



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.720123/2016-09
ACÓRDÃO	2302-004.147 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SCHIMITZ AGROINDUSTRIAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

EXPORTAÇÃO INDIRETA. TRADING COMPANIES. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE. TEMA 674 DO STF.

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*)

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. RECEITA DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE INAPLICÁVEL.

A natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR é de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, de modo que inaplicável a imunidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e dar-lhe parcial provimento para excluir do lançamento as contribuições devidas à previdência social e ao GILRAT, incidente sobre a comercialização dos produtos rurais da pessoa jurídica, no mercado interno.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (substituto[a] integral), Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Carmelina Calabrese, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Monica Renata Mello Ferreira Stoll.

RELATÓRIO

Reproduzo trecho do relatório da decisão de piso, que bem descreve o processo (e-fls. 94/99):

Da análise dos autos depreende-se que o presente lançamento se refere as contribuições devidas à previdência social e ao GILRAT, no valor de R\$ 1.072.477,62 e as contribuições devidas às terceiras entidades – SENAR, no montante de R\$ 103.122,29, incidente sobre a comercialização dos produtos rurais da pessoa jurídica, no mercado interno, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

Conforme consta do Relatório Fiscal, de fls. 25 a 29, constituem fatos geradores das contribuições lançadas, a comercialização da produção rural própria da fiscalizada com empresas comerciais exportadoras ou tradings companies sediadas em território nacional (exportação indireta) não oferecida a tributação. Isto porque, da análise das informações prestadas pelo contribuinte em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal e das informações constantes em GFIP, constatou-se que a fiscalizada excluiu da base de cálculo, da contribuição devida pela agroindústria, a receita obtida com a alienação de produtos rurais com as empresas comerciais exportadoras ou tradings companies sediadas em território nacional, por considerá-las isentas da contribuição previdenciária.

A autoridade lançadora relata, ainda, que os fatos apurados no decorrer da Ação Fiscal, em tese, configuram o crime de sonegação de contribuição previdenciária, previsto no art. 337-A, inciso III do Código Penal e crime contra ordem tributária, previsto no art. 1º, inciso I da Lei 8.137, de 1990. Cujos fatos foram, também, objeto de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS, com comunicação à autoridade competente para providências cabíveis.

O lançamento foi impugnado e os autos foram encaminhados à DRJ. Os membros da 6ª Turma da DRJ/FNS julgaram, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado.

Cientificada do acórdão, a recorrente apresentou recurso voluntário tempestivo, alegando, em breve síntese:

- a) Preliminarmente, requer a improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário;
- b) No mérito, defende que e faz jus à imunidade prevista no artigo 149, parágrafo 2º, inciso I, da Constituição Federal. Não há qualquer legislação que determina que a imunidade prevista no referido artigo aplica-se somente quando a produção é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

No caso dos autos, o cerne da controvérsia consiste na aplicabilidade da imunidade prevista no art. 149, § 2º, I da Constituição Federal, para exportações realizadas através de empresa comercial exportadora.

Ocorre que, em decisão unânime, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4735 e do Recurso Extraordinário (RE) 759244, o Supremo Tribunal Federal (STF) 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. O acórdão foi publicado em 25/03/2020 e o trânsito em julgado certificado em 09/09/2020.

Na oportunidade, a Corte Suprema produziu a seguinte tese de repercussão geral (Tema 674):

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.

Como se sabe, a imunidade prevista no dispositivo constitucional estabelece que as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico não incidem sobre receitas decorrentes de exportação.

O entendimento que prevaleceu, acerca do alcance de tal imunidade, como consta da ementa do julgado, foi no sentido de que *“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.”

Inclusive, destaca-se que a ADI foi julgada procedente com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 170 da Instrução Normativa 971/2009 da Secretaria da Receita Federal do Brasil – transcrita na decisão de piso – , que restringia a imunidade tributária; e o mencionado RE foi provido, com a reforma da decisão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região que entendeu incabível a aplicação desse benefício.

É ver a ementa:

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.

O art. 99 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - 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.

Considerando que, no caso dos autos, a recorrente atuava efetivamente, exatamente, a comercialização da produção rural própria com empresas comerciais exportadoras ou *tradings companies* sediadas em território nacional (exportação indireta), entendo que as contribuições devidas à previdência social e ao GILRAT encontram-se abrangidas pela imunidade prevista no art. 149, § 2º, I da Constituição Federal.

Em virtude disso, entendo que o lançamento não merece prosperar no que tange tais contribuições.

Não obstante, tal conclusão não abarca as contribuições devidas às terceiras entidades – SENAR. A natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR é de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, de modo que inaplicável a imunidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição.

O art. 149, § 2º, I, da CF/88 afirma expressamente que somente estão acobertados pelo manto da imunidade sobre as receitas decorrentes de exportação as contribuições sociais e as contribuições de intervenção no domínio econômico. Neste sentido, importante transcrever a mencionada norma constitucional:

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.

(...)§ 2 As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

Como se vê, o caput do art. 149 apresenta três espécies de contribuições (contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas) e logo em seguida seu §2º disciplina que não incidirão sobre as receitas de exportação apenas duas espécies de contribuições (contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico), resta evidente que o interesse do constituinte foi de não afastar a incidência das contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas sobre as receitas de exportação.

A contribuição ao SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem) foi criada pela Lei nº 8.315/91, cujo art. 1º dispõe o seguinte:

Art. 1º É criado o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), com o objetivo de organizar, administrar e executar em todo o território nacional o ensino da formação profissional rural e a promoção social do trabalhador rural, em centros instalados e mantidos pela instituição ou sob forma de cooperação, dirigida aos trabalhadores rurais.

Parágrafo único. Os programas de formação profissional rural do Senar poderão ofertar vagas aos usuários do Sistema Nacional de Atendimento Socioeducativo (Sinase) nas condições a serem dispostas em instrumentos de cooperação celebrados entre os operadores do Senar e os gestores dos Sistemas de Atendimento Socioeducativo locais

Da leitura do dispositivo acima, resta evidente que a natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR é de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, haja vista que se presta, precipuamente, a atender a categoria dos trabalhadores rurais.

Neste ponto, adoto como razões de decidir o voto proferido pela Conselheira Ana Cecília Lustosa Cruz em acórdão proferido por esta 2ª Turma da CSRF (Acórdão n. 9202-006.595, julgado em 20/03/2018), com o fim de demonstrar que a contribuição ao SENAR não possui características de CIDE nem de contribuição social:

Para a caracterização das contribuições ao SENAR como contribuição de intervenção no domínio econômico seria necessário entender elas possuem caráter extrafiscal como nítidos instrumentos de planejamento, corrigindo as distorções e abusos de seguimentos descompassados, e não somente carreando recursos para os cofres públicos.

A mencionada intervenção ocorre com a regulação das atividades econômicas as quais se atrelam, geralmente relativas às disposições constitucionais da Ordem Econômica e Financeira, art. 170, I a IX, e seguintes da Constituição Federal, consoante os princípios abaixo colacionados:

I soberania nacional; II propriedade privada; III função social da propriedade; IV livre concorrência; V defesa do consumidor; VI defesa do meio ambiente; VII defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003) VIII redução das desigualdades regionais e sociais; IX busca do pleno emprego; X tratamento favorecido para as empresas brasileiras de capital nacional de pequeno porte.

XI tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995)

De fato, existem atividades econômicas que precisam sofrer a intervenção do Estado, a fim de que sobre elas se promova um fim fiscalizatório, regulando seu fluxo produtivo para a melhoria do setor beneficiado, não sendo essa a finalidade precípua das contribuições ao SENAR, cujo objetivo é organizar, administrar e executar em todo o território nacional o ensino da formação profissional rural e a promoção social do trabalhador rural, em centros instalados e mantidos pela

instituição ou sob forma de cooperação, dirigida aos trabalhadores rurais, servindo como fomento da atividade, por meio da educação.

Cabe acrescentar que o fato gerador da contribuição debatida é a comercialização da produção rural e ocorre com a venda ou a consignação da produção rural; a base de cálculo é a receita bruta proveniente da comercialização de tal produção, o que destoa das demais contribuições destinadas ao Sistema S (SESI, SENAI...), as quais incidem sobre as folhas de salários.

Extrai-se, assim, que a contribuição ao SENAR, sendo esta desenvolvida para o 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.

Ao meu ver, as contribuições de intervenção no domínio econômico são mais abrangentes, no aspecto da sua destinação, que as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas, pois aquelas fomentam determinado setor com o fim de incentivar e instigar o mercado, de forma pragmática, principalmente em momentos de crise, contribuindo na regulação da ordem econômica e refletindo políticas do governo que afetam toda a sociedade, e estas têm sua aplicação adstrita ao financiamento das respectivas categorias profissionais ou econômicas, em áreas específicas, apenas para o seu fomento.

No que tange à distinção entre as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas e as contribuições sociais, entendo que estas contribuições também possuem maior abrangência, ao se destinarem ao financiamento social (bem-estar e justiça social), de um modo geral, e não voltado ao interesse de determinadas categorias.

Além disso, outra distinção salutar reside no fato de que os recursos o produto das contribuições sociais gerais que ingressam aos cofres públicos decorrentes da sua arrecadação mantêm o caráter público e serão aplicados conforme sua vinculação (as verbas arrecadadas são mantidas em poder do Estado para sua aplicação finalística), enquanto os produtos das contribuições que ingressam aos cofres do SENAR perdem o caráter de recurso público, como já decidiu o STF (AG .REG. NA AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 1.953).

Feitas essas colocações, entendo que; embora reflexamente as contribuições ao SENAR beneficiem a sociedade, no âmbito da educação e assistência aos trabalhadores rurais, bem como causem efeitos na economia, tendo em vista que a educação é pilar relevante no desenvolvimento de um país; em sua essência jurídica tal contribuição se presta, precipuamente, a atender uma categoria econômica específica, qual seja a dos trabalhadores rurais.

Sendo o referido tributo uma contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica, a norma imunizante não poderá ser aplicada, havendo incidência da contribuição sobre as receitas decorrentes da exportação.

Portanto, deve ser mantido o lançamento relativo ao SENAR.

1 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e dar-lhe parcial provimento para excluir do lançamento as contribuições devidas à previdência social e ao GILRAT, incidente sobre a comercialização dos produtos rurais da pessoa jurídica, no mercado interno.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo