



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.729780/2013-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.409 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2023
Recorrente COPA FRUIT IMPORTACAO E EXPORTACAO S.A EM RECUPERAÇÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DILIGÊNCIA.

Não cabe realização de diligência para suprir a omissão do sujeito passivo em instruir a impugnação com os documentos em que se fundamente.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECEITAS DA EXPORTAÇÃO

A mera alegação de que receitas da exportação teriam integrado a base de cálculo das contribuições exigidas, desacompanhada de prova, não afasta as exigências.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. INCIDÊNCIA SOBRE A RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. TEMA 801 STF

O Supremo Tribunal Federal decidiu, quando do julgamento do Tema 801 (Recurso Extraordinário nº 816.830), sobre a constitucionalidade da incidência da contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por COPA FRUIT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S.A, contra acórdão de primeira instância, que julgou a Impugnação improcedente e manteve as seguintes exigências fiscais:

- **DEBCAD 51.037.236-8**, no montante de R\$ 27.184,54 – compreendendo as contribuições incidentes sobre os valores das receitas brutas provenientes da comercialização da produção rural da empresa registradas nas contas ‘3.1.1.01.01.0002 – VENDA DE MERCADORIA M.I’ e ‘3.1.1.01.01.0003 – VENDAS DE PRODUTOS M.I’, nas competências 02/2009 a 12/2009, acrescidas de juros e multa de ofício – parte patronal;
- **DEBCAD 51.037.237-6**, no valor de R\$ 374.147,97 – compreendendo as diferenças de Contribuições Previdenciárias descontadas da remuneração dos empregados e não recolhidas pela empresa nas competências 01/2009 a 13/2009, acrescidas de juros e multa de ofício. As divergências apuradas constam de planilha anexa intitulada ‘Desconto do Empregado – Divergências FP x GFIP’ elaborada pela autuante. Foi ainda relatado, na referida peça fiscal, o tratamento dado às diferenças dos valores de salário-família e salário-maternidade, existentes nas folhas de pagamento dos segurados e não informados nas GFIP’s, assim também o abatimento de recolhimentos efetuados.
- **DEBCAD 51.037.238-4**, no valor de R\$ 229.013,81 – compreendendo as contribuições sociais a cargo da empresa destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros), a partir dos Levantamentos: “FP Divergência Folha de Pagamento x GFIP”, “MI Contr Prev Rural Merc Interno e “SN – Contrib SENAR sobre exportação”, acrescidos de juros e multa de ofício.

Conforme destacado no Relatório Fiscal (e-fls. 104/121), o sujeito passivo tem como objeto social a exploração da atividade agropecuária em todas suas fases, compreendendo o exercício do comércio interno e externo, importação e exportação de produtos agrícolas e seus derivados. A empresa está em recuperação judicial, contudo, não há no Plano de Recuperação Judicial nenhuma menção a tratamento diferente ao previsto nas legislações tributária e previdenciária (art. 303, Instrução Normativa 971/2009).

Recebida a intimação (e-fls. 695), o sujeito passivo apresentou Impugnação (e-fls. 700/721), contendo os seguintes argumentos, sintetizados conforme Relatório do acórdão proferido (e-fls. 766/777):

“TODA a produção da Autuada se destinou ao mercado externo, razão pela qual são indevidos” **os Autos de Infração 51.037.237-6 e 51.037.238-4, pois as receitas de exportação são imunes – art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal.**

Informa que ao exportar frutas *in natura* “é necessário o registro no SISCOMEX, o valor da operação registrado no sistema de comércio exterior corresponde ao valor das mercadorias discriminado na nota de remessa da mercadoria, nota esta que não importa, contudo, em receita para a empresa, o que somente ocorrerá após o fechamento do preço, emissão da nota fiscal de venda e recebimento do preço, sempre futuramente”.

“Assim, por exemplo, a nota fiscal de venda emitida em 30/06/2009, de nº 003222, corresponde a produtos embarcados e registrados no SISCOMEX em 03/10/2008, conforme nota fiscal de remessa de nº 002418”.

Entende a interessada que as diferenças existentes entre o SISCOMEX e o SPED foram incluídas, indevidamente, pela fiscalização, como valores correspondentes ao mercado interno, com tal, passíveis de tributação.

Ocorre que referida diferença “decorrem do fato de que o registro das exportações no SISCOMEX ocorre na oportunidade da remessa da mercadoria, na maioria dos casos ocorrida em anos anteriores ao exercício de 2009 (2008 e anteriores), enquanto que as receitas declaradas no SPED correspondem aos valores efetivamente recebidos no fechamento da venda dessas remessas, no ano de 2009”.

Em relação ao autos de infração 51.037.237-6 e 51.037.238-4 requer a “efetivação de perícia contábil objetivando identificar a ausência de base tributável na espécie, levando-se em consideração a escrituração contábil da empresa, pena de NULIDADE ABSOLUTA do presente lançamento nos termos do art. 5º, LV, da CF”. (destaques no original)

Após requerer a improcedência do Auto de Infração 51.037.236-8, discorre sobre a ADIn nº 11031/DF, sintetizado no seguinte trecho de ementa:

“O art. 195, I, da Constituição prevê a cobrança de contribuição social dos empregadores, incidentes sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro; desta forma, quando o § 2º do art. 25 da Lei nº 8.870/94 cria contribuição social sobre o valor estimado da produção agrícola própria, considerado o seu preço de mercado, é ele inconstitucional porque usa uma base de cálculo não prevista na Lei Maior”.

“Atente-se que inexistente outro caminho a este órgão senão o de acatar a inconstitucionalidade da norma, vez que expurgada do ordenamento jurídico com eficácia *ex tunc*, em sede de controle concentrado de constitucionalidade”.

“O fato de os incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.870/94 não haverem sido declarados inconstitucionais naquela oportunidade, contudo, nada impede que o sejam nos autos do presente procedimento, notadamente porque a exação está sendo exigida da Suplicante, a teor do que dispunha, à época, o § 2º do referido artigo (mantido na sistemática da Lei 8.212/91)”.

Conclui a impugnante, após ampla argumentação, que “o art. 25, caput e incisos I e II e § 1º da Lei 8.870/94 e art. 22A da Lei de Custeio contrariam frontalmente os artigos 195, §§ 4º e 8º, da Constituição Federal, dupla inconstitucionalidade sob o aspecto material”.

“A única opção que se verifica na espécie, de efeito, e a de declarar estes dispositivos legais inconstitucionais, afastando-se a contribuição em análise e o adicional, em consequência”.

Requer a realização de perícia e a improcedência do Auto de Infração.

O Acórdão nº. 01-28.403 (e-fls. 766/777), proferido pela 5ª Turma da DRJ em Belém (PA), houve por bem julgar a impugnação improcedente, mantendo a exigências, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2009 a 31/12/2009

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E DE TERCEIROS. PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO NO MERCADO INTERNO E EXTERNO. DILIGÊNCIA. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. INCONSTITUCIONALIDADE.

No território do Processo Administrativo Fiscal para se beneficiar da imunidade tributária não basta ao produtor rural pessoa jurídica alegar que todas as receitas da empresa são decorrentes de exportação, **é preciso comprovar tal afirmação, ainda mais quando o lançamento é realizado a partir contabilidade da empresa que registra vendas de mercadorias e produtos no mercado interno.** Tampouco cabe o pedido de diligência que não atende aos requisitos normativos e visa inverter o ônus da prova, não sendo razoável, no caso concreto, que o Fisco participe de uma busca minudente na documentação da empresa para desconstituir seu próprio trabalho de lançamento. Tampouco cabe o pedido de declaração de inconstitucionalidade de normas, uma vez que esta função é atividade reservada ao Poder Judiciário, sendo improfícuo este debate na seara do Processo Administrativo Fiscal, onde os julgadores são vinculados às normas, inclusive àquela que classifica a contribuição ao SENAR como contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, cujo efeito principal desta classificação é a incidência desta contribuição sobre a receita de exportação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido (grifos acrescidos)

A recorrente recebeu a Intimação nº. 226/2014 (e-fls. 785/789), com o resultado do julgamento em 06/03/2014, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 790).

Em 04/04/2014, foi apresentado Recurso Voluntário (e-fls. 800/822), que repete *ipsis litteris* os argumentos anteriormente apresentados em sede de Impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos para este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Carolina da Silva Barbosa, Relatora.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Da Imunidade das receitas de exportação

A recorrente sustenta que todas as suas receitas são decorrentes de exportação, e que, portanto, não haveria que se falar em base de cálculo impositiva para a cobrança das contribuições constantes dos Autos de Infração nº. 51.037.238-4 e 51.037.237-6, tendo e vista a imunidade tributária prevista no art. 149, §2º, inciso I da CR/88.

Informa que, ao exportar frutas *in natura* “é necessário o registro no SISCOMEX, o valor da operação registrado no sistema de comércio exterior corresponde ao valor das mercadorias discriminado na nota de remessa da mercadoria, nota esta que não importa, contudo, em receita para a empresa, o que somente ocorrerá após o fechamento do preço, emissão da nota fiscal de venda e recebimento do preço, sempre futuramente”. Sustenta ainda que as diferenças existentes entre o SISCOMEX e o SPED foram incluídas, indevidamente, pela fiscalização, como valores correspondentes ao mercado interno, com tal, passíveis de tributação.

Apesar de tais alegações se repetirem no recurso, a recorrente não traz quaisquer documentos para comprovar suas alegações, e apenas repete o pedido de perícia contábil apresentado na Impugnação, que foi negado pela decisão de piso, por se tratar de matéria de prova que deveria ter sido trazida pela própria recorrente, e ainda por não ter sido o pedido realizado nos moldes determinados pelo Decreto nº. 70.235/72.

Por outro lado, vê-se que a fiscalização deixou bem claro que o objeto do lançamento foram os valores registrados pela própria empresa nas contas 3.1.1.01.01.0002 – VENDA DE MERCADORIA MI e 3.1.1.01.01.0003 – VENDAS DE PRODUTOS MI, nas competências 02/2009 a 12/2009. Foram trazidas notas fiscais de venda de mercadorias emitidas pela própria empresa aos autos.

Considerando a minha concordância com os fundamentos do Colegiado *a quo*; e considerando, ainda, o disposto no §3º, do art. 57¹ da Portaria MF nº. 343, de 09.06.2015, que aprovou o RICARF, utilizo como razões de decidir as apresentadas no voto condutor do acórdão de primeira instância, a seguir transcritas:

Inicia-se a análise do litígio com a constatação que a empresa foi enquadrada, no período fiscalizado, como produtor rural pessoa jurídica, fl. 105, e como tal deve contribuir para a Previdência Social de forma diferenciada, ou seja, a base de cálculo da Contribuição Previdenciária não é a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, mas sim a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção. Tal substituição da base de cálculo também ocorre em relação à Contribuição GILRAT e à Contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), conforme art. 25 da Lei 8.870, de 15 de abril de 1994, com redação dada pela Lei 10.256, de 9 de setembro de 2001:

¹ Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Art. 25. A contribuição devida à seguridade social pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, em substituição à prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a ser a seguinte: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

I dois e meio por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção;

II um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho.

§ 1º O disposto no inciso I do art. 3º da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, não se aplica ao empregador de que trata este artigo, que contribuirá com o adicional de zero vírgula vinte e cinco por cento da receita bruta proveniente da venda de mercadorias de produção própria, destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR). (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

Os incisos I e II do art. 25 da Lei 8.870/94, acima citados, fundamentaram o auto de Infração DEBCAD 51.037.236-8, que apurou a Contribuição Previdenciária Patronal a partir das contas contábeis 3.1.1.01.01.0002 – VENDA DE MERCADORIA M.I e 3.1.1.01.01.0003 – VENDAS DE PRODUTOS M.I, “valores referentes a vendas, no Brasil, de produtos rurais próprios (frutas ‘in natura’)”.

