



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10930.722317/2014-67
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.683 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 23 de agosto de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado USINA CENTRAL DE PARANA SA AGRIC IND E COM

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

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

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 (*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. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, substituído pelo conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

(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, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-009.683 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10930.722317/2014-67

Relatório

Trata o presente processo do Auto de Infração n.º 37.082-649-3, que tem por objeto as contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, industrializada ou não.

Nos termos do Relatório Fiscal (fls. 44/49):

5. A Usina Central do Paraná SA. - Agricultura, Indústria e Comércio, além das vendas normais no mercado interno, nas competências 07 a 10/2007 e 09 a 21/2009, comercializou parte da sua produção, com empresas estabelecidas no Brasil, essas empresas, numa operação seguinte, efetuaram a exportação desses produtos, o que caracteriza exportação executada por interposta pessoa.

6. A exportação por interposta pessoa não goza da imunidade das contribuições previdenciárias. Somente estarão imunes dessas contribuições as receitas das operações realizadas diretamente com o mercado externo. 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 virtude de Recurso Voluntário, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento, o que se deu em sessão plenária de 08/08/2017. Na ocasião foi dado provimento parcial ao Recurso Voluntário, mediante prolação do Acórdão nº **2201-003.802**, (fls. 190/207), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

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.

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 da tributação as receitas decorrentes de exportação via 'trading companies'. Vencidos os Conselheiros, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Dione Jesabel Wasilewski. Apresentará declaração de voto o Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo.

O processo foi encaminhado à Fazenda Nacional para ciência da decisão em 23/08/2017 (fl. 208) e, em 27/09/2017 (fl. 219), retornou ao CARF com Recurso Especial (fls. 209/218), visando rediscutir a matéria **incidência das contribuições previdenciárias sobre as receitas decorrentes de exportações realizadas via trading companies**.

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.

A Fazenda Nacional alega, em síntese, o que segue:

- De acordo com o Relatório Fiscal, a incidência tributária decorre do fato de a empresa, que se configura como agroindústria, contribuir para a Seguridade Social também mediante o valor da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção rural, nos termos do art. 22-A da Lei nº 8.212/91.
- O colegiado *a quo*, acolhendo argumentação do sujeito passivo, entendeu que exportações efetivadas via *trading companies* incluem-se na regra imunizante do art. 149, § 2º, da Constituição Federal.
- O cerne da questão está relacionado à aplicação ou não da regra imunizante constante do inciso I, § 2º, art. 149, da Constituição Federal.
- Da leitura do mencionado art. 149, §2º, inciso I, da Constituição Federal, concede imunidade às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico que incidem sobre as receitas decorrente de exportação, mas não estende tal benefício às contribuições previdenciárias, considerando a literalidade do dispositivo, e sequer abrange as operações no mercado interno, ainda que representem operações intermediárias à exportação.
- Nesse compasso, a Instrução Normativa MPS/SRP 03, de 14 de julho de 2005, dispõe no § 2º do artigo 245, bem como no § 2º do art. 170 da IN SRF 971/2009 que a comercialização com empresa constituída no País é considerada receita proveniente do comércio interno e não de exportação.
- As receitas obtidas pelo produtor rural ao comercializar sua produção com empresas comerciais exportadoras têm natureza de receita proveniente do comércio interno, não havendo que se falar, ainda, em exportação e, portanto, devem incidir as contribuições sociais.

- No caso, inexistente EXPORTAÇÃO DIRETA nos termos exigidos pela norma constitucional imunizante, uma vez que houve **efetiva mudança de titularidade jurídica do produto dentro do mercado interno**.

- Trata-se de mera EXPORTAÇÃO INDIRETA, uma vez que entre a agroindústria e o comprador da produção no estrangeiro, se interpõe uma terceira pessoa jurídica, *in casu*, as *trading companies*.

- Tal como deduzido nos acórdãos indicados como paradigmas, a restrição em voga dimanava diretamente da Constituição, a qual concede a **imunidade tributária às “receitas decorrentes de exportação” e não às operações de comercialização destinadas à exportação**.

- Nessa perspectiva, para que o ingresso de numerário se mantenha imune à tributação é imperioso e indispensável que a operação de origem seja a própria operação de exportação, isto é, que o adquirente seja domiciliado no exterior.

- A fruição do benefício fiscal em tela, que sequer se estende às contribuições previdenciárias considerando o texto normativo, não contempla as operações no mercado interno, ainda que essas se realizem com o objetivo específico de comercializar a produção rural com o mercado exterior, como é o caso dos autos.

- Como imunidade prevista de forma clara na Constituição Federal, não é possível dar-lhe interpretação ampla ou analógica. A imunidade configura uma exceção ao princípio da universalidade e da generalidade da tributação. Sendo, pois, norma de exceção, deve ser interpretada de forma estrita, conforme disposição expressa do Código Tributário Nacional – CTN, art. 111.

Sem contrarrazões.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Relator.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

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 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 nos 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 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. (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 acolhidas.

Conclusão

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

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho.