



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10410.724933/2015-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.511 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de outubro de 2019
Recorrente COMPANHIA AÇUCAREIRA CENTRAL SUMAUMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ENTREGA DE PRODUTO RURAL A COOPERATIVA. ATO COOPERATIVO QUE NÃO ENVOLVE COMERCIALIZAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. AGROINDÚSTRIA. COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL. EMPRESA CONSTITUÍDA E EM FUNCIONAMENTO NO BRASIL. INCIDÊNCIA.

Para efeito da apuração da contribuição previdenciária devida pela agroindústria, as vendas realizadas a empresas comerciais exportadoras, constituídas e em funcionamento no país, são consideradas vendas internas e, portanto, tributáveis. A imunidade tributária prevista no inciso I do §1º do art. 149 da CF/88 alcança, tão somente, as receitas decorrentes de exportação, ou seja, decorrente da própria operação de exportação realizada com adquirente domiciliado no exterior.

INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 1º DA LEI 10256/2001. NOVA REDAÇÃO AO ART. 25 DA LEI 8212/91. FUNRURAL. CONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. NOVA REDAÇÃO AO ART. 22A DA LEI 8212/91. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA PELO STF. PROCESSO PENDENTE DE JULGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE O CARF DECLARAR A INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA Nº 2.

1. Quanto ao denominado FUNRURAL, a Suprema Corte, sob o regime dos arts. 1036 e seguintes do CPC, declarou ser "constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção" (STF, RE 718874). 2. Quanto à contribuição substitutiva devida pela agroindústria, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral da tese relativa à sua inconstitucionalidade. Processo pendente de julgamento.

3. Inexistindo declaração de inconstitucionalidade sob o regime da repercussão geral, é vedado aos membros do CARF deixar de observar a lei (art. 62, caput, do RICARF).

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. INCIDENCIA.

A natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR, com base de cálculo prevista pelo art. 22A, da Lei n.º 8.212, de 1991 é de contribuição de interesse de categorias econômicas, Assim, inaplicável a imunidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição.

IMUNIDADE. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico não incidem sobre receitas de exportação. A contribuição ao Senar tem natureza de contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica. Imunidade inaplicável.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIAS. AGROINDÚSTRIA. BASE DE CÁLCULO. COMPOSIÇÃO. ICMS, IPI, PIS e COFINS

As contribuições previdenciárias das agroindústrias prevista no no art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991, incide sobre a receita bruta, que é integrada por tributos. Não há norma jurídica a afastar a aplicação do conceito legal.

SÚMULA CARF Nº150

A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de subrogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei 10.256/2001.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAI, AO SESI E AO SEBRAE. AGROINDÚSTRIA. LEGALIDADE.

As contribuições ao Senai, ao Sesi e ao Sebrae foram instituídas por leis próprias que se encontram vigentes. A CLT atribui às agroindústrias produtoras de açúcar a classificação sindical de indústria; portanto, são contribuintes do Senai e do Sesi, característica que as torna contribuintes do Sebrae.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das questões que envolvem o controle de constitucionalidade de lei, rejeitar o pedido de perícia e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, vencidos os conselheiros Wesley Rocha e Fernanda Melo Leal, que deram provimento parcial para excluir da base de cálculo da contribuição previdenciária as receitas com exportação indireta.

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (Suplente Convocado), Fernanda Melo Leal e João Mauricio Vital (Presidente). Ausente a Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato

Fl. 3 do Acórdão n.º 2301-006.511 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10410.724933/2015-11

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de contribuições previdenciárias, relativo às contribuições da agroindústria incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização agroindustrial, à contribuição devida ao SENAR, incidente sobre a mesma base de cálculo. Bem como, sobre a aquisição da produção rural adquirida da pessoa física, da folha de pagamento dos segurados e autônomos e diferenças de terceiros, do período de 01 a 12/2013, incluindo a competência 13/2013.

A empresa apresentou impugnação, que foi julgada improcedente e mantido o lançamento.

Inconformada, a empresa apresenta recurso voluntário, onde requer a reforma do acórdão recorrido, tendo em vista:

Que sua produção rural é repassada a cooperativa, que comercializa para o exterior por intermédio de empresa de exportação *trading company*, sendo que as operações de exportação por estas realizadas, possuem imunidade em relação às contribuições previdenciárias incidentes sobre as receitas brutas de comercialização da produção (Constituição Federal – CF, art. 149, §2º, I). Alega ainda, que a DRJ alterou o fato gerador, conforme descrito pela fiscalização.

A declaração de repercussão pelo Supremo Tribunal Federal, de inconstitucionalidade do Art. 1º da Lei 10.256/2001, que acrescentou o art. 22-A na Lei 8.212/91.

Que a cobrança ao SENAR, no faturamento da comercialização da produção é inconstitucional.

Que não deve ser incluída na base de cálculo – faturamento bruto na comercialização da produção rural – o valor referente a outros tributos.

Que inexistente relação jurídica que a obrigue a recolher, por sub-rogação, as contribuições dos incisos I e II do art. 25 da 8.212/91 (conhecidas como FUNRURAL), os quais preveem a exigência de contribuição social e do SENAR dos produtores/empregadores rurais pessoa física com base de cálculo na "*receita bruta proveniente da comercialização da sua produção*", uma vez que tal exação é inconstitucional, o Colendo STF no julgamento

Que a cobrança das contribuições ao Sesi, Senai, Incra, Sebrae e Salário - Educação incidentes sobre a folha de pagamentos é improcedente porque teriam sido revogadas por incompatibilidade superveniente com Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001.

Que são indevidas as cobranças ao Sesi, Senai e Sebrae, incidentes sobre a folha de pagamento.

Que foram incluídas na base de cálculo correspondente à remuneração dos segurados empregados diversas verbas de natureza indenizatória que não estariam sujeitas à incidência das contribuições lançadas, requer que seja efetuada perícia para comprovação.

É o relatório

Voto

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais exigências de admissibilidade.

DA EXPORTAÇÃO POR MEIO DE COOPERATIVA VIA *TRADING COMPANY*.

Conforme consta no relatório do acórdão recorrido, assim se manifestou a recorrente em relação à matéria:

1. A comercialização dos produtos da impugnante se deu por meio da Cooperativa Regional dos Produtores de Açúcar e Alcool de Alagoas, a qual seria a responsável pelos recolhimentos (Instrução Normativa SRF 635/2006, art. 3º). As operações não representam ato de comércio ou transferência da propriedade dos produtos, mas sim ato cooperativo definido no art. 79, parágrafo único, da Lei nº 5.764/1971. A cooperativa atua como se fosse um estabelecimento de comercialização da própria empresa cooperada.

2. No período fiscalizado, as exportações dos produtos da impugnante foram efetuados por intermédio da Copertrading – Comércio, Exportação e Importação S/A, uma *trading company*. O Decreto-Lei nº 1.248/1972, art. 3º, determina que nas operações realizadas por *trading companies* restam assegurado ao produtor-vendedor os mesmos benefícios fiscais concedidos por lei de incentivo às exportações, dentre os quais a imunidade das contribuições previdenciárias incidentes sobre as receitas brutas de comercialização da produção (Constituição Federal – CF, art. 149, §2º, I).

3. A finalidade da imunidade é assegurar a livre concorrência, tornando o produto nacional competitivo no mercado externo. Sendo o produto destinado à exportação, é indiferente em qual mercado ela foi realizada.

É assim que se posiciona o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CAREF. O Supremo Tribunal Federal – STF reconheceu repercussão geral sobre o tema (Recurso Extraordinário - RE 759.244/SP).

Consta também no mesmo acórdão recorrido, No Relatório Fiscal, que os fatos geradores das contribuições lançadas foram os seguintes:

2. A contribuinte informou que realiza a comercialização de seus produtos por meio de cooperativa centralizadora de vendas (Cooperativa Regional dos Produtores de Açúcar e Alcool de Alagoas – CNPJ 12.277.646/0001-08), emitindo nota fiscal de remessa. A nota fiscal de venda e o eventual registro de exportação são emitidos em nome da Cooperativa, responsável pela totalidade da negociação.

3. A cooperativa comercializa a produção das cooperadas no mercado interno e externo, comunicando a cada uma delas seu quinhão de faturamento.

4. No período da fiscalização, a quase totalidade das operações ocorreram por meio da Copertrading Comércio, Exportação e Importação S/A (CNPJ 08.426.389/0001-43), uma *trading company*.

5. Os fatos geradores das contribuições lançadas foram os seguintes:

a. Auferimento de **receita bruta** proveniente da comercialização da produção própria e adquirida de terceiros, industrializada ou não, através de **exportação indireta** (Levantamento EI – EXPORTAÇÃO INDIRETA):

i. contribuições patronais da agroindústria, previstas no art. 22-A da Lei nº 8.212/1991, I e II;

ii. contribuição destinada ao SENAR (Lei nº 8.212/1991, art. 22-A, §5º).

b. Auferimento de **receita bruta** proveniente da comercialização da produção própria ou adquirida de terceiros, industrializada ou não, no **mercado interno** (Levantamento MI - VENDAS MERCADO INTERNO):

i. contribuições patronais da agroindústria, prevista no art. 22-A da Lei nº 8.212/1991, I e II;

ii. contribuição destinada ao SENAR (Lei nº 8.212/1991, art. 22-A, §5º).

No presente caso, há que se verificar se a transferência da produção rural se deu por meio da cooperativa, que promoveu posteriormente a exportação ou se se trata de exportação indireta por meio de empresa de exportação, tendo em vista que já houve julgamento, nesta turma do CARF, de exportação por intermédio de cooperativa feita em nome dos cooperados (ato cooperativo). Reproduzimos, abaixo, a ementa do acórdão 2301-006.052, relatado pelo conselheiro João Mauricio Vital:

ENTREGA DE PRODUTO RURAL A COOPERATIVA. ATO COOPERATIVO QUE NÃO ENVOLVE COMERCIALIZAÇÃO.

O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Somente haverá comercialização e deverão, as receitas, serem apropriadas por ocasião do faturamento das vendas no mercado pela cooperativa.

Ora, enquanto na situação julgada no acórdão acima, a cooperativa que recebia a produção rural por meio de nota de entrega, ficava investida na posse do produto e exportava diretamente, no presente caso, somos informados no relatório da fiscalização, que as exportações ocorreram por meio da COPERTRADING – COMÉRCIO, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO S/A, inscrita no CNPJ nº 08.426.389/0001-43, que se trata de uma *trading company*.

Trata-se, portanto, de vendas ao exterior realizadas por terceiro, empresa de exportação (*trading company*), ou exportação indireta, visto que a comercialização não foi realizada diretamente pela recorrente para empresa sediada no exterior.

A questão divergente, então, está relacionada à regra de imunidade contida no Inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal de 1988, que assim dispõe:

(...) 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:

I não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

(...)

Tem-se que, sobre as receitas decorrentes das operações de exportação, não há incidência de contribuições sociais. Portanto, a imunidade constitucional está limitada às operações de venda efetuadas diretamente a adquirentes sediados no exterior,

Assim, a receita decorrente da comercialização da produção rural à empresa exportadora – *trading company*, sediada no país, posteriormente exportada, não está isenta da contribuição previdenciária, já que tal receita não é decorrente da comercialização para empresa sediada no exterior

Este tem sido o entendimento do CARF, no exemplo do Acórdão 2402-006.712, da 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária da 2ª Seção, seção de 05/10/2018, do qual reproduzimos, abaixo, a ementa:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIA. COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO. EMPRESA CONSTITUÍDA E EM FUNCIONAMENTO NO BRASIL. “TRADING COMPANIES”. INCIDÊNCIA. Para efeito da apuração da contribuição previdenciária devida pela agroindústria, as vendas realizadas a empresas comerciais exportadoras (*trading companies*), constituídas e em funcionamento no país, são consideradas vendas internas e, portanto, tributáveis. A imunidade tributária prevista no inciso I do § 1º do art. 149 da CF/88 alcança, tão somente, as receitas decorrentes de exportação, ou seja, decorrente da própria operação de exportação realizada com adquirente domiciliado no exterior.

Portanto, diante do exposto, não procede a alegação de imunidade tributária, conforme prevista no inciso I do § 1º do art. 149 da CF/88, para a comercialização da produção rural destinada ao exterior, quando operada por meio de empresas de exportação – *trading companies*.

DA SUPOSTA ALTERAÇÃO DO FATO GERADOR INFORMADO NA FISCALIZAÇÃO, REALIZADO PELA DRJ

A recorrente alega também que a DRJ alterou o fato gerador como descrito pela fiscalização, pois enquanto para esta o fato gerador foi a entrega de produção à COOPERATIVA, para a DRJ, o fato gerador é a "exportação indireta" realizada pela COPERTRADING, e complementa:

25. Ora, ao admitir que o fato gerador é diferente daquele indicado no auto de infração, a DRJ deveria *ipso jure* julgar improcedente o auto de infração, independentemente do matéria de fundo objeto de repercussão geral do no STF (imunidade das exportações por *trading*).

Verificando-se ambas as definições de fato gerador, tanto da Fiscalização como do acórdão da DRJ, tem-se:

Relatório Fiscal (e-fls 989 a 1234)

6.3. Constituem fatos geradores das contribuições lançadas:

6.3.1. O auferimento de valores de receitas brutas provenientes da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não, através de **exportação indireta**. Tais valores foram verificados na escrituração contábil digital da empresa e estão demonstrados discriminadamente na seguinte planilha anexa a este Relatório Fiscal:

Acórdão DRJ (e-fls 1497 a 1514)

No caso, os valores questionados foram lançados no levantamento EI – EXPORTAÇÃO INDIRETA e, conforme admitido pela própria impugnante, se referem a vendas realizadas por meio de cooperativa com intermediação de uma *trading company*.

(...)

Assim, uma vez que houve **exportação indireta**, incidem as contribuições previdenciárias, pois não se configura fato sujeito à imunidade prevista no art. 149, §2º, I, da Constituição Federal.

Portanto, o fato gerador definido em ambos relatórios, é a comercialização da produção rural da agroindústria, conforme artigo 22ª da Lei nº 8.212/91, por meio de exportação indireta.

Não procede a alegação da recorrente

Da inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 10256/01 e da inconstitucionalidade da cobrança ao SENAR art 240 da Constituição Federal combinado com o artigo 62 da ADCT

A recorrente defende a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 10256/01, que alterou a redação do art. 22A, incs. I e II, e do art. 25, ambos da Lei 8212/91.

O Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral da tese relativa à sua inconstitucionalidade, sendo que a questão ainda não foi julgada pela Suprema Corte e, inexistindo declaração de inconstitucionalidade sob o regime da repercussão geral, é vedado aos membros do CARF deixar de observar a lei (art. 62, *caput*, do RICARF).

DA CONTRIBUIÇÕES AO SESI/SENAI/SEBRAE, SENDO QUE MERA INTERPRETAÇÃO NÃO PODE CRIAR OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Defende também a recorrente, que por conta da Solução de Consulta Interna nº 03 de 17/12/2008, foi emitido o Anexo Único da IN RFB 785/2007, que submeteu as agroindústrias, a partir daí às contribuições ao SESI/SENAI/SEBRAE, o que, no entender da Impugnante, instrução normativa não é o meio legal que a Administração dispõe para alterar as sujeições passivas, ativas e tributárias, nem para eleger bases de cálculo, à luz do princípio da legalidade tributária, bem como a inconstitucionalidade da cobrança ao SENAR. Ora, para ambas as

alegações, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Veja-se, nesse sentido, a Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, não conheço da alegação de inconstitucionalidade

DA IMPOSSIBILIDADE DA COBRANÇA AO SENAR SOBRE O FATURAMENTO DECORRENTE DAS EXPORTAÇÕES

Quanto à alegação da impossibilidade de cobrança ao SENAR sobre a comercialização da produção destinada ao exterior, a controvérsia cinge-se em torno da interpretação do art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal com a seguinte redação:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

(...)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

Mencionado dispositivo retirou da esfera da tributação as contribuições sociais e as de intervenção sobre o domínio econômico incidentes sobre as receitas decorrentes de exportação.

O § 3º do art. 170 da IN/RFB nº 971, abaixo reproduzido, classificou a contribuição ao SENAR como contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas:

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.

(...)

§ 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.

Portanto, tendo em vista que se trata de contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica, excluiu-se a mesma da incidência da norma constitucional do inciso I do § 2º do art. 149, que estabelece a imunidade às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, referentes às receitas decorrentes da exportação.

Por seu turno, a recorrente, afirma que a contribuição ao SENAR, como as contribuições previdenciárias, nas receitas decorrentes da exportação, estariam assim imunes de contribuições.

Entendemos que a destinação dos recursos da contribuição ao SENAR, que claramente não têm objetivos de intervenção no domínio econômico e sim interesses de categorias profissionais, indica que a contribuição ao mesmo não é atingida pela imunidade constitucional.

A jurisprudência do CARF vai no sentido de que, de fato, a contribuição ao SENAR é típica de interesse de categoria profissional ou econômica e que o § 3º do art. 170 da IN RFB 971/2009, corretamente a exclui da imunidade prevista na Constituição Federal.

Abaixo, Acórdão 9202-004.321 2ª Turma, Recurso Especial do Contribuinte, CSRF, de 23/08/2016:

Novamente, com a devida vênia aos que entendem de forma diversa, no caso em questão, me parece nítido preponderar o interesse da agroindústria e demais entidades constantes do art. 3º., I da Lei nº 8.315, de 1991, em detrimento da sociedade como um todo, ao se carrear recursos, no caso do SENAR, exclusivamente, para o ensino da formação profissional rural e a promoção social do trabalhador rural, sem que se esteja também a promover qualquer objetivo típico de intervenção no domínio econômico (setor agrícola e afins) com a exação em questão.

Ainda, faço notar, novamente com a devida vênia ao posicionamento da recorrente, respaldado inclusive pelo voto do Exmo. Min. Carlos Velloso no âmbito do RE 396.266/SC (não vinculante aos membros deste Conselho, visto que, por óbvio, não se obedeceu ali, no âmbito do STF, a sistemática prevista no art. 543C do CPC, uma vez que inexistia o mencionado dispositivo processual à época), não consigo enxergar, da leitura detalhada do texto constitucional, a destinação mandatória das contribuições corporativas para o "custeio de entidades que tem por escopo fiscalizar ou regular o exercício de determinadas atividades profissionais ou econômicas, bem como representar, coletiva ou individualmente, categorias profissionais, defendendo seus interesses" e nem sequer a necessária existência de tal entidade representativa com poder fiscalizatório e/ou regulamentar vinculada a referidas categorias, a fim de se estar diante de contribuição de categoria profissional ou econômica.

O que se requer, em meu entendimento, com fulcro no permissivo instituidor, é tão somente que a contribuição seja de interesse de uma ou mais destas categorias, sendo que as categorias econômicas contribuintes da contribuição para o SENAR inegavelmente se beneficiam de forma direta do tributo.

Finalmente, faço notar também não enxergo o supedâneo legal para que se conclua que a base de cálculo de determinada contribuição, a fim de que se esteja diante de contribuição corporativa, deva-se vincular ao custo de atividade desempenhada, ou seja, que possua a exação vinculação característica de taxa, como também é defendido por alguns membros deste CARF.

Em ambos os casos, não se deve confundir o natural senso comum, diante do conhecimento das características das contribuições corporativas existentes, com a tese de que, obrigatoriamente, todas as contribuições de interesse de categoria profissional ou econômica se devam revestir de tais características para serem assim classificadas, limitando-se as características necessárias da contribuição corporativa, em meu entendimento, àquelas expressamente previstas no texto constitucional.

Assim, com base nas considerações acima, concluo que se trata a contribuição instituída com fulcro no art. 22A, §5º da Lei nº 8.212, de 1991, de contribuição de interesse das categorias econômicas elencadas no art. 3º, I, da Lei nº 8.315, de 1991, e, assim, não sujeita à imunidade prevista no art. 149, § 2º, I da CRFB/88.

Da inclusão de ICMS, IPI, PIS e COFINS no conceito de Receita Bruta

Ora, a contribuição da agroindústria, em substituição àquelas previstas no art. 22 da Lei no. 8.212/91, é estabelecida pelo art. 22-A do mesmo diploma legal:

Art. 22A. 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).

Do exame do *caput*, observa-se que a contribuição incide “sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção”, não havendo, no texto legal, indicativo de qualquer exclusão. Inexiste, portanto, ressalva relativa à dedução de outros tributos, mormente o ICMS, que, sendo imposto calculado “por dentro”, integra o preço do produto. Assim, é inadmissível que o intérprete nesse caso venha impor redução da matéria tributável.

Em que pese o STF tenha fixado a tese, nos autos do RE nº 574.706/PR, cuja ementa foi publicada no DJe nº 223/2017, de 2 de outubro de 2017, de que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins, não se pronunciou quanto à composição da base de cálculo de outros tributos, como a contribuição previdenciária das agroindústrias. Ademais, aquela decisão ainda não foi definitiva, porquanto está sujeita a embargos. Por essas razões, não cabe, ao caso, a aplicação do art. 62, § 1º, inc. II, alínea b.

Portanto, para efeito de incidência da contribuição previdenciária sobre a receita bruta das agroindústrias, aplica-se o conceito dado pelo Decreto Lei nº 1.598, de 1977, e, considerando que o lançamento é atividade plenamente vinculada, nos termos dos arts. 3º e 142, parágrafo único, do CTN, não há como deixar de observar a disposição legal e excluir, da base de cálculo da contribuição das agroindústrias, o ICMS ou qualquer outro tributo incidente sobre as vendas.

Nesses termos, importa concluir que, por falta de previsão legal, o valor do ICMS, IPI, PIS e COFINS não pode ser excluído da base de cálculo da contribuição do produtor rural incidente sobre a receita bruta da comercialização, resultando improcedente a argumentação de defesa.

DA INCONSTITUCIONALIDADE DO FUNRURAL DOS PRODUTORES RURAIS PESSOAS FÍSICAS EM REPERCUSSÃO GERAL NO STF.

A recorrente informa e requer:

“Através da presente Impugnação, porém, a empresa busca o reconhecimento da Inexistência de relação jurídica que a obrigue a recolher, por sub-rogação, as contribuições dos incisos I e II do art. 25 da 8.212/91 (conhecidas como FUNRURAL), os quais preveem a exigência de contribuição social dos produtores/empregadores rurais pessoa física com base de cálculo na *"receita bruta proveniente da comercialização da sua produção"*, uma vez que tal exação é inconstitucional, o Colendo STF no julgamento do RE 363.852/MG.”

O assunto encontra-se sumulado com efeito vinculante por este CARF, vejamos:

Súmula 150

A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de subrogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei 10.256/2001.

Portanto, deve-se manter o lançamento no presente caso, uma vez que, nos termos do Art. 75, § 2º, Anexo II, do RICARF, a mencionada súmula encontra-se com efeito vinculante.

DA COBRANÇA AO SENAR DOS PRODUTORES RURAIS PESSOAS FÍSICA, SEM LEI QUE PREVEJA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

As contribuições destinadas ao SENAR possuem previsão no art. 6º da Lei n 9.528 de 1997, da seguinte forma:

Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei no 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

Essas contribuições não foram objeto de reconhecimento de inconstitucionalidade no Recurso Extraordinário n 363.852. Desse modo, permanece a exação tributária. Porém, tais contribuições são recolhidas pelo substituto tributário e não pelos produtores rurais; a transferência da responsabilidade para os substitutos está prevista no art. 94 da Lei n 8.212, art. 3º da Medida Provisória nº 222 de 2004, combinado com o art. 30, inciso IV da Lei n 8.212 de 1991.

Embora reconhecido que o art. 30, inciso IV, da Lei 8.212/91 é inconstitucional, em função da decisão plenária do STF, cabe exigir do responsável tributário a contribuição destinada ao SENAR, uma vez que não foi atingido pela inconstitucionalidade, conforme a Súmula CARF nº 150, que nos diz: A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de subrogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei 10.256/2001.

DA IMPROCEDENCIA NA COBRANÇA DAS CONTRIBUIÇÕES AO SESI, SENAI, INCRA, SEBRAE E SALÁRIO EDUCAÇÃO INCIDENTES SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTOS É IMPROCEDENTE POR INCOMPATIBILIDADE SUPERVENIENTE COM EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 33

Sobre a questão assim se manifestou a DRJ no acórdão recorrido:

Como já dito, as inconstitucionalidades alegadas não podem ser avaliadas nesta instância administrativa (Decreto nº 70.235/1972, art. 26-A). As decisões do STF ou STJ exaradas sob os ritos de repercussão geral ou recursos repetitivos, bem como a jurisprudência pacífica desses tribunais somente podem ser reproduzidas em face do trânsito em julgado e da manifestação expressa da PGFN

Trata-se portanto, de manifestação acerca de inconstitucionalidade em matéria tributária.

Transcrevo, abaixo, o voto condutor do Acórdão nº 2301005.165, proferido pelo conselheiro João Mauricio Vital, em que a matéria foi decidida unanimemente, por esta mesma turma, nos seguintes termos:

Das contribuições ao Sesi, Senai, Sebrae, Incra e Salário Educação em face da Emenda Constitucional nº 33

Afirma, a Recorrente, que a cobrança das contribuições ao Sesi, Senai, Incra, Sebrae e Salário Educação incidentes sobre a folha de pagamentos é improcedente porque teriam sido revogadas por incompatibilidade superveniente com Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001.

Sobre a matéria, assim se manifestou o acórdão recorrido:

Somente nossa Corte Magna possui a prerrogativa de declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e se o destinatário de uma lei entender que ela é inconstitucional, o STF é o órgão competente para tal declaração.

Embora a Recorrente sustente que não se trata de apreciação de constitucionalidade da norma, mas revogação por inovação normativa, no caso a Emenda Constitucional nº 33, de 2001, entendo que o confronto de norma com no texto constitucional a ela posterior é, materialmente, controle de constitucionalidade, o que está vedado a este colegiado, por força do que dispõe a Súmula Carf nº 2. Invoco o brilhante voto condutor do Acórdão nº 2301005.129, proferido pelo conselheiro João Bellini Júnior, em que a matéria foi decidida unanimemente, por esta mesma turma, nos seguintes termos:

Porém, penso que agiu corretamente a autoridade recorrida. O fim almejado com o art. 26A do Decreto nº 70.235, de 1972, ou com a Súmula 02 do CARF, é evitar que as instâncias julgadoras administrativas usurpem a competência do Poder Judiciário, afastando a aplicação de normas tributárias frente a seu conflito com a Constituição Federal.

Ora, o próprio STF já firmou sua competência e reconheceu a repercussão geral para a análise das contribuições destinadas ao:

(a) Incra, em face da EC 33/2001: tema 495 – Referibilidade e natureza jurídica da contribuição para o INCRA, em face da Emenda Constitucional nº 33/2001; leading case RE 630.898 (b)

Sebrae, em face da EC 33/2001: tema 325 Subsistência da contribuição destinada ao SEBRAE, após o advento da Emenda Constitucional nº 33/2001; leading case RE 603.624;

(c) salário-educação, em face das Constituições de 1969 e 1988: tema 518 – Compatibilidade da contribuição destinada ao custeio da educação básica com as Constituições de 1969 e de 1988; leading case RE; neste caso, firmou a seguinte tese: “Nos termos da Súmula 732 do STF, é constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação”.

(c) Senar : tema 801 – Constitucionalidade da incidência da contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, nos termos do art. 2º da Lei 8.540/1992, com as alterações posteriores do art. 6º da Lei 9.528/1997 e do art. 3º da Lei 10.256/2001; leading case RE 816830.