Informa o Relatório Fiscal no item 4.3.5 que:

“As bases de cálculo apuradas correspondem aos valores mensais registrados nas contas de receitas de venda para o mercado interno e estão discriminados em planilha anexa intitulada ‘Comercialização da Produção Rural – Mercado Interno’, elaborada pela autuante. No Relatório de Lançamentos – RL e no Discriminativo do Débito – DD, as alíquotas e contribuições pertinentes constam do levantamento MI – CONTR PREV RURAL MERC INTERNO”.

A impugnante se insurge contra o lançamento ao alegar que, em essência, “TODA a produção da Autuada se destinou ao mercado externo”, consequentemente as receitas apuradas são imunes, conforme art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal. No entanto, não produz provas relacionadas às suas alegações, nem mesmo explica o porquê que a contabilidade registra em duas contas a venda de mercadoria e produtos no mercado interno (3.1.1.01.01.0002 – VENDA DE MERCADORIA M.I e 3.1.1.01.01.0003 – VENDAS DE PRODUTOS M.I), base do lançamento realizado. Essas contas contábeis estão em consonância com o objeto social da empresa, que compreende o comércio interno e externo na exploração da atividade agropecuária em todas suas fases, conforme Ata da Assembleia Geral datada de 30/10/2013.

Os únicos documentos que acompanharam a impugnação foram: Cópias da Procuração, documentos de identificação, inclusive Carteira da OAB, Atas de Assembleias Gerais Extraordinárias e cópias de dois documentos produzidos pela própria fiscalização: Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal – TEPF e Relatório Fiscal. Diante do parco esforço probatório por parte da impugnante, chama-se atenção para o risco da preclusão se eventualmente resolver produzir provas *a posteriori*, pois o Decreto 70.235, de 06 de março de 1972 prevê a concentração dos atos processuais probatórios em momentos próprios, conforme se depreende do exame do inciso III do art. 16 da Norma Geral do Processo Administrativo Fiscal:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

*III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir.***

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destinese a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (destacou-se)

As regras de direito, expostas acima, são claras: o interessado pode apresentar provas após a protocolização da impugnação desde que sua situação se enquadre em uma das três alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Cita-se, *ad argumentandum tantum*, os ensinamentos de Fabiana Del Padre Tomé, *verbis*:

“A função persuasiva da prova, voltada a formar a convicção do julgador acerca da existência ou inexistência dos fatos alegados no processo, não autoriza que a produção probatória se prolongue indefinidamente no tempo. O sistema jurídico estabelece limites temporais à produção da prova” (A prova no Direito Tributário, 2ª edição, 2008, Editora Noeses).

Em vez de produzir provas para sustentar suas alegações optou a interessada por requerer a: “Efetivação de perícia contábil objetivando identificar a ausência de base tributável na espécie, levando-se em consideração a escrituração contábil da empresa, pena de NULIDADE ABSOLUTA do presente lançamento nos termos do art. 5º, LV, da CF”. (destaques no original)

Observa-se, no presente caso, que o requerimento de perícia não obedeceu aos requisitos contidos no inciso IV do art. 16 do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

IV as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

Os efeitos do não atendimento aos requisitos estão estampados no § 1º do art. 16 do Decreto 70.235/72:

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Outro motivo para não deferir o pedido da impugnante é desestimular a utilização da diligência como mecanismo de inversão do ônus da prova, ou seja, é desnecessário nomear um perito fiscal “objetivando identificar a ausência de base tributável na espécie”. Ora a prova de eventual ausência de base tributável aproveita apenas à impugnante, portanto, a ela cabe o ônus probatório, não sendo razoável que o Fisco participe de um esforço para desconstituir seu próprio trabalho de lançamento, em outras palavras, foge a razoabilidade a Administração Tributária realizar uma busca minudente de quais lançamentos contábeis das contas 3.1.1.01.01.0002 – VENDA DE MERCADORIA M.I e 3.1.1.01.01.0003 – VENDAS DE PRODUTOS M.I foram realizados incorretamente, ou seja, que correspondam a receita de exportação e não de vendas para o mercado interno como informado na contabilidade. Portanto, indefere-se o pedido de perícia contábil, para todos os Autos de Infração que compõem o presente processo e mantém-se o lançamento tributário em razão da insuficiência de provas para lastrearem as alegações da interessada.

(...)

Passa-se a analisar o Auto de Infração DEBCAD 51.037.237-6 que lançou as diferenças de Contribuições Previdenciárias descontadas da remuneração dos empregados e não recolhidas pela empresa nas competências 01/2009 a 13/2009. Segundo o Relatório Fiscal:

“Verificou-se que os valores de tais contribuições, constantes das folhas de pagamento dos segurados, eram superiores aos declarados nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIPs (entregues antes do início da ação fiscal), nas competências supracitadas.

As divergências apuradas constam de planilha anexa intitulada ‘Desconto do Empregado – Divergências FP x GFIP’ elaborada pela autuante”.

Em relação a este Auto de Infração a interessada não produz nenhuma argumentação específica, relacionada às diferenças de Contribuições Previdenciárias descontadas da remuneração dos empregados e não recolhidas pela empresa, limitasse a discorrer sobre a imunidade das receitas decorrente de exportação, tema este estranho ao lançamento sob exame. Tampouco produz provas em sentido contrário ao lançamento. Em outro momento de sua impugnação requer perícia contábil objetivando a identificar a ausência de base tributável, matéria esta já analisada anteriormente neste voto e como o mesmo fundamento, também aqui, indeferimos tal pedido. Portanto, mantém-se integralmente este Auto de Infração. (grifos acrescentados)

Portanto, o que se vê é que a recorrente não se desincumbiu do ônus de comprovar suas alegações de que todas as suas receitas são decorrentes de exportação. Não há qualquer justificativa para o registro das receitas nas contas relativas a mercado interno que justifique a realização de uma perícia contábil.

Diante do exposto, entendo que não há reparos a se fazer na decisão de piso.

3. Da Contribuição ao SENAR

No que diz respeito ao Auto de Infração nº. 51.037.236-8, a recorrente também repete, em seu recurso, os argumentos apresentados em sede de Impugnação, sobre a inconstitucionalidade da contribuição ao SENAR para agroindústrias. Alega, ainda, que a imunidade prevista no inciso I, § 2º do art. 149 da Constituição Federal contempla também a contribuição SENAR.

Não cabe a este tribunal a declaração de inconstitucionalidade de lei, conforme entendimento sumulado pelo CARF:

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

Registre-se que tal discussão teve desfecho no julgamento do RE 816.830, *leading case* do Tema n. 801. Nesta oportunidade, o contribuinte discutia a inconstitucionalidade da incidência do tributo sobre a receita bruta, trazida pela Lei 8.540/95. Sustentou que a contribuição destinada ao SENAR deveria também incidir sobre a folha de pagamentos, à semelhança das contribuições ao SENAI e ao SENAC, conforme disposto no art. 240 da Constituição de 1988.

O STF decidiu, em unanimidade, pela constitucionalidade da contribuição e fixou a seguinte tese:

“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”.

Ocorre que, o Ministro Relator Dias Toffoli sustentou, em seu voto, que a natureza jurídica da contribuição ao SENAR seria de uma contribuição social geral, e não de contribuição de categoria profissional e econômica, o que ocasionou a oposição de embargos de declaração pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN). Tal entendimento chegou a fundamentar decisão do CARF (Acórdão nº. 2402-011.964²), para excluir as receitas de exportação da base de cálculo do SENAR.

Contudo, tal entendimento foi objeto de Embargos de Declaração opostos para se retirar do julgamento a discussão sobre a natureza jurídica da contribuição ao SENAR, tendo sido julgados em 12/09/2023, e a ementa foi reformada para a seguinte redação:

² ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/05/2009

PROCESSO JUDICIAL E ADMINISTRATIVO. CONCOMITÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

O processo administrativo e o judicial devem ter três elementos idênticos para caracterizar a concomitância: partes, pedidos e causa de pedir, que são os elementos da ação, nos termos do art. 337, § 2º, do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

DECADÊNCIA. ANÁLISE DE OFÍCIO. RECOLHIMENTO ANTECIPADO. TERMO INICIAL. DATA DO FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN.

Nos casos em que há pagamento antecipado e ausente a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é a data do fato gerador na forma do § 4º do art. 150 do CTN.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. INCIDÊNCIA SOBRE A RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. TEMA 801 STF.

O Supremo Tribunal Federal decidiu, quando do julgamento do Tema 801 (Recurso Extraordinário nº 816.830), sobre a constitucionalidade da incidência da contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL GERAL. RECEITA DECORRENTE DA EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE.

A contribuição ao SENAR tem natureza jurídica de contribuição social geral e, portanto, a receita decorrente da exportação fica abrangida pela imunidade prevista no artigo 149 da Constituição Federal.

JUROS. TAXA SELIC. SÚMULA VINCULANTE DO CARF Nº 4.

A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC nos créditos constituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo ser excluída do lançamento.

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito tributário. Contribuição ao SENAR. Sistema S. Artigo 240 da CF. Alcance. Contribuinte empregador rural pessoa física. Base de cálculo. Substituição. Receita bruta da comercialização da produção. Artigo 2º da Lei nº 8.540/91, art. 6º da Lei nº 9.528/97 e art. 3º da Lei nº 10.256/01. Constitucionalidade. Critérios da finalidade e da referibilidade atendidos.

1. O art. 240 da Constituição Federal não implica proibição de mudança das regras matrizes dos tributos destinados às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical. Preservada a destinação (Sistema S), fica plenamente atendido um dos aspectos do peculiar critério de controle de constitucionalidade dessas contribuições, que é a pertinência entre o destino efetivo do produto arrecadado e a finalidade da tributação.

2. Foi fixada a seguinte tese para o Tema nº 801: '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'.

3. Recurso extraordinário ao qual se nega provimento.

Portanto, prevalece o entendimento de que a contribuição ao SENAR é contribuição de categoria profissional e econômica, e portanto, não está abrangida pela regra da imunidade.

De qualquer forma, no presente caso, como bem ressaltado pelo acórdão de piso, a recorrente não se desincumbiu do ônus de apresentar qualquer comprovação no sentido de que as receitas registradas nas contas contábeis referentes a vendas no mercado interno corresponderiam a receitas obtidas com exportação de produção rural, de que eventuais estornos realizados nas vendas para o mercado externo totalizaram uma importância diferente da considerada pela fiscalização, ou que a receita do mercado interno consignada em sua contabilidade estivesse incorreta, de modo que não há reparos a se fazer na decisão de piso.

No que diz respeito, especificamente à base de cálculo da contribuição ao SENAR, esclareça-se que o auto de infração considerou a receita bruta decorrente da venda de sua produção no exterior e não o valor constante nos documentos de remessa da mercadoria para o exterior, como argumentou a empresa em sua Impugnação e no seu recurso. Também nesse ponto, vale o destaque para o trecho do voto que faz este esclarecimento:

Neste caso a base de cálculo sobre a qual incide a alíquota da contribuição ao SENAR é a receita bruta decorrente da venda de sua produção no exterior e não o valor constante nos documentos de remessa da mercadoria para o exterior. Como enfatiza o Relatório Fiscal no item 4.5.3.20: A própria empresa "afirmou que na ocasião do registro no SISCOMEX, o valor da nota fiscal de remessa da mercadoria, ainda não representa receita para a empresa, o que só ocorreu posteriormente, quando emitida a nota fiscal de venda". Portanto, não importa se os produtos foram remetidos para o exterior em anos anteriores. Se os fatos geradores apurados ocorreram em 2009 está correta a utilização das notas fiscais de venda registradas na contabilidade em 2009, ano do efetivo reconhecimento da receita, na composição da base de cálculo da contribuição em comento.

Diante do exposto, entendo que não há como se admitir os argumentos da recorrente.

4. Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO o recurso voluntário para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa