



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10435.720521/2014-34</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-011.915 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	USINA UNIAO E INDUSTRIA SA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. AGROINDÚSTRIA. RECEITA DE EXPORTAÇÃO DIRETA. IMUNIDADE. MULTA DE OFÍCIO. JUROS SOBRE MULTA. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE LANÇADORA. IMPROCEDÊNCIA DAS ALEGAÇÕES. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA EXTENSÃO, DESPROVIDO.

**CASO EM EXAME**

1.1. Recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela 5ª Turma da DRJ/BSB, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada contra Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP – DEBCAD nº 51.059.989-3, lavrado para constituição de crédito relativo à contribuição devida ao SENAR sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, referente ao período de apuração de janeiro a dezembro de 2011, inclusive 13º salário.

1.2. A parte-recorrente defendeu, em síntese: (i) a inaplicabilidade da contribuição sobre receitas de exportação, por força da imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal; (ii) a ausência de competência da autoridade fiscal para imposição de multa de ofício; e (iii) a ilegalidade da incidência de juros moratórios sobre o valor da multa aplicada.

**QUESTÃO EM DISCUSSÃO**

2.1. Há três questões em discussão:

- (i) saber se incide a contribuição ao SENAR sobre receitas decorrentes de exportação direta, à luz da imunidade constitucional prevista no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal;
- (ii) saber se a autoridade fiscal possui competência legal para aplicação da multa de ofício em lançamento de crédito tributário; e
- (iii) saber se há fundamento legal para a incidência de juros moratórios sobre o valor da multa de ofício.

#### RAZÕES DE DECIDIR

3.1. Não se conheceu das alegações relativas à inclusão de tributos (ICMS, ICMS-ST e IPI) na base de cálculo da contribuição ao SENAR, tampouco da discussão sobre a caracterização de receita de exportação direta como indireta, por tratarem de matéria não abrangida pelo auto de infração objeto do presente recurso.

3.2. No tocante à imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal, firmou-se o entendimento, com base na jurisprudência do CARF e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de que a contribuição ao SENAR possui natureza jurídica de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, o que a exclui do alcance da imunidade aplicável às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico.

3.3. A matéria relativa à natureza jurídica da contribuição ao SENAR encontra-se submetida à apreciação do Supremo Tribunal Federal no Tema 1320 da repercussão geral, o que, entretanto, não impede a manutenção da jurisprudência consolidada do CARF no sentido da inaplicabilidade da imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal.

3.4. A alegação de ausência de competência da autoridade fiscal para aplicação de multa de ofício foi rejeitada. O art. 142 do Código Tributário Nacional atribui à autoridade administrativa a competência para constituir o crédito tributário, o que compreende a aplicação da penalidade cabível, desde que amparada em hipótese legal expressa.

3.5. A incidência de juros sobre o valor da multa foi igualmente mantida, porquanto autorizada pelo art. 161 do CTN, sendo a penalidade pecuniária

parte integrante da obrigação tributária principal, nos termos do art. 113, § 1º, do mesmo diploma. O entendimento também encontra respaldo na Súmula CARF nº 108:

"Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício."

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer parcialmente do recurso, exceto as alegações de inconstitucionalidade, bem como os pedidos relacionados à (a) inclusão dos valores de ICMS, ICMS-ST e IPI na base de cálculo da contribuição prevista no art. 22-A da Lei nº 8.212/91, além da (b) inclusão de receita de exportação direta como se indireta fosse; e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Buschinelli Sorrentino** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Ronnie Soares Anderson** – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Raimundo Cassio Gonçalves Lima (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 5ª Turma da DRJ/BSB, de lavra da Auditora-Fiscal Verônica Evane do Prado Cardoso (Acórdão nº 03-70.311):

Trata o presente processo de lançamento de Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP - DEBCAD nº 51.059.989-3, consolidado em 17/03/2014, no valor de R\$ 261.923,58 (duzentos e sessenta e um mil novecentos e vinte e três reais e

cinquenta e oito centavos), em desfavor da empresa em epígrafe, no período compreendido entre as competências 01 a 12/2011, inclusive 13º salário.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 04/06, o presente débito refere-se aos valores das contribuições destinadas ao SENAR, devidos pela empresa, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, inclusive a receita bruta das exportações diretas. Os fatos geradores apurados pela fiscalização não foram declarados em GFIP.

