trata de receita decorrente de exportação, nos exatos termos do inciso I, § 2º, do art. 149 da CF/88, não integrando a base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção, tratando-se, ainda, de genuíno ato cooperativo, nos termos da Lei nº 5.674, de 16/12/1971 e Parecer Normativo CST nº 66, de 25/08/1986.

O ato cooperativo, vale reforçar, não implica em operação de mercado (art. 79, da Lei nº 5.674/71) e não há que se falar em descumprimento das normas regulamentadoras expedidas pela Receita Federal do Brasil, seja a IN RFB nº 971/2009; seja a IN RFB nº 1.436/2013.

Para a higidez do crédito tributário, a fiscalização deveria comprovar que a venda não teria sido destinada ao mercado externo, não sendo essa a motivação do lançamento tributário, conforme se observa do [Relatório Fiscal - fls. 24 dos autos].

(...)

Ante o exposto, em face dos substanciais fundamentos acima transcritos, entendo que assiste razão ao recorrente, de modo que a decisão de piso deve ser reformada, para afastar a exigência das Contribuições Sociais destinadas à Seguridade Social (2,5%), a

cargo da empresa, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT (0,1%), incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural.

Das exportações via "trading companies"

No julgamento da **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4735¹**, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos §§ 1º e 2º do art. 170 da Instrução Normativa RFB nº 970, de 2009, que afastava a imunidade constitucional prevista no art. 149, §2º, I, da CF/88 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.

Peço vênia para transcrever o seguinte trecho o voto condutor do acórdão:

(...)

O texto constitucional, em seu artigo 149, *caput*, reserva à União a competência exclusiva para instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. Prevê que tais contribuições pudessem ter suas alíquotas *(i) ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro; ou *(ii)* específicas, tendo por base a unidade de medida adotada (art. 149, § 2º, II e III, da CF).

(...)

¹ Rel. min. Alexandre de Moraes, Pleno, j. 12/02/20, DJe 17/02/20, v.u.

No caso, a regra imunizante em referência estabeleceu a incompetência da União para instituir contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico sobre as receitas decorrentes de exportação.

Não há dúvida a respeito da incidência do preceito sobre as receitas decorrentes das exportações diretas, ou seja, quando o produtor ou o fabricante nacional vende o seu produto diretamente para o comprador estrangeiro. O debate se coloca apenas em relação às negociações entre os produtores ou os fabricantes e empresas comerciais exportadoras, constituídas e em funcionamento no país, que destinem os produtos adquiridos em solo nacional ao exterior, no âmbito das chamadas *exportações indiretas*.

Para fins didáticos, tais empresas podem ser ordenadas em duas categorias: (i) uma, composta por sociedades comerciais regulamentadas pelo Decreto-Lei 1.248/1972, que possuem o Certificado de Registro Especial, de acordo com as normas aprovadas pelo Ministério da Fazenda (art. 2º, I, do Decreto-Lei 1.248/1972), chamadas habitualmente de “*trading companies*”; (ii) outra, englobando aquelas que não possuem o Certificado de Registro Especial e são constituídas de acordo com o Código Civil Brasileiro.

Essa diferenciação não produz nenhuma consequência fiscal, porque Administração Tributária dispensa o mesmo tratamento a ambas (disponível em: <http://www.mdic.gov.br/comercio-exterior/empresacomercial-exportadora-trading-company>).

(...)

O escopo da imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da CF é a desoneração da carga tributária sobre transações comerciais que envolvam a venda para o exterior, evitando-se a indesejada exportação de tributos, de modo a tornar mais competitivos os produtos nacionais, contribuindo para geração de divisas e o desenvolvimento nacional.

Essa tem sido a óptica adotada por esta SUPREMA CORTE ao interpretar a regra imunizante incidente sobre a receita das exportações (art. 149, § 2º, I, da CF).

(...)

Ora, a imunidade foi prevista na Constituição de forma genérica sobre as “receitas de exportação”, sem nenhuma diferenciação entre exportações diretas ou indiretas, devendo incidir também na comercialização entre o produtor/vendedor e as empresas comerciais com finalidade específica de exportação.

No horizonte das exportações indiretas, as aquisições domésticas não podem ser entendidas como um fim em si mesmas, mas como operações-meio – *conditio sine qua non* – que alimentam fisiologicamente as vendas ao mercado externo, integrando, em sua essência, a própria exportação. Assim, para fins de incidência da imunidade tributária, a transação deve ser vista como uma só, que se inicia com a aquisição em solo nacional e finda com a remessa do produto ao exterior. É esse conjunto preordenado de transações que formaliza a exportação.

Quanto ao tema, por oportuno, tem-se o apontamento feito por ROQUE ANTONIO CARRAZZA. O autor, ao tratar da imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da CF, remete aos comentários feitos sobre as imunidades previstas nos arts. 153, § 3º, e 155, § 2º, X, da CF, em relação aos quais chama atenção para o fato de que o benefício alcança não apenas os exportadores, mas também “*todos quantos contribuem para que a exportação se verifique*”; a regra não visa a proteger apenas a pessoa do exportador, mas as exportações, “*fazendo com que os produtos cheguem ao mercado internacional com preços competitivos*”; a interpretação teleológica permite concluir que a imunidade “*há de obrigatoriamente abranger todas as operações que, de algum modo, concorram para que se perfaça a venda, para o exterior*” (Curso de Direito Constitucional Tributário, p. 736-744, itens n. 6.1, n. 6.3 e n. 6.5, 20. ed., 2004, Malheiros).

Não se trata de dar uma interpretação ampla e irrestrita para alargar o preceito. Ao contrário, cuida-se apenas de garantir ao instituto uma aplicação conectada com a sua própria razão de ser, a partir de um critério teleológico/finalístico.

Vale lembrar que a Constituição Federal adota o desenvolvimento nacional como um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil (art. 3º, II, da CF). Dentro desse cenário, a desoneração das atividades ligadas à exportação aparece como uma tendência explícita, o que pode ser comprovado, por exemplo, pelas regras que disciplinam a imunidade do IPI (art. 153, § 3º, III, da CF) e do ICMS (art. 155, § 2º, X, a, da CF).

Os negócios realizados pelas *tradings companies* constituem uma fatia que gera profundos reflexos na balança comercial brasileira. Para tanto, basta observar que, no ano de 2015, o valor das vendas internacionais realizadas por elas (US\$ 89,5 bilhões - peça 32) já representava quase 10% do volume total das exportações brasileiras (US\$ 764,5 bilhões), contribuindo para o superávit de US\$ 19,681 bilhões (disponível em: <http://www.mdic.gov.br/noticias/109-comercio-exterior/991-balancacomercial-registra-superavit-de-us-19-7-bilhoes-em-2015>).

(...)

Não há dúvida de que, ao se tributar uma parte do todo, ou seja, a operação interna, onera-se, em verdade, a exportação inteira, pois o tributo, inicialmente suportado pelo produtor/vendedor, será repassado e, fatalmente, exportado pelas empresas comerciais especializadas, contrariando nitidamente as finalidades perseguidas pela regra constitucional. (Destaquei)

Na mesma data, teve lugar o julgamento da **repercussão geral no RE nº 759244**, 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. 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. (Destakes constam do original)

A decisão proferida na ADI nº 4735 transitou em julgado aos 21/08/2020 e a proferida no RE nº 759244, aos 09/09/2020.

Por força do disposto no art. 62, § 1º, I e § 2º do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015,

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)

Assim, o entendimento firmado nos julgamentos em tela deve ser reproduzido por este tribunal no âmbito dos julgamentos dos recursos administrativos submetidos à sua apreciação, razão pela qual, por todo exposto, deve ser dado provimento ao recurso voluntário para afastar a cobrança de contribuições previdenciárias sobre a receita bruta (CPRB) e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT - incidentes sobre as receitas decorrentes da comercialização da produção agroindustrial realizada no MERCADO EXTERNO efetuadas por intermédio da COPERSUCAR e, também, por intermédio da COPERSUCAR e comerciais exportadoras ("trading companies").

Em que pese o entendimento acima exposto, a questão acerca da natureza jurídica da contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR) ainda se encontra pendente de apreciação e julgamento pelo Supremo Tribunal Federal por meio de repercussão geral reconhecida no **RE nº 816.830-SC**, relator Min. Dias Toffoli (Tema 801). No entanto, esse fato não obsta a apreciação e julgamento dos processos em curso neste tribunal.

Desse modo, a jurisprudência atual e iterativa deste conselho, inclusive no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais, é no sentido de que a imunidade prevista no § 2º do art. 149 da Constituição Federal apenas abrange as contribuições sociais e não se estende às contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como é o caso SENAR, conforme precedente abaixo, citado apenas ilustrativamente², dentre inúmeros outros julgados no mesmo sentido³:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/08/2009

CONTRIBUIÇÕES 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 das receitas decorrentes da exportação.

² Acórdão nº 9202-006.510, CSRF, 2ª SEÇÃO, 2ª Turma, rel. Ana Cecília Lustosa da Cruz, j. 26/02/18.

³ Acórdãos de nºs 2401-005.991, 2401-005.992, 2301-004.198, 9202-007.578, 2401-004.774, 2301-006.512, 2301-006.406, 2402-006.741, dentre outros.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar **provimento parcial** ao recurso voluntário para afastar a exigência das contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social sobre a receita bruta (CPRB) 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 decorrentes da comercialização da produção agroindustrial realizada no mercado externo efetuada por intermédio da COPERSUCAR e, também, por intermédio da COPERSUCAR via comerciais exportadoras ("trading companies"), mantendo-se o lançamento referente ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR).

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini