



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17460.000942/2007-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.420 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de julho de 2020
Recorrente CITROVITA AGRO PECUARIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2000 a 30/09/2005

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. IMUNIDADE. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. CABIMENTO QUANDO DA VENDA À EMPRESA EXPORTADORA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO n.º 759.244 DO STF. PROCEDÊNCIA.

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.

Em tese de repercussão geral o STF fixou entendimento no RE n.º 759.244 de que não incide contribuições previdenciárias sobre a venda de empresas exportadoras (*trading companies*), que intermediam essas operações, aplicando a decisão em obediência ao art. 62 do RICARF.

RESPONSABILIDADE. RELATÓRIO CORESP. SÚMULA CARF N.º 88

Nos termos da Súmula CARF n.º 88, a Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais- RepLeg” e a “Relação de Vínculos - VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA CONFISCATÓRIA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC COMO ÍNDICE DE JUROS DE MORA. SÚMULAS CARF 02 E 04.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da Súmula CARF n.º 2:

Súmula CARF n.º 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTAS. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF N.º 119.

Nos termos da Súmula CARF n.º 119, para as multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade (súmula CARF no 02) e dar-lhe parcial provimento, para excluir da base de cálculo os valores referentes às vendas para empresas exportadoras (*trading companies*) no período autuado, referente ao anexo III do auto de infração, e aplicar os termos da Súmula CARF n.º 119. Votou pelas conclusões o conselheiro João Maurício Vital.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nas e-fls. 915, e seguintes, por CITRO VITA AGRO PECUÁRIA LTDA., contra o Acórdão de julgamento de que decidiu pela parcial procedência da impugnação apresentada.

O Acórdão recorrido (e-fls. 890) assim dispõe:

1. Trata-se de autuação (AI n.º 37.831.065-2), por infração ao 32 V, da Lei 8.212/91, regulamentada pelo Decreto 3.048/99 e alterações posteriores, uma vez e, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração (fls. 4/5), a empresa apresentou GFIP - Guia e Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

1.1. As omissões constam do Anexo I (Autônomos não Identificados), Anexo II (Autônomos- Frete sem GFIP), Anexo III (Produção Rural), Anexo IV (Cooperativa de Trabalho) e Anexo V (Autônomos sem GFIP).

1.2. O resultado da presente ação fiscal - também é integrado por lançamentos de contribuições previdenciárias não declaradas e não recolhidas, consubstanciados nas NFLD n.º 35.906.530-9, 35.906.531-7, 35.831.068-7, 35.831.069-5, 35.906.540-6, 35.906.541-4, 35.906.542-2; 35.906.537-6, 35.906.536-8 e 35.906.533-3.

1.3. A multa aplicada foi a prevista no artigo 32, § 5º da Lei 8.212/91, combinado com o artigo 284, inciso II, do RPS-Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, no valor de R\$ 930.160,23 (novecentos e trinta mil, cento e sessenta reais e vinte e três centavos), correspondente a 100% (cem por cento) de contribuição previdenciária devida não declarada, limitada, por competência, a um multiplicador, obtido em função do número de empregados da empresa, sobre o valor mínimo atualizado, conforme artigos 284, II e 373, do Decreto 3.048/99. O cálculo detalhado da multa encontra-se no Anexo VI.

Nas e-fls, 915, e seguintes, a recorrente apresenta seu Recurso Voluntário, em apertada síntese, reproduzindo as mesmas alegações de primeira instância, acrescentando o seguinte:

- Da impossibilidade de prevalência da presente o autuação - a recorrente não deixou de declarar valores em GFIP;
- Supostas receitas não declaração constantes do Anexo III são receitas de exportação e, portanto, sujeitas à imunidade prevista art. 149, § 20, da CF, bem como nas IN 68/02, 80102 e 100104, vigentes à época da ocorrência • dos fatos jurídicos tributários, conforme demonstrado na impugnação à NFLD 35.906.542-2;
- Da redução, realizada pela fiscalização, da multa total: entende que a redução dos valores da multa deveriam contemplar os valores que foram declarados decaídos pela decisão de primeira instância;
- Inaplicabilidade da taxa Selic;
- Impossibilidade de imputação de corresponsabilidade às sócias-gerentes;

Diante dos fatos narrados, é o presente relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

DA AUTUAÇÃO E DAS VERBAS INCIDENTES SOBRE A EXPORTAÇÃO - (OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA)

Conforme se constada da legislação em vigor, é dever da contribuinte de elaborar ou apresentou GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Na sua falta, incorre a recorrente em infringência ao disposto no artigo 32, IV, §5, da Lei n.º 8.212 /91, com transcrição abaixo:

"Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS;

A exigibilidade decorre em razão de que as Agroindústrias estão submetidas à tributação sobre a receita referente a sua atividade (referente ao Funrural Agroindústria), conforme o artigo 22-A da Lei 8.212/91, ressalvando casos excepcionais. Assim, a incidência recai sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção agroindustrial no percentual de 2,5%.

O relatório fiscal encontra-se na e-fls. 05/06, e contém o seguinte:

“1 .Em ação fiscal desenvolvida junto à empresa CITROVITA AGRO PECUARIA LTDA, verificou-se que a mesma elaborou e apresentou, na rede bancária, Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP, referente às competências 10/2000 até 09/2005, contudo deixou de relacionar os segurados indicados nos anexos abaixo, bem como os valores creditados ou pagos aos mesmos, ocorrendo a infração ao disposto no art. 32, inciso IV, _§ 42 , da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei 9.528,/97.

ANEXO I- AUTONOMOS NÃO IDENTIFICADOS,

ANEXO II - AUTONOMOS FRETE SEM GFIP

ANEXO III- PRODUCAO RURAL

ANEXO IV - COOPERATIVA DE TRABALHO

ANEXO V -AUTÔNOMOS SEM GFIP

2. O numero de segurados na empresa, nos meses de 04/2001, 03/2002, 04/2002, 03/2003, 04/2003, 05/2003, 03/2004, 04/2004, 05/2004, 04/2005 e 05/2005 enquadra-se na faixa de 501 a 1000.

3. O numero de segurados na empresa, nos meses de 10/2000 a 03/2001, 05/2001 a 07/2001, 10/2001 a 02/2002, 05/2002 a 02/2003, 06/2003 a 02/2004, 06/2004 a 03/2005, 06/2005 a 09/2005 enquadra-se na faixa de 1001 a 5000.

3. Não constam autos de infração anteriores a serem considerados para fins de reincidência.

Não ocorreram outras circunstâncias agravantes.

Conforme o disposto no Art. 284, inciso 11, do Regulamento da Previdência Social e *Art. 32, Inciso IV, § 5 0, da Lei n° 8.212/91, a multa a ser aplicada corresponde a 100% do valor* referente à contribuição não declarada.

O valor mínimo da multa, na data da presente autuação, conforme Portaria n. 119, de 18 de abril de 2006, corresponde a R\$ 1.156,83 (Um mil cento e cinquenta e seis reais e oitenta e três centavos).

Para o calculo da multa ser plicada, por competência, é considerado o numero de *segurados a serviço da empresa, conforme quadro constante do artigo 32, § 4 0, a Lei 8.212/91, no qual encontramos o multiplicador a ser utilizado para a obtenção do valor máximo da multa em cada competência”.*

Ocorre que, a recorrente alega que não seria responsável pelo recolhimento do tributo devido dos valores em sua totalidade, em razão de que estaria imune, conforme aduz em suas razões recursais:

“Não se verificou a ausência do recolhimento de qualquer quantia, a título de contribuições destinadas ao custeio da seguridade social. Apenas a Recorrer preencheu, equivocadamente, a GER É dizer, cometeu erros no preenchimento do documento que se constitui no dever instrumental a ser cumprido pela Recorrente, sendo que, em outros casos, não estava sujeita à declaração, **e virtude de serem as receitas de exportação imunes, nos termos do artigo 149, § da Constituição Federal, bem como das Instruções Normativas 68/02, 80/02 100/04, vigentes à época dos fatos, conforme sobejamente demonstrado na defesa apresentada na NFLD 35.906.542-2**”.

Com isso alega a recorrente que está albergada pela imunidade constitucional, quando das operações em exportações, segundo o qual que:

Conforme anteriormente mencionado, as supostas receitas não declaradas, constantes do Anexo III, são receitas de exportação e, portanto, sujeitas à imunidade consagrada pela Constituição Federal no artigo 149, § 2º bem como nas Instruções Normativas 68/02, 80/02 e 100/04, vigentes à época da ocorrência dos fatos jurídicos tributários, tendo tal fato sido sobejamente demonstrado na defesa apresentada na NFLD 35.906.542-2.

E nem se diga, conforme pretende o Recorrido, que não seriam imunes as receitas em comento pelo fato de haver decisões de primeira instância, prolatadas nos processos provenientes das NFLDs n.º 35.906.541-4 e 35.906.542-2, que teriam apreciado a matéria da imunidade e teriam considerado procedentes os lançamentos.

Ora, tais decisões revelam-se equivocadas, porquanto a imunidade em discussão é patente, sendo imperiosa a sua verificação.

Destaque-se que, o trecho da decisão referente à NFLD no 35.906.541-4, transcrito no v. acórdão ora atacado, nem mesmo contempla a questão da imunidade. Já o trecho da decisão referente à NFLD no 35.906.542-2, também colacionado no v. acórdão, afasta a imunidade sob o argumento de que as vendas efetuadas pela Recorrente seriam equiparadas à exportação, ou seja, vendas indiretas, que não estariam albergadas pela imunidade. Nada obstante, tal argumento revela-se equivocado

A decisão de primeira instância transcreveu a decisão lançada na NFLD DEBCAD n.º 35.906.542.2, sendo que essa não teve decisão favorável à contribuinte em razão de que teria tido a interpretação de que faltaria previsão legal para lhe dar o benefício fiscal.

Entretanto, analisando da atuação da recorrente, objeto de contrato social, consoante interpretação sistemática da legislação verifico que é possível a exclusão da base de cálculo os valores decorrentes da produção rural para exportação. Senão vejamos.

O artigo 149, parágrafo 2º, da Constituição Federal que estabelece:

“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 n.º 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 33, de 2001).

Assim, verifica-se que existe a referência da imunidade tributária, pois as receitas obtidas mediante venda de bens e serviços para o exterior são imunes à tributação.

Sobre a extensão da imunidade no Funrural Agroindústria para as receitas decorrentes de exportação indireta, a Receita Federal restringiu a interpretação, uma vez que há

restrição por meio do artigo 170, parágrafos 1º e 2º, da Instrução Normativa 971/2009, que enuncia:

“Seção II Da Exportação de Produtos

Art. 170. Não incidem as contribuições sociais de que trata este Capítulo sobre as receitas decorrentes de exportação de produtos, cuja comercialização ocorra a partir de 12 de dezembro de 2001, por força do disposto no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal, alterado pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001.

§ 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.

§ 3º O disposto no caput não se aplica à contribuição devida ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas”.

No entender da decisão da Delegacia de origem, o benefício previsto no dispositivo constitucional apontado seria restrito apenas àquelas exportações realizadas diretamente com o adquirente domiciliado no exterior, conforme o histórico das Instruções Normativas regentes da matéria.

No presente caso, estamos diante de uma *trading companies*, que por sua vez atuam como intermediadora na representação e comercialização de produtos no comércio internacional, realizando inserções da produção econômica nacional no exterior, colaborando assim no desenvolvimento, emprego e renda do país. Portanto, a atividade desenvolvida fomenta o mercado econômico interno de forma positiva.

Nesse sentido, com o escopo de desenvolver e estimular as exportações de produtos nacionais, foi editado o Decreto-lei 1.248/72, recepcionado pela atual Constituição, concedendo uma série de incentivos fiscais às operações realizadas pelas *trading companies*, quando tiverem por objeto específicas atividades ligadas ao envio de produtos pátrios ao exterior, conforme se depreende da leitura dos artigos 1º e 2º do referido Decreto abaixo transcritos:

“Art.1º. As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-Lei.

Parágrafo único. Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:

- a) embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;
- b) depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.

(...)

Art. 3º. São assegurados ao produtor-vendedor, nas operações de que trata o artigo 1º deste Decreto-lei, os benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo à exportação, à exceção do previsto no artigo 1º do Decreto-lei nº 491, de 05 de março de 1969, ao qual fará jus apenas a empresa comercial exportadora. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.894, de 1981).

(Vide Decreto-Lei nº 2.134, de 1984) (Vide Decreto-Lei nº 2.397, de 1987) (Vide Decreto-Lei nº 2.413, de 1988).

Nesse sentido, o Decreto-Lei está acima das normas expedidas pela Receita Federal do Brasil, inclusive da Instrução normativa 971/2009 que estabelece, em seu art. 170, restrições à imunidade conferida pela Constituição Federal. O mesmo entendimento aplica-se à Instrução Normativa n.º 1.436/2013.

Nesse sentido, transcrevo parte do Acórdão n.º 2201-003.863, de 12 de setembro de 2017, de relatoria da respeitada Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, da 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária:

“(…) Tendo em vista que o lançamento, de acordo com o relato da fiscalização, teve como fundamento a premissa de que somente sobre as receitas decorrentes de exportação

direta da produção não incidem contribuições para a Seguridade Social, não houve análise do cumprimento ao requisitos constantes do Decreto, portanto, fiscalização não se desincumbiu do ônus e demonstrar a ausência do seu cumprimento (não comprovação de que as vendas não se destinaram ao mercado externo).

Além disso, consoante se extrai do art. 149, § 2º, inciso I, não há distinção entre o tipo de exportação passível de ser abrangida pela imunidade nele prevista, isto é, não diferencia a exportação direta daquela realizada por intermédio de trading companies, não cabendo à Administração Pública determinar que apenas as operações de exportações realizadas diretamente com o adquirente domiciliado no exterior é que são aptas ao gozo do referido favor constitucional, pois onde o legislador não distingue, não cabe ao intérprete distinguir, o que é decorrência da aplicação do princípio da legalidade.

O art. 150, inciso I, da Constituição Federal, de forma clara, veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a exigência ou aumento de tributo sem lei que o estabeleça.

Ora, a criação de uma distinção acerca do alcance da expressão "exportação", para fins de subsunção à regra de imunidade constitucional, seja por meio de Instrução Normativa ou por mera interpretação, tem como consequência a exigência de um tributo sem o manto da lei, em clara afronta à Constituição.

Assim, se a tributação só pode decorrer do que é expressamente previsto em lei e havendo clara previsão constitucional no sentido de determinar a imunidade de contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico sobre as receitas decorrentes de exportação, não cabe à administração pública estabelecer, por meio de simples Instrução Normativa, o tipo de exportação apto a usufruir do referido favor constitucional.

É inviável, desse modo, que uma emanção normativa de inferior hierarquia à lei e à Constituição, sob o pretexto de regulamentar e dar efetividade ao preceito, termine por inovar e modificar seu sentido e finalidade.

Entender que a imunidade em discussão aplicar-se-ia tão somente às receitas de exportação, sem nelas incluir as receitas advindas da receita proveniente de uma exportação indireta seria um contra senso, pois acabaria por ser tributada receita decorrente de uma exportação, quando o espírito da norma é exatamente o de conceder vantagens a quem as realiza.

Ademais, o art. 9º da Lei 10.833/2003, dispõe sobre a atividade típica das *tradings companies*, *in verbis*:

Art. 9º A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior, que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos

pela empresa vendedora, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago

Tal regramento deixa clara a responsabilidade das intermediadoras, bem como aponta que muitos impostos e contribuições deixam de ser pagos pela vendedora, tendo em vista o fim de exportação ao qual se presta a intermediação da trading, o que corrobora os fundamentos expostos.

O jurista Fábio Pallaretti Calciniem escreveu excelente artigo sobre o tema, onde discorre o seguinte:

(...)

Vê-se, assim, que a Receita Federal, por meio infralegal, buscou restringir a imunidade para as receitas decorrentes de exportação, como o caso do Funrural da agroindústria para a hipótese de exportação direta.

Deste modo, as exportações realizadas por meio de empresas comerciais exportadoras (ECE)[2] e *trading company*[3][4], mesmo que o produto seja, desde o início, destinado à exportação, não estariam sujeitas à imunidade tributária.

Ora, a utilização de empresas que tenham por finalidade realizar a exportação de produtos não altera a característica ou natureza da operação e respectiva receita.

Por isso, entendemos que não há razão jurídica para se excluir das exportações indiretas da imunidade prevista no artigo 149, da Constituição, existindo vários fundamentos ou justificativas para tal interpretação, que nos parece a mais adequada.

A primeira razão decorre da interpretação finalística e extensiva que há de ter a imunidade tributária. E, neste sentido, não há dúvida de que, em tal ocasião, mesmo que se utilize de ECE ou *trading*, a receita auferida pela agroindústria *decorre* da exportação. A causa de sua receita é a exportação, decorrendo de tal. Vale lembrar inclusive do precedente do Supremo Tribunal Federal[5] que, numa interpretação ampla do dispositivo constitucional, incluiu dentro da imunidade não somente a venda em si da mercadoria, mas a variação cambial, que seria outra receita, de natureza financeira, todavia, como tem relação com o ato de exportar, também impediria a tributação.

É exatamente o caso da exportação indireta, eis que a receita auferida pela agroindústria tem total pertinência e relação com a exportação, decorrendo claramente desta.

Além disso, é importante esclarecer também que o legislador constituinte, ao tratar da imunidade das exportações, não fez qualquer menção à direta ou indireta. Houve silêncio. Com essa omissão, dada a necessidade de uma interpretação ampla da imunidade, somente é cabível a interpretação que estenda a não incidência para as receitas de exportação, seja de forma direta ou indireta. Até porque vale a máxima de interpretação no sentido de que, onde o legislador não distingue, não cabe ao intérprete distinguir!

Por outro lado, em complemento à própria extensão descrita pelo artigo 149 da Constituição Federal, o fato de a restrição ter fundamento em ato infralegal (instrução normativa) nos leva a entender que há ainda clara inconstitucionalidade e ilegalidade. Isto porque no Estado Democrático de Direito prevalece a legalidade, não sendo permitido que um ato infralegal

restringa direitos fundamentais do contribuinte, como é o caso da imunidade, sobretudo sem qualquer amparo até mesmo na lei.

Da mesma forma, ao se fazer uma distinção entre exportação direta e indireta, sem lei e visando restringir a imunidade, há evidente violação à igualdade.

Não resta dúvida de que há claro equívoco na instrução normativa que restringe e impede o gozo da imunidade nas exportações para as receitas indiretas da agroindústria quanto ao Funrural. (*In Agroindústria e a imunidade nas receitas de exportação indireta para FunruralConjur*, em 22 de fevereiro de 2019, acessado em 03 de julho de 2020: <https://www.conjur.com.br/2019-fev-22/direito-agronegocio-agroindustria-imunidade-receitas-exportacao-indireta>).

O STF julgou em definitivo a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4735 e **Recurso Extraordinário (RE) 759.244 com repercussão geral**, afastando a incidência do tributo nas operações envolvendo *trading companies (company)*, conforme dispositivo, *in verbis*:

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, apreciando o tema 674 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e deu-lhe provimento para reformar o acórdão recorrido e conceder a ordem mandamental, assentando a inviabilidade de exações baseadas nas restrições presentes no art. 245, §§ 1º e 2º, da Instrução Normativa 3/2005, no tocante às exportações de açúcar e álcool realizadas por intermédio de sociedades comerciais exportadoras, nos termos do voto do Relator. Em seguida, fixou-se a seguinte 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 referida decisão possui a seguinte 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”.

Em seu voto, o relator do processo citado, Edson Fachin trouxe, entre outras, a seguinte argumentação:

“(…) a regra no comércio internacional em casos de tributação sobre o consumo é a aplicação do princípio do destino, segundo o qual o Estado destinatário, é dizer, em que se dará o consumo do produto que sofreu industrialização na territorialidade de outro ente soberano, deve recolher o tributo sobre a manifestação de riqueza. Em suma, a finalidade é desonerar, em termos tributários, as exportações e onerar as importações, favorecendo a balança comercial do país.”

De todo modo, a desoneração constitucional ou legal da cadeia produtiva dirigida à exportação é orientada pelos princípios fundamentais do direito tributário internacional, notadamente o da territorialidade, da fonte e da universalidade, como consectários inafastáveis do princípio da igualdade na seara tributária, fim último da tributação em consonância ao que por mim argumentado no Tema 225 da sistemática da repercussão geral vertido no RE 601.314, de minha relatoria”.

Assim, verifico que o entendimento maior deve ser aplicado pela decisão do STF no Recurso Extraordinário (RE) nº 759.244, nos termos do art. do 62 do RICARF, de aplicação obrigatória pelo colegiado, a fim de excluir da base de cálculo o lançamento relacionado às contribuições nas operações de exportações.

Para colaborar com o entendimento lançado, ainda, no âmbito do Supremo Tribunal Federal, transcreve-se a ementa *in fine*, por ocasião do julgamento do RE 627.815/PR, de relatoria da Ministra Rosa Weber, julgado sobre a sistemática da repercussão geral, em que se discutiu a abrangência das “receitas decorrentes de exportação” a que se refere o art. 149, § 2º, I, da Lei Maior, firmando entendimento, no sentido de que a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade:

“EMENTA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a empresta-lhe

abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

II - O contrato de câmbio constitui negócio inerente à exportação, diretamente associado aos negócios realizados em moeda estrangeira. Consubstancia etapa inafastável do processo de exportação de bens e serviços, pois todas as transações com residentes no exterior pressupõem a efetivação de uma operação cambial, consistente na troca de moedas.

III - O legislador constituinte - ao contemplar na redação do art. 149, § 2º, I, da Lei Maior as “receitas decorrentes de exportação” - conferiu maior amplitude à desoneração constitucional, suprimindo do alcance da competência impositiva federal todas as receitas que resultem da exportação, que nela encontrem a sua causa, representando consequências financeiras do negócio jurídico de compra e venda internacional. A intenção plasmada na Carta Política é a de desonerar as exportações por completo, a fim de que as empresas brasileiras não sejam coagidas a exportarem os tributos que, de outra forma, onerariam as operações de exportação, quer de modo direto, quer indireto.

IV - Consideram-se receitas decorrentes de exportação as receitas das variações cambiais ativas, a atrair a aplicação da regra de imunidade e afastar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS.

V- Assenta esta Suprema Corte, ao exame do *leading case*, a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação de produtos.