Informa ainda a fiscalização que a apuração dos créditos foi efetuada com base na análise dos lançamentos das contas contábeis das vendas de Açúcar Cristal, Álcool Anidro, Álcool Hidratado e Açúcar Exportação Indireta. A base de cálculo foi obtida pelo confronto entre os valores da receita bruta lançada na contabilidade e os declarados em GFIP e foram obtidos por meio de consultas ao sistema GFIPWEB.

#### **Da Impugnação.**

Tempestivamente o contribuinte apresentou a impugnação, de fls. 78/100, alegando, em síntese: Preliminarmente requer o julgamento do presente auto de infração conjuntamente com os de DEBCAD nº 51.059.988-5, por serem conexos e por possuírem a mesma base de cálculo tanto para a contribuição destinada à Previdência Social como ao SENAR.

Em prosseguimento informa que é pessoa jurídica de direito privado e tem como atividade a fabricação de açúcar bruto, sendo parte da produção exportada, estando sujeita ao recolhimento das contribuições previdenciárias na forma do art. 22-A da Lei nº 8.212/91, na condição de agroindústria.

A impugnante repete todas as alegações apresentadas no auto de infração relativa às contribuições da empresa e às destinadas ao GILRAT, afirmando que a base de cálculo da contribuição prevista no art. 7º da Lei nº 12.546/11 é a mesma da do art. 22-A da Lei nº 8.212/91 que é a receita bruta. E se na Lei nº 12.546/11 tanto as vendas canceladas como os descontos e o IPI não compõem a base de cálculo, na Lei nº 8.212/91 também não podem incluir.

Alega que a fiscalização incluiu na base de cálculo da contribuição previdenciária as deduções de vendas, o IPI, o ICMS-ST e o ICMS, de modo que houve um flagrante erro na determinação da matéria tributável, devendo ser, portanto, cancelado o lançamento.

Conclui que apesar de não constar expressamente, a própria RFB, na Solução de Consulta nº 121, de 26 de junho de 2012, interpretando o art. 7º dispõe que não integra a receita bruta o IPI, ICMS e as vendas canceladas, inclusive as devoluções de mercadorias.

Assegura que embora se enquadre nos requisitos para configurar como receita não está contemplada no conceito justamente por não representar receita nova e

definitiva, ensejadora de capacidade contributiva. A impugnante apresenta o conceito de receita bruta disponibilizado no site da Receita Federal do Brasil, alegando que neste se excluem as parcelas elencadas.

Outro argumento consiste na afirmativa da impugnante de que a fiscalização incluiu indevidamente na base de cálculo da contribuição para o SENAR às receitas de exportação, classificadas contabilmente como exportação indireta, vez que as receitas de exportação não sofrem incidência de contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, por estarem enquadradas na norma imunizante da Lei Maior (CF/88, art. 149, § 2º, inciso I).

Relata que a própria fiscalização excluiu da base de cálculo das contribuições patronais as receitas de exportação, mas não estendeu essa exclusão à contribuição para o SENAR.

Justifica que houve equívoco de contabilização, eis que se trata de exportação direta, conforme se comprova da nota fiscal e registro de exportação. Defende que a imunidade prevista no artigo 149, § 2º, I da Constituição Federal, alcança tal exação.

Afirma que no caso do SENAR, o sujeito passivo é o empregador e os beneficiários os cidadãos que desfrutam das atividades promovidas por esta entidade de serviço social e de formação profissional vinculada ao sistema sindical, sem caráter retributivo, consiste, portanto, de uma contribuição social, de espécie geral que está enquadrada na norma imunizante da CF/88, logo é improcedente a contribuição em comento. Cita jurisprudência pátria para corroborar seu entendimento.

Insurge-se ainda contra a multa de ofício ora aplicada sob o argumento de que a autoridade fiscal não tem competência para impor multas, ou seja, sua competência restringe-se a propor a aplicação da multa, nos termos do art. 142 do CTN.

Alega ainda que a citada proposição da multa deve obedecer aos princípios da isonomia e da proporcionalidade, respeitando também que a multa se refere apenas à parte controversa já que o suposto recolhimento do imposto se deu em consequência de uma interpretação legítima da impugnante.

Ante o exposto requer a anulação do auto de infração e a redução da multa e a exclusão dos juros.

#### **Da Diligência.**

Considerando a alegação da autuada de que foram incluídos na base de cálculo das contribuições lançados valores referentes a vendas canceladas, inclusive tendo sido juntados na impugnação documentos referentes a este argumento, os autos foram devolvidos em diligência à DRF de origem para que fosse esclarecido, se parte dos valores considerados como “receita bruta proveniente da

comercialização”, e conseqüentemente incluída na base de cálculo das contribuições lançadas, refere-se às vendas canceladas.

Como resultado da diligência o auditor atuante emitiu a Informação Fiscal, de fls. 608/609, da qual foi dada ciência ao contribuinte, com as devidas e possíveis alterações.

O contribuinte se manifestou às fls. 614/615, alegando concordar com as retificações procedidas em sede de diligência, mas alega que ainda persiste a improcedência do presente auto pelas outras razões expostas na impugnação.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL.

São devidas pelo produtor rural pessoa jurídica, as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, em substituição às contribuições incidentes sobre a folha de pagamento.

RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. INAPLICABILIDADE DA IMUNIDADE PREVISTA NO ARTIGO 149 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

É devida a contribuição ao SENAR na comercialização da produção rural com o mercado externo, não lhe sendo aplicável à imunidade prevista no artigo 149 da Constituição Federal de 1988, por possuir natureza jurídica de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. SENAR. SUBROGAÇÃO.

Em decorrência dos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007 são legítimas as contribuições destinadas a Outras Entidades - Terceiros, inclusive as destinadas à Entidade SENAR, em consonância com legislação específica.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado do resultado do julgamento em 02/05/2016, uma segunda-feira (fls. 692), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 01/06/2016, uma quarta-feira (fls. 693), no qual se sustenta, sinteticamente:

a) A inclusão dos valores de **ICMS, ICMS-ST e IPI** na base de cálculo da contribuição ao Senar fere o **conceito legal de receita bruta**, porquanto tais valores não se traduzem em ingresso definitivo no patrimônio da parte-recorrente, tratando-se de tributos não cumulativos e/ou de valores dos quais o contribuinte é mero depositário, não representando riqueza nova e, portanto, sem aptidão para gerar capacidade contributiva.

b) A inclusão de **receita oriunda de exportação direta** como base de cálculo da contribuição para o SENAR ofende a **imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal**, pois se trata de contribuição social geral (e não de interesse de categoria econômica), alcançada pela regra imunizante aplicável às receitas de exportação.

c) A inclusão de receita de **exportação direta como se indireta fosse** constitui **erro de contabilização** e resulta em **vício material** na constituição do crédito, pois a própria documentação apresentada (nota fiscal e registro de exportação) demonstra tratar-se de exportação direta, fato este não enfrentado pela decisão recorrida.

d) A **aplicação automática de multa de ofício** viola os **princípios da proporcionalidade e da isonomia**, na medida em que desconsidera a existência de interpretação legítima e razoável da parte-recorrente sobre a norma, e fere o disposto no art. 112 do CTN, que impõe interpretação mais favorável ao contribuinte em caso de dúvida na gradação da penalidade.

e) A **autoridade fiscal não tem competência para aplicar multa**, mas apenas para propor sua aplicação, nos termos do art. 142 do CTN, razão pela qual o lançamento padece de vício formal no ponto.

f) A **incidência de juros de mora sobre multa de ofício** afronta o disposto no **art. 61 da Lei nº 9.430/96**, dado que essa penalidade não decorre diretamente de tributo ou contribuição não recolhidos, mas sim de infração à obrigação principal, sendo descabida a sua majoração por encargos moratórios.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

“[...] que seja anulada a decisão recorrida para que outra seja proferida analisando a  questão  omitida. Ultrapassada a preliminar, a Recorrente requer, no mérito, que sejam acolhidos os argumentos defendidos no decorrer da sua defesa e neste recurso para,

julgando improcedente a acusação fiscal e reformando parcialmente a decisão recorrida (na parte que manteve o lançamento), anular os Autos de Infração impugnados (DEBCAD's 51.059.988-5 e 51.059.989-3). Pede, sucessivamente, que seja afastada ou reduzida a multa de ofício e, em qualquer caso, que os juros de mora sejam aplicados apenas em relação ao principal.

Por fim, a Recorrente pede que seja atribuída à legislação a interpretação que lhe for mais favorável em obediência ao art. 112 do CTN.”

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

### 1 CONHECIMENTO

Conheço parcialmente do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria, com exceção da matéria indicada a seguir.

Não conheço das razões recursais e do respectivo pedido, relativos à inconstitucionalidade da multa, nos termos da Súmula CARF 02.

Nesse contexto, os únicos objetos válidos deste recurso voluntário são:

- a) Aplicabilidade da imunidade às Contribuições ao Senar;
- b) A inclusão dos valores de ICMS, ICMS-ST e IPI na base de cálculo comum aos tributos versados neste e no RV 10435.720521/2014-34;
- c) Ausência de competência da autoridade fiscal para aplicar a multa; e
- d) Ilegalidade da incidência da Selic sobre a multa.

### 2 MÉRITO

#### 2.1 IMUNIDADE DAS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO À INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DESTINADA AO SENAR

A questão foi bem equacionada pela i. Conselheira Miriam Xavier, no julgamento do RV 14098.720077/2012-14 (Ac. 2401-011.410), cujas razões adoto:

SENAR. RE 816.830.

Sobre eventual questionamento sobre a constitucionalidade da contribuição social para o Senar, a matéria foi apreciada pelo STF, que concluiu ser ela constitucional. Veja-se a tese firmada no Tema 801 de repercussão geral:

É constitucional a contribuição destinada ao SENAR incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, na forma do art. 2º da Lei nº 8.540/92, com as alterações do art. 6º da Lei 9.528/97 e do art. 3º da Lei nº 10.256/01.

CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS.

Ao contrário do que entende a recorrente, a Administração entende que a contribuição para o Senar é de interesse de categoria econômica ou profissional.

A Instrução Normativa – IN RFB nº 971/2009, determina:

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.

O mesmo se verifica na atual IN RFB nº 2.110/2022

Art. 148. As contribuições sociais previdenciárias de que trata este Capítulo não incidem sobre as receitas decorrentes de exportação. (Constituição Federal, art. 149, § 2º, inciso I; e STF, ADI nº 4.735/DF, de 2020)

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica à contribuição devida ao Senar, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Menciono, ainda, o seguinte trecho do voto da conselheira-relatora Ana Cecilia Lustosa da Cruz, que, não obstante a existência diacrônica posterior de outros precedentes, ainda me parecem mais consistentes do que a tese contrária (RV 11020.721682/201137, Ac. 9202-006.510):

De fato, existem atividades econômicas que precisam sofrer a intervenção do Estado, a fim de que sobre elas se promova um fim fiscalizatório, regulando seu fluxo produtivo para a melhoria do setor beneficiado, não sendo essa a finalidade precípua das contribuições ao SENAR, cujo objetivo é organizar, administrar e executar em todo o território nacional o ensino da formação profissional rural e a promoção social do trabalhador rural, em centros instalados e mantidos pela instituição ou sob forma de cooperação, dirigida aos trabalhadores rurais, servindo como fomento da atividade, por meio da educação.

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

Extrai-se, assim, que a contribuição ao SENAR, sendo esta desenvolvida para o atendimento de interesses de um grupo de pessoas (formação profissional e promoção social do trabalhador rural), inclusive financiada pela mesma categoria, possui natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, em sua essência jurídica, destinada a proporcionar maior desenvolvimento à atuação de categoria específica.

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

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

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

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

Diante de todo o exposto, nota-se que a Recorrida não faz jus à imunidade prevista no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal.

Dessa orientação não divergiu o acórdão-recorrido.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

## 2.2 INAPLICABILIDADE DOS JUROS À MULTA DE OFÍCIO, POR NÃO COMPOREM O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (ARTS. 139 E 161 DO CTN)

O recorrente argumenta inexistir base legal para incidência de juros sobre o valor da multa.

Porém, o art. 161 do CTN prevê expressamente a incidência de juros sobre o crédito tributário inadimplido. O art. 113, §1º, do mesmo código dispõe que a penalidade pecuniária compõe a obrigação principal, sendo portanto **compreendida no conceito de crédito tributário**.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

## 2.3 APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

O recorrente argumenta inexistir base legal para incidência de juros sobre o valor da multa.

Nos termos da Súmula 108/CARF:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

## 2.4 AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA PARA APLICAÇÃO DE MULTA

O acórdão recorrido afastou expressamente o argumento relativo à ilegitimidade da autoridade fiscal para imposição da multa de ofício. Fundamentou que a aplicação da penalidade decorre de competência vinculada da autoridade lançadora, nos termos do art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, que estabelece que o lançamento “compreende a aplicação da penalidade cabível”. Assinalou que a multa foi aplicada com base no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, o qual remete ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, de modo que, tratando-se de penalidade legalmente cominada, a atuação do Fisco é obrigatória e não discricionária.

De outro lado, a parte-recorrente sustenta que o lançamento padece de vício formal, porquanto a autoridade fiscal não teria competência para impor multa, mas tão somente para **propor** sua aplicação. Fundamenta essa alegação no caput do art. 142 do CTN, que utiliza o verbo "propor" ao se referir à penalidade. Defende que a aplicação automática da penalidade, sem individualização da conduta, comprometeria a validade do lançamento.

Nos termos do **art. 142 do Código Tributário Nacional**, compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário mediante lançamento, procedimento que compreende: (i) verificação da ocorrência do fato gerador, (ii) determinação da matéria tributável, (iii) cálculo do montante devido, (iv) identificação do sujeito passivo e, **sendo o caso**, a aplicação da penalidade cabível.

A expressão “propor a aplicação da penalidade cabível” não tem o sentido de atribuir a terceiros a competência para aplicação da multa, mas apenas de reconhecer que essa aplicação está **condicionada à presença dos pressupostos legais objetivos** que a autorizem. O **parágrafo único do mesmo artigo** esclarece, de forma peremptória, que “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”.

No caso concreto, o lançamento da multa foi formalizado com fundamento no **art. 35-A da Lei nº 8.212/91**, que remete expressamente à aplicação das penalidades previstas no **art. 44 da Lei nº 9.430/96**, cuja redação determina a imposição da multa de 75% nos casos de lançamento de ofício por falta de recolhimento ou por declaração inexata.

A autoridade fiscal atuou, assim, **nos limites da legalidade estrita**, e no exercício de **competência vinculada**. Não houve, tampouco, qualquer elemento nos autos que evidencie vício de forma ou de motivação na lavratura do auto quanto à imposição da multa. Conforme se observa do Relatório Fiscal, a multa incide sobre base quantificada e explicitamente apurada, sem indicativo de abuso, excesso ou subjetividade.

Não há, portanto, vício de competência, e o argumento recursal deve ser **rejeitado**.

### 3 DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário, com exceção das alegações de inconstitucionalidade, bem como dos pedidos relacionados à (a) inclusão dos valores de ICMS, ICMS-ST e IPI na base de cálculo da contribuição prevista no art. 22-A da Lei nº 8.212/91, além da (b) inclusão de receita de exportação direta como se indireta fosse, e, na parte conhecida, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Buschinelli Sorrentino**