Nesse sentido, saber se determinada norma foi ou não recepcionada pela Constituição Federal (incluindo, por óbvio, suas emendas constitucionais), é tema precípua e recorrente a ser dirimido pelo STF. Cito como exemplo:

AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES AO SENAI. ARTIGOS 4º E 6º DO DECRETO-LEI 4.048/1942. VALIDADE E RECEPÇÃO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 (ARTIGO 240). ARTIGO 149, § 2º, DA CONSTITUIÇÃO. AUSÊNCIA

DE PREQUESTIONAMENTO. INCIDÊNCIA DAS SÚMULAS 282 E 356 DO STF. HIGIDEZ DAS NOTIFICAÇÕES DE DÉBITO. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE EM SEDE EXTRAORDINÁRIA. SÚMULA 279 DO STF. OFENSA AOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO, DA AMPLA DEFESA E DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. MATÉRIA SEM REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 660. ARE 748.371. REITERADA REJEIÇÃO DOS ARGUMENTOS EXPENDIDOS PELA PARTE AGRAVANTE.

MANIFESTO INTUITO PROTETÓRIO. APLICAÇÃO DA MULTA PREVISTA NO ARTIGO 1.021, § 4º, DO CPC/2015. AGRAVO INTERPOSTO SOB A ÉGIDE DO NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. MAJORAÇÃO DOS HONORÁRIOS DE SUCUMBÊNCIA. ARTIGO 85, § 11, DO CPC/2015. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO. (ARE 1035080 AgR / SP SÃO PAULO; Relator: Min. Luiz Fux; Julgamento: 26/05/2017; Órgão Julgador: Primeira Turma) (Grifou-se.)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. EMBARGOS RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. CARÁTER TRIBUTÁRIO. RECEPÇÃO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988. BITRIBUTAÇÃO. A SEGUNDA PARTE DO INCISO I DO ARTIGO 154 DA CONSTITUIÇÃO NÃO SE APLICA ÀS

CONTRIBUIÇÕES. IRREGULARIDADE NA REPRESENTAÇÃO PROCESSUAL DA ENTIDADE SINDICAL. INEXISTÊNCIA. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO. (RE 947732 ED / SP SÃO PAULO; Relator: Min. Luiz Fux; Julgamento: 29/03/2016; Órgão Julgador: Primeira Turma) (Grifou-se.) AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO INSTITUTO DO AÇÚCAR E DO ALCOOL. RECEPÇÃO PELA CONSTITUIÇÃO DE 1988. A DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA PARA FIXAÇÃO DE ALÍQUOTAS NÃO FOI RECEPCIONADA. ALCANCE DOS PRECEDENTES. É compatível com os precedentes desta Corte a decisão que reconhece a recepção das exações pela Constituição de 1988, mas estabelece que após a referida promulgação a alíquota não pode ser modificada por entidade desprovida de mandato legislativo, de modo que o tributo deve ser calculado de acordo com a alíquota válida no momento da promulgação. Agravo regimental ao qual se nega provimento. (RE 597098 AgR / DF; Relator: Min. Joaquim Barbosa; Julgamento: 04/10/2011; Órgão Julgador: Segunda Turma) (Grifou-se.)

Assim, não há como este colegiado se substituir a órgãos do Poder Judiciário, pelo que entendo ser aplicável ao caso (cobrança das contribuições para o Sesi, Senai, Incra, Sebrae e salário-educação, face a EC 33/2001) a Súmula Carf 02 e o caput do art. 26A do Decreto nº 70.235, de 1972, e não reconheço a competência desta Turma para delas se manifestar. Decreto nº 70.235, de 1972 Art. 26A. 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.

Súmula CARF nº 2 : O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, não conheço do recurso quanto à matéria por força do que dispõe o art. 26A do Decreto nº 70.235, de 1972, e a Súmula Carf nº 2.

DAS DEMAIS QUESTÕES SUSCITADAS NO RECURSO

Sendo coincidentes as razões recursais e as deduzidas ao tempo da impugnação, a análise do recurso pode ser feita utilizando-se da prerrogativa conferida pelo Regimento Interno do CARF.

De acordo com o disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas perante a segunda instância administrativa novas razões de defesa, adotam-se os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição dos trechos do voto que guardam pertinência com as questões recursais ora tratadas.

Contribuições para o SESI, SENAI e SEBRAE

A contribuição destinada ao INCRA incidente sobre a soma paga mensalmente aos empregados provém da contribuição de 3% (três por cento) instituída pelo art. 6º da Lei nº 2.613/1955:

Art. 6º É devida ao S.S.R. a contribuição de 3% (três por cento) sobre a soma paga mensalmente aos seus empregados pelas pessoas naturais ou jurídicas que exerçam as atividades industriais diante enumeradas:

1 -Indústria do açúcar; (...)

O Decreto-Lei nº 1.146/1970 consolidou os dispositivos sobre as contribuições criadas pela Lei nº 2.613/1955.

Art 2º A contribuição instituída no " caput " do artigo 6º da Lei número 2.613, de 23 de setembro de 1955, é reduzida para 2,5% (dois e meio por cento), a partir de 1º de janeiro de 1971, sendo devida sobre a soma da folha mensal dos salários de contribuição previdenciária dos seus empregados pelas pessoas naturais e jurídicas, inclusive cooperativa, que exerçam as atividades abaixo enumeradas:

I - Indústria de cana-de-açúcar; (...)

§ 1º Os contribuintes de trata este artigo estão dispensados das contribuições para os Serviços Sociais da Indústria (SESI) ou do Comercio (SESC) e Serviços Nacionais de Aprendizagem Industrial (SENAI) ou do Comércio (SENAC), estabelecidas na respectiva legislação.

§ 2º As pessoas naturais ou jurídicas cujas atividades, previstas no artigo 6º da Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, não foram incluídas neste artigo, estão sujeitas a partir de 1º de janeiro de 1971, às contribuições para as entidades referidas no parágrafo anterior, na forma da respectiva legislação.

(...)

A relação das indústrias do art. 2º do Decreto nº 1.146/1970 é exaustiva e são todas indústrias rudimentares, as quais contribuem para o INCRA e não para o

SESI, SENAI e SEBRAE. No caso, não se trata de um engenho de fabricação rudimentar de açúcar, mas de uma indústria com processos produtivos complexos. Não se enquadra, portanto, nesse dispositivo legal.

Por essa interpretação, o Anexo IV da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, com a redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.080/2010, vigente no período fiscalizado, determina que a agroindústria sujeita à contribuição substitutiva introduzida pela Lei nº 10.256/2001,

deve contribuir para o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE (Salário-Educação), adicional ao INCRA (0,2%), Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI, Serviço Social da Indústria - Sesi e Serviço Brasileiro de apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE. Essa interpretação não é nova, tendo sido aplicada quando da edição da Instrução Normativa SRP nº 003/2005, Anexo II e Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003, Anexos II e XIX.

Por essa razão, o Auditor Fiscal enquadrou a empresa no FPAS 833 no que diz respeito às remunerações dos segurados empregados, para viabilizar a correta cobrança das contribuições a essas entidades. A própria impugnante se refere a instrução normativa de 2007 que já acolhia essa interpretação. Vale salientar, ainda, que, segundo discriminação no corpo do Relatório Fiscal (fls. 990), a própria empresa entregou GFIP com o código FPAS 833.

Não se trata, assim, de violação ao princípio da legalidade por imposição de contribuição através de ato normativo. Sequer pode ser chamado de novo entendimento. De qualquer forma, o art. 146 do Código Tributário Nacional autoriza a modificação nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, restringindo a sua efetividade a fatos geradores ocorridos posteriormente à sua introdução.

Logo, agiu acertadamente o Auditor quando lançou as contribuições destinadas ao Sesi, SENAI e SEBRAE, incidentes sobre a folha de pagamento.

Incidência das Contribuições sobre a Folha de Pagamento e do pedido de perícia

A contribuinte alega que foram incluídas na base de cálculo correspondente à remuneração dos segurados empregados diversas verbas de natureza indenizatória que não estariam sujeitas à incidência das contribuições lançadas. Para que essa alegação seja analisada, é imprescindível que a impugnante comprove que as rubricas contra as quais se insurge realmente fizeram parte da base de cálculo apurada pela Auditoria.

O Decreto nº 70.235/1972, art. 16, III, determina que a impugnação deve mencionar os motivos de fato em que se fundamenta e as provas que o sujeito passivo possuir. A prova documental deve ser apresentada junto com a impugnação, segundo art. 16, §4º, desse mesmo decreto, salvo as exceções ali elencadas, nenhuma delas se adequando ao presente caso.

O Auditor Fiscal confeccionou a planilha de fls. 1.004 e seguintes, com a discriminação, por competência e segurado, da base de cálculo apurada, contribuição do segurado apurada e comparação como o valor declarado em GFIP. Foi lançada a diferença encontrada. Não procede, assim, a afirmação da empresa de que não foi possível para ela identificar as rubricas que

compuseram a base de cálculo levantada e quantificá-las. Com o detalhamento a que chegou a autoridade fiscal, é injustificável a não demonstração por parte da empresa de que foram lançadas as rubricas as quais alega não serem base de incidência das contribuições.

A realização de perícia somente deve se dar quando a comprovação da matéria de fato não puder ser feita no corpo dos autos e for relevante para o deslinde do julgamento. A produção dessa prova não pode se dar em substituição à omissão da autuada, a qual tinha a obrigação de apresentar prova que sustentasse suas alegações. Dessa forma, sou pelo indeferimento do pedido de perícia.

Indefiro, pois, o pedido de perícia.

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das questões que envolvem o controle de constitucionalidade de lei, rejeitar o pedido de perícia e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário,

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite