



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10410.720815/2016-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.459 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de setembro de 2021
Recorrente IBERIA INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para apreciar alegações de inconstitucionalidade de leis ou atos normativos.

PRECLUSÃO. AUSÊNCIA DE ALEGAÇÃO NA IMPUGNAÇÃO.

Não se conhece de matéria sustentada somente no Recurso Voluntário, precluindo sua alegação, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/72, em especial quando necessária a produção probatória.

EXCLUSÃO DO ICMS/IPI DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O VALOR DA RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação vigente não contempla a exclusão da base de cálculo das contribuições substitutivas, que é o valor da receita bruta da comercialização da produção.

Nos termos do Tema 1048, do STF, é constitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB).

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO.

Nos termos do art. 30, IV, da Lei 8.212/91, a empresa adquirente da produção de produtores rurais pessoas físicas fica sub-rogada nas obrigações desses produtores e está obrigada a arrecadar, mediante desconto, a contribuição previdenciária por eles devidas.

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, e na parte conhecida negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leticia Lacerda de Castro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do acórdão que manteve o lançamento tributário, relativo ao Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP - DEBCAD nº 51.059.999-0, correspondentes às contribuições patronais do período de 01/2011 a 12/2012, devidas à Seguridade Social e ao custeio dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - SAT/RAT, devidos pela empresa, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, inclusive as receitas contabilizadas como exportações, uma vez que o contribuinte não comprovou que as mesmas foram realizadas de forma direta, assim como os valores das aquisições de produção rural de pessoas físicas.

Nos termos do Relatório Fiscal de fls. 05/09, a Recorrente tem por objetivo, dentre outros, produção e comercialização de açúcar e seus subprodutos, aguardente, álcool combustível, carburante anidro e hidratado e seus subprodutos, bem como a comercialização, importação e exportação, venda para o mercado interno e internacional, armazenamento mistura, aditivação, transporte, controle e a importação e exportação de açúcar, álcool, aguardente e seus subprodutos.

Ainda, que os valores da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural foram apurados com base na análise dos lançamentos contábeis das vendas de álcool anidro e hidratado, açúcar cristal e açúcar VHP, bagaço, óleo fusel, venda de açúcar VHP - mercado externo e venda de mel rico – mercado externo. Os lançamentos contábeis foram acessados através de consultas ao SPED Contábil do contribuinte. Estes valores não foram declarados em GFIP. No item 6 do Relatório Fiscal a fiscalização os pormenoriza em planilhas.

A base de cálculo para a aplicação das alíquotas correspondentes foi obtida pelo cálculo da diferença entre os valores da receita bruta lançados na contabilidade e os declarados em GFIP, que foram obtidos através de consultas ao sistema GFIP WEB. As alíquotas aplicadas no Levantamento.: PR - Produção Rural PJ, são as previstas na Lei 8.212/91, art. 22-A, incisos I e II.

Segundo, ainda, o Relatório Fiscal, os valores das aquisições de produtos rurais de pessoas físicas foram apurados com base na análise dos lançamentos contábeis da conta 41101024 - Matéria Prima Adquirida-Cana e não foram declarados em GFIP em sua totalidade.

Assim a base de cálculo para a aplicação das alíquotas correspondentes foi obtida pelo cálculo da diferença entre os valores das aquisições de produtos rurais de pessoas físicas lançados na contabilidade e os declarados em GFIP e constantes do sistema GFIP WEB. Estas

diferenças estão demonstradas, por competência, na planilha constante do item 10 do Relatório Fiscal. Para o Levantamento: PF - Produção Rural PF, nas competências 04, 09, 11 e 12/2011, as alíquotas aplicadas são as previstas na Lei 8.212/91, art. 25, incisos I e II.

Foi emitida a Representação Fiscal para Fins Penais considerando a ocorrência, em tese, da prática de crimes tributários, capitulados no art. 337-A do Decreto Lei nº 2.848/40-Código Penal.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS.

Este órgão de julgamento administrativo não é competente para apreciar alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou atos normativos.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO.

A empresa adquirente da produção de produtores rurais pessoas físicas fica sub-rogada nas obrigações de tais produtores e está obrigada a arrecadar, mediante desconto, a contribuição previdenciária por eles devidas.

EXCLUSÃO DO ICMS/IPI DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O VALOR DA RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação pertinente não contempla a exclusão da base de cálculo das contribuições substitutivas, que é o valor da receita bruta da comercialização da produção.

ALEGAÇÕES NÃO COMPROVADAS.

As simples alegações desprovidas dos respectivos documentos comprobatórios não são suficientes para afastar a exigência tributária.

PROVA DOCUMENTAL. OPORTUNIDADE. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Apresentado Recurso Voluntário em que se sustenta, em síntese:

- (i) Possibilidade de o CARF analisar temas constitucionais, na forma do art. 62 do RICARF;
- (ii) Efetivamente, são improcedentes os lançamentos da contribuição da agroindústria, exigida sobre a receita bruta da comercialização, criada pela Lei nº 10.256/2001, posto que inconstitucionais, uma vez que decorre do fato de a troca de base de cálculo das contribuições securitárias só ter sido permitida, após a vigência da Lei nº 10.256/2001, pelo §13º do art. 195, da CF/88, encetado pela Emenda Constitucional nº 42, de 2003, além do que a criação de nova fonte de custeio depende de lei complementar, à luz do art. 195. § 4º, da CF/88.
- (iii) A decisão acerca da constitucionalidade ou não da contribuição da agroindústria, introduzida pela Lei nº 10.256/2001, está submetida ao Supremo Tribunal Federal, que já reconheceu a repercussão geral do tema.
- (iv) Igual mácula sofre a contribuição ao SENAR, uma vez que o art. 62 do ADCT c/c o art. 240 da CF/88 não autorizou sua substituição da folha de salários pela receita bruta da comercialização.

- (v) Nulos, portanto, os presentes lançamentos, por exigir tributos inconstitucionais, devendo o CARF seguir a jurisprudência dos Tribunais Superiores acerca da matéria, nos termos do art. 19 da Lei nº 10.522/2002.
- (vi) A seguir, alega que na improvável hipótese de serem mantidos os lançamentos impugnados, ainda assim merece ser julgado improcedente o auto de infração, pois incluiu na base de cálculo das contribuições o valor do ICMS/IPI incidente na operação de compra da cana e no faturamento da produção da empresa, uma vez que segundo a interpretação do Fisco, o conceito de receita bruta abrangeria o valor do ICMS/IPI pagos na venda de mercadorias, razão pela qual tem exigido a inclusão de tais valores na base de cálculo da Contribuição Previdenciária Patronal e RAT, acarretando um aumento indevido do ônus tributário. Que o valor pago a este título não se amolda ao conceito de receita bruta da comercialização, devendo, por isso, ser excluído da base de cálculo da Contribuição Patronal, pois o fato de o ICMS/IPI compor ou não o preço da mercadoria ou estar inserido no preço do serviço não lhes retira a natureza de tributo e, portanto, não pode ser considerado faturamento ou receita;
- (vii) Defende a inexistência de exportações indiretas e exportação/faturamento de álcool anidro, citando a planilha do Relatório Fiscal;
- (viii) Somente houve a exportação de açúcar, inexistindo exportação de álcool anidro, bem como documentação contábil ou fiscal que ampare o alegado pela Fiscalização, conforme SPED contábil constante dos autos, reproduzindo-o no recurso, e sustentando que não consta referida exportação;
- (ix) Que essas telas não são novas, mas se tratam de documentos em poder da fiscalização e que a DRJ indevidamente não as enfrentou;
- (x) Todo o Auto de Infração que lançou a CPRB sobre receitas decorrentes de exportação indireta, por meio de trading company, é improcedente, na medida em que o art. 149 da CF dispõe sobre a imunidade de tais receitas;
- (xi) Com o objetivo de estimular as exportações, foi editado o Decreto 1.248/72, concedendo uma série de incentivos fiscais às operações realizadas pelas trading companies;
- (xii) Tendo em vista que o lançamento, de acordo com o relato fiscal, 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 dos requisitos do Decreto, desincumbindo-se, a fiscalização, de seu ônus probatório (não comprovação de que as vendas não se destinaram ao mercado externo);
- (xiii) De acordo com o art. 149, §2º, I, CF, não há distinção entre o tipo de exportação passível de ser abrangida pela imunidade nela prevista, não diferenciando a exportação direta daquela realizada por intermédio de trading companies;

- (xiv) Entender que a imunidade aplica-se tão somente às receitas de exportação, sem nelas incluir as receitas advindas da exportação indireta, seria um contrassenso, ao tributar uma receita de exportação;
- (xv) Cita o art. 9, da Lei nº 10.833/2003, sobre a atividade típica das tradings companies;
- (xvi) Também cita jurisprudência favorável do CARF quanto à imunidade, e a Repercussão Geral no RE 759.244-SP;
- (xvii) No que diz respeito à cobrança de contribuições da empresa, na qualidade de suposta sub-rogatária do FUNRURAL, devido por fornecedores pessoas físicas de cana, com base no inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91, sustenta que embora a decisão do STF no RE 718.874/RS reconheça a validade da contribuição a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, nos termos do art. 1º da Lei 10.256/2001, isso em nada afeta a inexistência de base legal para a atribuição de sub-rogação às empresas adquirentes pelas obrigações devidas por esse produtor ou empregador rural pessoa física;
- (xviii) A atribuição da sub-rogação ao adquirente era prevista no art. 30, IV, da Lei 8.212/2001, expurgada do mundo jurídico, e não reintroduzida pela Lei 10.256/2001;
- (xix) Cita a tese do RE 718.874/RS, de que “é constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”, aduzindo que é necessário verificar em que medida esse julgamento serve como base à atribuição de responsabilidade das contribuições ao adquirente;
- (xx) As alterações feitas pela Lei 10.256/01 dizem respeito aos arts. 22A, 22B, 25, 25A e 33, em nada afetando o art. 30, IV, da Lei 8.212/91, cuja redação, antes de ser expurgada do mundo jurídico, atribuía à empresa adquirente a condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural pessoa física;
- (xxi) Registra que o art. 30, IV da Lei 8.212/91 teve sua execução suspensa pela Resolução do Senado nº 15/2017, e que não há qualquer outra nova redação para o dispositivo;
- (xxii) A decisão do STF que julgou constitucional a Lei 10.256/2001, não trata de adquirente, não discutindo o artigo 30, IV, da Lei 8.212/91, inexistindo divergência entre a Resolução do Senado 15/2017 e o julgado no RE 718.874/RS.
- (xxiii) Que até a presente data inexistiu previsão legal para se impor ao adquirente a sub-rogação da contribuição devida pelo produtor rural.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 2301-009.459 - 2ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10410.720815/2016-14

Voto

Conselheiro Leticia Lacerda de Castro, Relatora.

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

A alegação de inconstitucionalidade de lei – Não conhecimento

Sustenta a Recorrente a inconstitucionalidade da agroindústria, exigida sobre a receita bruta da comercialização, criada pela Lei nº 10.256/2001. Que a questão está submetida ao STF, que já reconheceu a repercussão geral do tema.

Também que é inconstitucional a contribuição ao SENAR, uma vez que o art. 62 do ADCT c/c o art. 240 da CF/88 não autorizou sua substituição da folha de salários pela receita bruta da comercialização.

Deixo de conhecer dessas matérias suscitadas pela Recorrente, eis que nos termos da Súmula CARF nº 02, “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

A exportação indireta

O Recurso Voluntário sustenta que foram lançadas contribuições sobre receitas decorrentes de exportação indireta, por meio de trading company, defendendo a aplicação do Decreto 1.248/72, que concedeu incentivos fiscais a essas operações.

Aduziu, nesse sentido, que pelo Relatório Fiscal, depreende-se seu fundamento de que somente sobre as receitas decorrentes de exportação direta da produção não incidem contribuições para a Seguridade Social, vindo a desincumbir de seu ônus probatório (não comprovação de que as vendas não se destinaram ao mercado externo).

Segundo a Recorrente, de acordo com o art. 149, §2º, I, CF, não há distinção entre o tipo de exportação passível de ser abrangida pela imunidade nela prevista, não diferenciando a exportação direta daquela realizada por intermédio de trading companies. Também cita jurisprudência favorável do CARF quanto à imunidade e a Repercussão Geral no RE 759.244-SP.

O Relatório fiscal, quanto a essa infração, indica:

O presente débito refere-se aos valores das contribuições sociais para a Previdência Social, devidos pela empresa, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, inclusive as receitas contabilizadas como exportações, uma vez que o contribuinte não comprovou que as mesmas foram realizadas de forma direta, assim como os valores das aquisições de produção rural de pessoas físicas. Os fatos geradores apurados pela fiscalização não foram declarados em GFIP.

Pelo leading case do RE 759.244, decorreu a seguinte tese do Tema 674, “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”.

Ora, sustenta a Recorrente que as operações imputadas no Relatório Fiscal tratam-se de operações indiretas de exportação por trading company. Já o entendimento vinculante do STF refere-se à “operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação negocial de sociedade exportadora intermediária”.

Justamente nessa lógica que decorre a necessária demonstração (ônus probatório da Recorrente) dessas operações de exportação terem se realizado por intermédio de sociedade exportadora intermediária, ou da trading company, como defendido especificamente pela Recorrente somente em seu Recurso Voluntário.

Seria indispensável a produção de prova pela Recorrente, autorizando a construção da verdade processual, e a cognição, racional, sobre a incidência da imunidade nessas operações, em tese, indiretas, realizadas por trading company.

Diante da ausência de qualquer prova realizada pela Recorrente, reitero, seu ônus para sustentar a tese modificativa do direito do Fisco, é que não subsiste a tese do Recurso Voluntário.

As exportações

Quanto à alegação de que não teria exportado/faturamento álcool anidro nas competências indicadas no Relatório Fiscal, indicando somente neste Recurso Voluntário uma reprodução do SPED contábil, com indicação do Livro Razão (e-fls. 210 e 211), observo que a fiscalização assim se amparou:

Os valores da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural foram apurados com base na análise dos lançamentos contábeis das vendas de ALCCOL ANIDRO (CONTA 31201001), ÁLCOOL HIDRATADO (CONTA 31203001), ÁLCOOL HIDRATADO OUTROS FINS (CONTA 31204001), AÇÚCAR CRISTAL (CONTA 31206001), AÇÚCAR VHP (CONTA 31207001), BAGAÇO (CONTA 31210001), ÓLEO FUSEL (CONTA 31211001), VENDA DE AÇÚCAR VHP – MERCADO EXTERNO (CONTA 32102001) e VENDA DE MEL RICO – MERCADO EXTERNO (CONTA 32103001). Os lançamentos contábeis foram acessados através de consultas ao SPED CONTÁBIL do contribuinte. Estes valores não foram declarados em GFIP na sua totalidade e estão demonstrados nas planilhas abaixo:

(...)

Nos termos do acórdão recorrido, o qual adiro:

“No tocante ao inconformismo da impugnante de que não houve exportação/faturamento de álcool anidro, uma vez que só exportou açúcar no período indicado nos autos, não procede, pois de acordo com o relato fiscal os lançamentos contábeis que comprovam as exportações tanto internas como externas de açúcar, mel e álcool foram acessados, por meio de consultas ao SPED Contábil do contribuinte, valores estes que não foram declarados em GFIP na sua totalidade, conforme planilhas constantes do item 6 do Relatório Fiscal, sendo que as bases de cálculos utilizadas foram obtidas pelo cálculo da diferença entre os valores da receita bruta lançados na contabilidade e os declarados em GFIP, constantes no sistema informatizado GFIP WEB, da RFB”.

A inclusão na base de cálculo das contribuições do valor do ICMS/IPI

A base de cálculo das contribuições previstas nos artigos 25, I e II e 22-A, I e II da Lei nº 8.212/1991 é o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, cuja definição encontra-se na legislação previdenciária. Eis os dispositivos:

Lei 8.212/91

Art. 22-A. A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de: (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social; (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

(...).

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001)

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

(...).

Decreto nº 3.048/1999

Art. 201-A. A contribuição devida pela agroindústria, definida como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, 13 de outubro de 2016, em substituição às previstas no inciso I do art. 201 e art. 202, é de:

I – dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social; e

II – zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 64 a 70, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade.

§ 1º Para fins deste artigo, entende-se por receita bruta o valor total da receita proveniente da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não.

Instrução Normativa RFB nº 971/2009

Da Base de Cálculo das Contribuições do Produtor Rural

Art. 171. A base de cálculo das contribuições sociais devidas pelo produtor rural é:

(...).

§ 1º Considera-se receita bruta o valor recebido ou creditado ao produtor rural pela comercialização da sua produção rural com adquirente ou consumidor, pessoas físicas ou jurídicas, com cooperativa ou por meio de consignatário, podendo, ainda, ser resultante de permuta, compensação, dação em pagamento ou ressarcimento que represente valor, preço ou complemento de preço.

Do cotejo dos dispositivos, observa-se que a contribuição incide “sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção”, inexistindo indicativo de qualquer exclusão.

Nos termos do acórdão recorrido:

Inexiste, portanto, ressalva relativa à dedução de outros tributos, mormente o ICMS/IPI, que, sendo impostos calculado “por dentro”, integra o preço do produto. Assim, é inadmissível que o intérprete nesse caso venha impor redução da matéria tributável.

Como se observa, a legislação pertinente não prevê exclusões da base de cálculo das contribuições substitutivas, que é o valor da receita bruta proveniente da

comercialização da produção. Portanto, o pedido do sujeito passivo não pode ser acatado.

Ademais a Lei 12.546/2011 que prevê a contribuição substitutiva às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/91 para diversos segmentos de empresas, conforme art. 7º a 9º, dispõe:

Art. 7º Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, à alíquota de 2% (dois por cento):

I - as empresas que prestam os serviços referidos nos §§ 4º e 5º do art. 14 da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008;

II - as empresas do setor hoteleiro enquadradas na subclasse 5510-8/01 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE 2.0;

III - as empresas de transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal, intermunicipal em região metropolitana, intermunicipal, interestadual e internacional enquadradas nas classes 4921-3 e 4922-1 da CNAE 2.0.

IV - as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0;

V - as empresas de transporte ferroviário de passageiros, enquadradas nas subclasses 4912-4/01 e 4912-4/02 da CNAE 2.0;

VI - as empresas de transporte metroferroviário de passageiros, enquadradas na subclasse 4912-4/03 da CNAE 2.0;

VII - as empresas de construção de obras de infraestrutura, enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0;

Art. 8º Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1% (um por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo I. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

§ 1º O disposto no caput: (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

I - aplica-se apenas em relação aos produtos industrializados pela empresa; (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

II - não se aplica: (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

a) a empresas que se dediquem a outras atividades, além das previstas no caput, cuja receita bruta decorrente dessas outras atividades seja igual ou superior a 95% (noventa e cinco por cento) da receita bruta total; e (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

b) aos fabricantes de automóveis, comerciais leves (camionetas, picapes, utilitários, vans e furgões), caminhões e chassis com motor para caminhões, chassis com motor para ônibus, caminhões-tratores, tratores agrícolas e colheitadeiras agrícolas autopropelidas. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

c) às empresas aéreas internacionais de bandeira estrangeira de países que estabeleçam, em regime de reciprocidade de tratamento, isenção tributária às receitas geradas por empresas aéreas brasileiras. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

§ 2º Para efeito do inciso I do § 1º, devem ser considerados os conceitos de industrialização e de industrialização por encomenda previstos na legislação do

Imposto sobre Produtos Industrializados IPI. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

§ 3º O disposto no caput também se aplica às empresas: (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

I - de manutenção e reparação de aeronaves, motores, componentes e equipamentos correlatos; (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

II - de transporte aéreo de carga; (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

III - de transporte aéreo de passageiros regular; (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

IV - de transporte marítimo de carga na navegação de cabotagem; (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

V - de transporte marítimo de passageiros na navegação de cabotagem; (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

VI - de transporte marítimo de carga na navegação de longo curso; (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

VII - de transporte marítimo de passageiros na navegação de longo curso; (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

VIII - de transporte por navegação interior de carga; (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

IX - de transporte por navegação interior de passageiros em linhas regulares; e (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

X - de navegação de apoio marítimo e de apoio portuário. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

XI - de manutenção e reparação de embarcações; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

XII - de varejo que exercem as atividades listadas no Anexo II desta Lei; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

XIII - que realizam operações de carga, descarga e armazenagem de contêineres em portos organizados, enquadradas nas classes 5212-5 e 5231-1 da CNAE 2.0; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013) (Vide art. 49, IV, b da Lei nº 12.844/2013)

XIV - de transporte rodoviário de cargas, enquadradas na classe 4930-2 da CNAE 2.0; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013) (Vide art. 49, IV, a da Lei nº 12.844/2013) (Vide art. 49, IV, a da Lei nº 12.844/2013)

XV - de transporte ferroviário de cargas, enquadradas na classe 4911-6 da CNAE 2.0; e (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013) (Vide art. 49, IV, a da Lei nº 12.844/2013)

XVI - jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens de que trata a Lei nº 10.610, de 20 de dezembro de 2002, enquadradas nas classes 1811-3, 5811-5, 5812-3, 5813-1, 5822-1, 5823-9, 6010-1, 6021-7 e 6319-4 da CNAE 2.0. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 2013, ficam incluídos no Anexo I referido no caput os produtos classificados nos seguintes códigos da Tipi: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013) I - 9503.00.10, 9503.00.21, 9503.00.22, 9503.00.29, 9503.00.31, 9503.00.39, 9503.00.40, 9503.00.50, 9503.00.60, 9503.00.70, 9503.00.80, 9503.00.91, 9503.00.97, 9503.00.98, 9503.00.99; (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

II - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

§ 5º No caso de contratação de empresas para a execução dos serviços referidos no § 3º, mediante cessão de mão de obra, na forma definida pelo art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a empresa contratante deverá reter 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013) § 6º As empresas relacionadas na alínea c do inciso II do § 1º poderão antecipar para 1º de junho de 2013 sua exclusão da tributação substitutiva prevista no caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

§ 7º A antecipação de que trata o § 6º será exercida de forma irretratável mediante o recolhimento, até o prazo de vencimento, da contribuição previdenciária prevista nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, relativa a junho de 2013. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

§ 8º As empresas relacionadas nos incisos XI e XII do § 3º poderão antecipar para 4 de junho de 2013 sua inclusão na tributação substitutiva prevista neste artigo. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

§ 9º A antecipação de que trata o § 8º será exercida de forma irretratável mediante o recolhimento, até o prazo de vencimento, da contribuição substitutiva prevista no caput, relativa a junho de 2013. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

§ 10. (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013) (Vide art. 49, IV, a da Lei nº 12.844/2013)

§ 11 O disposto no inciso XII do § 3º do caput deste artigo e no Anexo II desta Lei não se aplica:

I - às empresas de varejo dedicadas exclusivamente ao comércio fora de lojas físicas, realizado via internet, telefone, catálogo ou outro meio similar; e (Incluído pela Lei nº 12.873, de 24 de outubro de 2013)

II - às lojas ou rede de lojas com características similares a supermercados, que comercializam brinquedos, vestuário e outros produtos, além de produtos alimentícios cuja participação, no ano calendário anterior, seja superior a 10% (dez por cento) da receita total. (Incluído pela Lei nº 12.873, de 24 de outubro de 2013)

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

I – a receita bruta deve ser considerada sem o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

II - exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta: (Redação pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

a) de exportações; e (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

b) decorrente de transporte internacional de carga; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

(...)

§ 7º Para efeito da determinação da base de cálculo, podem ser excluídos da receita bruta: (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

II - (VETADO); (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

III - o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, se incluído na receita bruta; e (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

IV - o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

§ 8º (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012) § 9º As empresas para as quais a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta estiver vinculada ao seu enquadramento no CNAE deverão considerar apenas o CNAE relativo a sua atividade principal, assim considerada aquela de maior receita auferida ou esperada, não lhes sendo aplicado o disposto no § 1º. (Incluído pela

Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

§ 10. Para fins do disposto no § 9º, a base de cálculo da contribuição a que se referem o caput do art. 7º e o caput do art. 8º será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

Nos artigos citados, embora exista a possibilidade de exclusão da receita bruta de tal rubrica, não está incluída a agroindústria, que não teve sua forma de tributação modificada, motivo pelo qual não se pode reduzir sua base de cálculo.

Como se vê acima, não foi modificado o conceito de Receita Bruta, mas a lei optou por excluir da base de cálculo o ICMS/IPI especificamente para as empresas que se enquadrarem na contribuição substitutiva a que se referem os art. 7º a 9º da Lei 12.546/2011, não havendo possibilidade para redução de outras bases de cálculo que não estejam ali previstas.

E, não havendo previsão legal para que o ICMS/IPI seja excluído da base de cálculo referente à comercialização da produção rural das agroindústrias, o lançamento deve ser mantido.

Soma-se a esses fundamentos, o recente julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do RE 1.187.264 (Tema 1048), com a fixação da seguinte tese: *"É constitucional a inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB)*. Cito a ementa do julgado:

EMENTA. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. POSSIBILIDADE. DESPROVIMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. 1. A Emenda Constitucional 42/2003 inaugurando nova ordem previdenciária, ao inserir o parágrafo 13 ao artigo 195 da Constituição da República, permitiu a instituição de contribuição previdenciária substitutiva daquela incidente sobre a folha de salários e pagamentos. 3. Diante da autorização constitucional, foi editada a Lei 12.546/2011 (objeto de conversão da Medida Provisória 540/2011), instituindo contribuição substitutiva (CPRB), com o escopo de desonerar a folha de salários/pagamentos e reduzir a carga tributária. Quando de sua instituição, era obrigatória às empresas listadas nos artigos 7º e 8º da Lei 12.546/2011; todavia, após alterações promovidas pela Lei 13.161/2015, o novo regime passou a ser facultativo. 4. As empresas listadas nos artigos 7º e 8º da Lei 12.546/2011 têm a faculdade de aderir ao novo sistema, caso concluam que a sistemática da CPRB é, no seu contexto, mais benéfica do que a contribuição sobre a folha de pagamentos. 5. Impossibilidade da empresa optar pelo novo regime de contribuição por livre vontade e, ao mesmo tempo, se beneficiar de regras que não lhe sejam aplicáveis. 5. Impossibilidade de a empresa aderir ao novo regime, abatendo do cálculo da CPRB o ICMS sobre ela incidente, pois ampliaria demasiadamente o benefício fiscal, pautado em amplo debate de políticas públicas tributárias, em grave violação ao artigo 155, § 6º, da CF/1988, que determina a edição de lei específica para tratar sobre redução de base de cálculo de tributo. 6. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 1.048, fixada a seguinte tese de repercussão geral: "É constitucional a inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB". (RE 1187264, Tribunal Pleno, Relator Ministro Marco Aurélio, Relator do acórdão Ministro Alexandre de Moraes, pub. 20/05/2021)

Não desconheço a discussão acadêmica sobre a aplicação desse comando decisório no contexto das agroindústrias. É que a *ratio decidendi* do precedente é a existência de

um benefício fiscal específico, e a opção do contribuinte em aderir ou não à contribuição sobre a receita em substituição à contribuição sobre a folha.

Todavia, em tese, a agroindústria não tem essa opção, já que pelo teor da legislação, é vinculada à contribuição incidente sobre a receita bruta. Nesse sentido, nos termos do artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991, as empresas que atuam no agronegócio, em geral, devem recolher a contribuição previdenciária sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural em substituição à contribuição previdenciária devida sobre a folha de salários (regime jurídico criado pela Lei nº 10.256/2001).

Não obstante esse atual debate sobre a aplicação do precedente do Tema 1048 nas agroindústrias, em se considerando:

- (i) A legalidade tributária que as decisões do CARF se vincula;
- (ii) A tese fixada no RE 1.187.264 (Tema 1048), pelo STF;
- (iii) Que o julgamento do RE 574.706 (Tema 69: O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS.), refere-se às contribuições do PIS e da Cofins, e não da CPRB.

É que mantenho o entendimento do acórdão recorrido sobre a pretensão da Recorrente em excluir da base de cálculo da CPRB o ICMS/IPI.

A cobrança de contribuições da Recorrente, na condição de sub-rogada. O art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91

Não obstante as alegações da Recorrente, entendo que deve ser mantido o entendimento do acórdão recorrido. É que quanto à sub-rogação da Recorrente, previsto no art. 30, IV da Lei nº 8.212/91, não houve julgamento definitivo pelo STF, encontrando-se suspenso o julgamento, desde o dia 22 de maio de 2020, com previsão de retomada em 06/10/2021:

Decisão: Após os votos dos Ministros Gilmar Mendes (Relator), Alexandre de Moraes, Cármen Lúcia, Luiz Fux e Roberto Barroso, que julgavam improcedente a ação direta de inconstitucionalidade; dos votos dos Ministros Edson Fachin, Rosa Weber, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello, que conheciam parcialmente da ação, julgando-a procedente, para declarar a inconstitucionalidade, com redução de texto, dos seguintes dispositivos: (i) Art. 1º da Lei 8.540/1992, em relação à expressão “da pessoa física”, na parte em que altera o art. 25 da Lei 8.212/1991; (ii) Art. 1º da Lei 9.528/1997, relativamente à expressão “empregador rural pessoa física” na parte em que altera o artigo 25 da Lei 8.212/1991; e à expressão “da pessoa física de que trata a alínea ‘a’ do inciso V do art. 12”, nas partes em que alteram o artigo 30, IV e X, da Lei 8.212/1991; (iii) Art. 1º da Lei 10.256/2001, no que se refere à expressão “do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22”, na parte em que altera o art. 25 da Lei 8.212/1991; e (iv) Art. 9º da Lei 11.718/2008, no tocante à expressão “produtor rural pessoa física”, na parte em que altera o art. 30, XII, da Lei 8.212/1991; e do voto do Ministro Marco Aurélio, que assentava a inconstitucionalidade do artigo 25 da Lei nº 8.212/1991, na redação conferida pela Lei nº 10.256/2001; o julgamento foi suspenso para aguardar o voto do Ministro Dias Toffoli (Presidente), que não participou deste julgamento por motivo de licença médica. Plenário, Sessão Virtual de 22.5.2020 a 28.5.2020.

Portanto, considerando a ausência de provimento definitivo sobre a matéria jurídica da sub-rogação das agroindústrias em relação às contribuições devidas por produtores pessoas físicas, é que se impõe a resolução da questão sob o comando da legalidade, e da presunção de constitucionalidade do art. 30, IV da Lei nº 8.212/91.

Como disposto no acórdão recorrido, no caso em questão, a Recorrente é produtora rural adquirente da produção rural de produtores rurais pessoas físicas, sendo, nesta qualidade, a responsável pelo recolhimento das contribuições devidas, na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor, conforme dispõe o artigo 30, inciso III e IV da Lei 8.212/91:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93).

(...).

III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25 até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009). (Produção de efeitos).

(...).

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa **ficam sub-rogadas** nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97).(gn)

(...)

Quanto à tese da Recorrente de que a Resolução do Senado nº 15/2017 teria suspenso a aplicação do dispositivo questionado, entendo que não há fundamento jurídico, posto que inaplicável à Lei 10.256/01. Nesse sentido, o próprio STF, no RE 718.874, já havia assim decidido, consoante ementa dos Embargos de Declaração deste precedente:

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE OU OMISSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE REDISCUSSÃO DE QUESTÕES DECIDIDAS PARA OBTENÇÃO DE CARÁTER INFRINGENTE. INAPLICABILIDADE DA RESOLUÇÃO 15/2017 DO SENADO FEDERAL QUE NÃO TRATA DA LEI 10.256/2001. NÃO CABIMENTO DE MODULAÇÃO DE EFEITOS PELA AUSÊNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS. 1. Não existentes obscuridades, omissões ou contradições, são incabíveis Embargos de Declaração com a finalidade específica de obtenção de efeitos modificativos do julgamento. 2. A inexistência de qualquer declaração de inconstitucionalidade incidental pelo Supremo Tribunal Federal no presente julgamento não autoriza a aplicação do artigo 52, X da Constituição Federal pelo Senado Federal. 3. A Resolução do Senado Federal 15/2017 não se aplica a Lei nº 10.256/2001 e não produz qualquer efeito em relação ao decidido no RE 718.874/RS. 4. A inexistência de alteração de jurisprudência dominante torna incabível a modulação de efeitos do julgamento. Precedentes.

Portanto, tratando-se a sistemática da sub-rogação prevista no art. 30, IV da Lei nº 8212/91 de norma válida e vigente, encontra-se a administração pública a ela vinculada, competindo à autoridade administrativa sua aplicação.

Ante ao exposto, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, voto por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Leticia Lacerda de Castro