VI- Ausência de afronta aos arts. 149, § 2º, I, e 150, § 6º, da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC. (RE 627815, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 23/05/2013, Acórdão eletrônico repercussão geral - mérito DJe-192 DIVULG 30-09-2013, publicado em 01-10-2013).

Assim, assiste razão a recorrente para que seja excluída da base de cálculo o lançamento quanto ao conteúdo do anexo III, no que diz respeito à produção rural, uma vez que decorre de e de contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta albergadas pela imunidade, mantendo-se as demais exigências do auto de infração.

DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS – RELATÓRIO CORESP

Os sócios foram arrolados como de praxe pela fiscalização para identificar quem era responsável legal durante o período autuado.

Os representantes legais não são responsáveis solidários nesse momento da autuação fiscal, e nem são sujeitos passivos da demanda administrativa. Apenas foram arrolados como procedimento de praxe da fiscalização, os quais identificam os sócios da empresa no AI.

Cabe mencionar que “Relação de Co-Responsáveis –CORESP” atualmente não mais existe, fora substituída pela relação de “Representantes Legais – REPLEG.

Nesse sentido, a Súmula CARF n.º 88 esclarece que o fato do sócio ser mencionado no RepLeg não configura por si só a corresponsabilidade pelo tributo exigido, conforme se constata abaixo:

“Súmula CARF n.º 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos – VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa”.

Portanto, não conheço das alegações lançadas nesse tópico, uma vez que não há imputação de responsabilidade, além da que já relatado pela fiscalização.

DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC E DA MULTA APLICADA

Aduz a recorrente que indevida a aplicação da taxa Selic. Nesse sentido aplico a súmula CARF n.º 108, *in verbis*:

“**Súmula CARF n.º 108.** Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Este Conselho não é legitimado a analisar matérias Constitucionais, já que confisco possui clara pertinência constitucional, conforme se depreende do art. 26-A, do Decreto 70.235-72, *in verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

A Súmula 02 do CARF dispõe que o Tribunal "*não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*". Assim, a jurisprudência desse Conselho é antiga sobre o tema e não permite o debate sobre constitucionalidade de Lei tributária.

Ainda, a recorrente aduz que é desproporcional a multa aplicada. Entretanto, a multa aplicada seguiu os parâmetros legais, sendo, contudo, possível aplicar a Súmula CARF n.º 119, já que a autuação ocorreu antes do período da Provisória n.º 449, de 2008.

A nova Súmula CARF n.º 119 determina, assim dispõe:

"No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, **a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996**".

Com isso, o novo mandamento põe fim à discussão da multa e retroatividade benigna, sendo, portanto, aplicada ao presente caso.

DA REDUÇÃO DOS VALORES DA MULTA

A recorrente entende que:

(...) na parte dispositiva do v. acórdão ora • combatido, foi reduzida a multa original, no valor de R\$ 930.160,23 para R\$ 889.432,98, por conta da exclusão dos valores atingidos pela decadência.

Ocorre que, a redução deveria ter se verificado tomando como base o valor de R\$ 749.129,31, eis que este foi o montante imputado após a elaboração de novo cálculo pela fiscalização.

Sendo assim, é mister seja afastado o montante de R\$ 930.1260,23, eis que o valor apurado pela fiscalização foi de R\$ 749.129,31.

Entendo que, diante do acolhimento para afastar da base de cálculo os valores a título da imunidade de exportação, o pedido resta prejudicado, uma vez que na execução do presente Acórdão serão revistos os valores a serem mantidos no presente auto de infração.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, para não acolher as alegações de inconstitucionalidade de Lei, e na parte conhecida dar PARCIAL PROVIMENTO para excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias sobre a receita bruta os valores referentes às vendas de empresas exportadoras (*trading companies*), no período autuado referente ao anexo III do auto de infração, no presente caso referente às obrigações acessórias, bem como aplicar os termos da súmula CARF n.º 119 e manter as demais disposições do Lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator

