



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.730175/2013-76
ACÓRDÃO	2202-011.483 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL E USINA PETRIBU SA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. AGROINDÚSTRIA. EXPORTAÇÃO INDIRETA VIA TRADING COMPANIES. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. AQUISIÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. MULTA DE OFÍCIO. JUROS SOBRE MULTA. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

I. CASO EM EXAME

1. Recurso voluntário interposto pela parte-recorrente contra acórdão de primeira instância que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada em face de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário referente a contribuições previdenciárias e de terceiros (INCRA e SENAR), relativas à comercialização da produção rural, aquisição de cana-de-açúcar de pessoas físicas, contribuições ao INCRA por erro de FPAS e receitas de exportação direta e indireta no período de apuração de 01/01/2009 a 31/12/2010.
2. A parte-recorrente pleiteia: (i) o reconhecimento da imunidade às receitas de exportação indireta por intermédio de trading companies; (ii) a nulidade da decisão de primeira instância por omissão quanto à base de cálculo de dezembro/2010; (iii) o afastamento da contribuição ao SENAR sobre exportações; (iv) a exclusão de valores indevidamente lançados sobre aquisição de cana de produtor pessoa jurídica; (v) a exclusão ou redução da multa de ofício aplicada; (vi) a ilegitimidade da incidência de juros sobre a multa de ofício.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

3. Há cinco questões em discussão:

- (i) saber se é aplicável a imunidade do art. 149, §2º, I, da Constituição Federal às receitas de exportação realizadas por intermédio de trading companies;
- (ii) saber se houve nulidade da decisão de primeira instância por ausência de enfrentamento específico da base de cálculo adotada na competência dezembro/2010;
- (iii) saber se a contribuição devida ao SENAR incide sobre receitas de exportação e se estaria abrangida pela imunidade constitucional do art. 149, §2º, I;
- (iv) saber se a base de cálculo da contribuição sobre aquisição de cana-de-açúcar incluiu indevidamente nota fiscal de pessoa jurídica e valores já pagos;
- (v) saber se é legítima a aplicação da multa de ofício no percentual de 75% e a incidência de juros sobre seu montante.

III. RAZÕES DE DECIDIR

4. A preliminar de nulidade da decisão de primeira instância foi afastada, uma vez que não se evidenciou ausência de fundamentação ou cerceamento do contraditório.

5. Foi acolhida a tese da parte-recorrente quanto à inaplicabilidade das contribuições previdenciárias sobre as receitas de exportações indiretas por intermédio de trading companies, em conformidade com a tese fixada no Tema 674 do STF: “A norma imunizante contida no inciso I do §2º do art. 149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária.”

6. Foi rejeitado o pedido de afastamento da contribuição devida ao SENAR, por ausência de violação à imunidade prevista no art. 149, §2º, I da CF/88, uma vez que a referida contribuição possui natureza jurídica de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, conforme entendimento reiterado no âmbito do CARF e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

7. Foi rejeitada a alegação de indevida inclusão de nota fiscal de pessoa jurídica na base de cálculo da contribuição sobre aquisição de cana-de-

açúcar de pessoa física, por ausência de comprovação documental, conforme registrado no acórdão recorrido.

8. Afastou-se a alegação de incompetência da autoridade fiscal para aplicação da multa de ofício, considerando o disposto no art. 142 do CTN e a vinculação da atuação fiscal. Da mesma forma, afastou-se a alegação de inconstitucionalidade e desproporcionalidade da penalidade, nos termos da Súmula 02/CARF:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Rejeitou-se o pedido de afastamento da incidência de juros sobre a multa de ofício, uma vez que, nos termos dos arts. 113, §1º, e 161 do CTN, a multa compõe o crédito tributário e sujeita-se à incidência de juros.

Aplicou-se, ainda, a 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.”

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer recurso de ofício e em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento, tão-somente para reconhecer a aplicabilidade da imunidade tributária às receitas de exportação intermediadas por empresas comerciais exportadoras (trading companies), devidamente comprovadas.

Sala de Sessões, em 10 de setembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, de lavra da Auditora-Fiscal Graziela Parisoto (Acórdão nº 14-63.001):

O presente auto de infração é destinado ao lançamento da contribuição devida pelo sujeito passivo acima identificado, à Previdência Social e aos terceiros, incidente sobre:

a comercialização da produção rural própria e da produção adquirida de terceiros devida pela empresa, na qualidade de agroindústria. A base de cálculo foi obtida nos registros contábeis apresentados pela empresa através do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED e encontram-se discriminados no Anexo A e no Relatório de Lançamentos;

a remuneração de segurados empregados constantes na GFIP, relativamente à diferença de 2,5% da contribuição devida ao INCRA. Relata, a fiscalização, ter a empresa apresentado a GFIP com o FPAS 604 e 833, recolhendo a alíquota de 0,2% ao INCRA, quando o FPAS correto é o 825, em relação ao qual a alíquota devida é de 2,7%, sendo, assim, objeto de lançamento a diferença devida;

a receita bruta relativa à venda da produção no mercado externo, especificamente em relação à contribuição destinada ao SENAR;

a aquisição de produto rural de produtor rural pessoa física.

O presente auto de infração é composto pelos seguintes debcads: Debcad nº 51.039.638-0 – destinado ao lançamento da contribuição devida à Previdência Social. É composto pelos levantamentos ‘VP – VENDA DA PRODUÇÃO RURAL’ e ‘CF – CANA DE FORNECEDORES PF’; Debcad nº 51.039.639-9 – destinado ao lançamento da contribuição devida aos terceiros INCRA e SENAR. É composto pelos levantamentos ‘VP – VENDA DA PRODUÇÃO RURAL’, ‘DI – DIFERENÇA DE INCRA’ e ‘EP – EXPORTAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL’.

IMPUGNAÇÃO

Em impugnação ao débito, o sujeito passivo aduz, primeiramente, a tempestividade da impugnação apresentada.

Decadência

Argumenta, em seguida, a decadência parcial dos valores lançados, relativamente ao período de janeiro a março de 2009. Que, tratando-se de lançamento das diferenças entre o valor pago e o valor que a fiscalização entende devido, é certo que houve o pagamento antecipado, entendendo pela aplicação do §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

Inclusão das devoluções de vendas na base de cálculo das contribuições lançadas. Aduz a existência de equívoco na base de cálculo das contribuições lançadas, alegando ter a fiscalização incluído parcelas relativas a devoluções de vendas como se estas fossem receitas, somando no período o montante de R\$ 719.058,17. Transcreve o conceito de receita bruta constante na página da Receita Federal, argumentando não se incluir nesse conceito as devoluções de vendas, os impostos não cumulativos e os impostos dos quais o vendedor seja mero depositário. Que tais parcelas não podem ser incluídas no conceito de receita bruta por falta de amparo legal. Requer, assim, o cancelamento do lançamento fiscal quanto a este ponto.

Receitas de exportação indireta (via trading). No tocante às exportações realizadas por intermédio de trading company, aduz a existência de equívoco na competência 12/2010. Afirmar que todas as vendas para o mercado externo nessa competência foram diretas e somam R\$ 23.902.056,79. E não sabe como a fiscalização chegou ao número lançado, alegando cerceamento ao direito de defesa. Afirmar a imunidade das operações de exportação realizadas, sejam elas diretas ou indiretas, mencionando os artigos 1º a 3º do Decreto-lei nº 1.248/72, requerendo a desconstituição do auto de infração.

Sobre a inclusão das receitas de exportação direta na base de cálculo do SENAR. Questiona a incidência da contribuição ao SENAR sobre as exportações diretas. Entende ser equivocado o entendimento de que a imunidade prevista no artigo 149, §2º, I da Constituição Federal só alcançaria as contribuições previdenciárias. Menciona jurisprudência do STF e do STJ para afirmar que a contribuição ao SENAR se enquadra como contribuição social geral. Argumenta que a mesma não pode ser enquadrada como contribuição corporativa, pois inexistente o caráter retributivo. Conclui que, tratando-se de contribuição social, da espécie 'geral', a contribuição ao SENAR encontra-se abrangida pela imunidade estabelecida no artigo 149 da Constituição Federal.

Sobre a suposta falta de pagamento do 0,1% relativo aos fornecedores de cana. Informa que na competência 12/2010 cobra-se, a título de 'Cana de Fornecedores PF', o valor de R\$ 5.104,11 a título de SAT/RAT. Afirmar que esse valor está pago, conforme guia anexa (doc. 10).

Sobre o suposto recolhimento a menor do INCRA sobre a remuneração dos segurados empregados pela utilização do FPAS 604 e 833 ao invés do 825. Afirmar que a Instrução Normativa RFB nº 795/2007 dispunha:

“Não se enquadram no FPAS 825 agroindústrias que, embora empreguem no processo produtivo matéria-prima produzida por indústria relacionada no art. 2º do Decreto-lei nº 1.146, de 1970 dependa de estrutura industrial mais complexa e de mão-de-obra especializada, enquadrando-se, portanto, no FPAS 833.”

E considerando que a impugnante depende de estrutura industrial complexa e mão-de-obra especializada, entendeu que estaria na exceção à regra, sujeitando-se ao recolhimento considerando o FPAS 604 para a folha rural e 833 para a industrial.

Transcreve trecho das soluções de consulta nº 477, de 16 de dezembro de 2009 (SRRF 8ª RF) e 48, de 30 de agosto de 2010 (SRRF 6ª RF). Requer, assim, a nulidade do lançamento fiscal tendo em vista que o procedimento adotado obedecia os normativos da Receita Federal do Brasil.

Ilegitimidade da Multa de Ofício
Aduz que, por força do artigo 142 do Código Tributário Nacional, a autoridade lançadora não possui competência para impor multa, entendendo que a sua competência restringe-se à proposição da aplicação de multa. Assim, em caso de manutenção do lançamento, requer a sua manutenção apenas em relação ao principal e juros. Além disso, menciona que a multa, tendo por finalidade punir uma infração, deve ser individualizada de acordo com a conduta praticada no caso concreto, observando a dosimetria da pena e os princípios da proporcionalidade e da isonomia.

Argumenta que no caso o fisco impôs à impugnante a multa de 75% sem verificar que no caso concreto existiam argumentos razoáveis para não ter recolhido o tributo exigido.

E não existindo na Lei nº 9.430/96 elementos para tanto, essa individualização deve ser feita de acordo com a equidade, tal como dispõe o artigo 108, IV, combinado com o artigo 112, ambos do Código Tributário Nacional. E nesse caso, a equidade representaria a exclusão da responsabilidade, devido à existência de dúvida razoável.

Entende não se justificar a multa aplicada uma vez que a parcela não recolhida deve-se a interpretação legítima da impugnante sobre os insumos que lhe dão direito a crédito.

Não incidência de juros de mora sobre a multa aplicada
A impugnante menciona a disposição contida no artigo 61 da Lei nº 9.430/1996 e com base neste, afirma que somente são admitidos acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, mas não sobre penalidades pecuniárias.

Sustenta que a multa, pela sua natureza, não se presta a repor capital alheio, mas sim para punir o não cumprimento da obrigação, possuindo natureza indenizatória. Menciona ser inadmissível a incidência de juros sobre a multa, na medida em que os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital,

defendendo a sua incidência somente sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal e não o foi.

Pedido

Ao final, requer sejam acolhidos os argumentos apresentados, declarando a nulidade em relação à competência dezembro/2010 e a improcedência da acusação fiscal, cancelando o auto de infração lavrado. Requer, ainda, seja afastada ou reduzida a multa de ofício e, em qualquer caso, que os juros de mora sejam aplicados somente em relação ao principal. Por fim, a impugnante pede que seja atribuída à legislação a interpretação que lhe for mais favorável, em obediência ao artigo 112 do Código Tributário Nacional.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. APLICAÇÃO DAS DISPOSIÇÕES DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, existindo antecipação do pagamento, ainda que parcial, a decadência opera-se com o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, mediante aplicação do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional.

RECEITA BRUTA. DEVOLUÇÕES DE VENDAS.
As devoluções de vendas não integram a receita bruta, devendo ser excluídos da base de cálculo das contribuições lançadas os valores correspondentes a estas operações.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. AGROINDÚSTRIA. “TRADING COMPANY”. EXPORTAÇÃO.
Incidem contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de comercialização da produção de agroindústria com destino à exportação, quando a comercialização é realizada por intermédio de Trading Company.

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 a imunidade prevista no artigo 149 da Constituição Federal de 1988, por possuir natureza jurídica de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

AGROINDÚSTRIA. CANA DE AÇÚCAR. ALTERAÇÃO NO FPAS DA EMPRESA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO FÁTICA ADEQUADA. RETIFICAÇÃO DO MONTANTE LANÇADO.

Deve ser excluído do lançamento fiscal a parcela constituída com fundamento em

alteração no FPAS da empresa, quando não apresentada a adequada motivação que determinou referida alteração.

MULTA DE OFÍCIO. COMPETÊNCIA PARA A SUA APLICAÇÃO. ALÍQUOTA PREVISTA EM LEI.

Compete ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil a aplicação da multa decorrente do descumprimento de obrigação principal, nos exatos termos previstos na legislação que rege a matéria, sendo vedada a aplicação de qualquer critério subjetivo para a sua quantificação.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. Conforme disposição constante no Código Tributário Nacional, a penalidade pecuniária integra a obrigação principal sujeitando-se, assim, à incidência dos juros de mora nos termos da lei.

Impugnação	Procedente	em	Parte
Crédito Tributário Mantido em Parte			

Cientificado do resultado do julgamento em 20/10/2016, uma quinta-feira (fls. 522-523), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 21/11/2016, uma segunda-feira (fls. 524), no qual se sustenta, sinteticamente:

a) A inclusão, na base de cálculo das contribuições previdenciárias, de receitas provenientes de exportações indiretas realizadas por intermédio de trading companies **ofende a imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal**, pois, à luz do Decreto-Lei nº 1.248/72, tais operações devem receber o mesmo tratamento tributário conferido às exportações diretas, com a consequente inaplicabilidade das contribuições incidentes sobre a receita.

b) A decisão recorrida **violou o contraditório e a ampla defesa** ao deixar de apreciar a preliminar de nulidade do lançamento fiscal referente à base de cálculo adotada para a competência de dezembro de 2010, circunstância que compromete a validade do julgamento de primeira instância, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

c) A inclusão das receitas de exportação direta na base de cálculo da contribuição devida ao SENAR **viola o art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal**, pois tal contribuição possui natureza jurídica de contribuição social geral e, portanto, está abrangida pela imunidade constitucional conferida às receitas de exportação.

d) A cobrança de contribuição sobre aquisição de cana-de-açúcar de pessoa física **é indevida**, na medida em que: (i) a base de cálculo utilizada considerou aquisição de pessoa jurídica; e (ii) o valor correspondente às aquisições efetivamente realizadas de pessoa física já foi pago, conforme comprovado por meio da guia de recolhimento e memória de cálculo.

e) A imposição de multa de ofício no percentual de 75% **fere os princípios da proporcionalidade, isonomia e vedação ao confisco**, previstos no art. 5º, XLVI, e art. 150, IV, ambos da Constituição Federal, pois não houve conduta dolosa, mas interpretação razoável e fundamentada da parte-recorrente sobre a legislação aplicável, ensejando dúvida objetiva sobre a obrigação tributária.

f) A aplicação de multa de ofício por autoridade fiscal **fere o art. 142 do Código Tributário Nacional**, pois essa autoridade teria competência apenas para propor, e não para aplicar, a penalidade tributária.

g) A incidência de juros de mora sobre o valor da multa de ofício **contraria o art. 61 da Lei nº 9.430/96**, dado que a multa não constitui débito decorrente de tributo ou contribuição, tratando-se de penalidade pecuniária autônoma, sem caráter de reposição de capital.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

"Ante o exposto, a Recorrente pede que sejam acolhidos os argumentos defendidos no decorrer do Recurso seja para anular a decisão recorrida, seja para, no mérito, reformar a decisão recorrida na parte que manteve o lançamento, julgando-o improcedente.

Pede, sucessivamente, que seja afastada ou reduzida a multa e 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."

Anoto a existência de registro acerca da interposição de recurso por dever de ofício. É o relatório.

VOTO

O Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino, relator:

1 CONHECIMENTO

1.1 RECURSO DE OFÍCIO

Não conheço do recurso de ofício, porquanto inferior ao valor de alçada.

Neste momento em que o julgamento é realizado, o valor mínimo para conhecimento do recurso de ofício é de R\$ 15 milhões, conforme a Portaria ME 2/2023.

Porém, a somatória dos valores exonerados alcança R\$ 1.673.571,01, que é quantia inferior ao limite estabelecido para conhecimento deste recurso.

Confira-se:

Receita	Comp.	Valor Lançado	Valor Excluído	Valor Mantido
2141	jan/09	0,00	0,00	0,00
2141	fev/09	12.050,15	12.050,15	0,00
2141	mar/09	108.288,52	586,58	107.701,94
2141	abr/09	0,00	0,00	0,00
2141	mai/09	797,04	797,04	0,00
2141	jun/09	451,46	451,46	0,00
2141	jul/09	1.650,68	1.650,68	0,00
2141	ago/09	0,00	0,00	0,00
2141	set/09	0,00	0,00	0,00
2141	out/09	2.496,47	375,88	2.120,59
2141	nov/09	0,00	0,00	0,00
2141	dez/09	83.759,32	8,97	83.750,35
2141	jan/10	119.037,77	390,20	118.647,57
2141	fev/10	0,00	0,00	0,00
2141	mar/10	0,00	0,00	0,00
2141	abr/10	0,00	0,00	0,00
Soma			16.310,96	

Receita	Comp.	Valor Lançado	Valor Excluído	Valor Mantido
2141	mai/10	0,00	0,00	0,00
2141	jun/10	35,70	35,70	0,00
2141	jul/10	589,09	589,09	0,00
2141	ago/10	1.064,20	1.064,20	0,00

ACÓRDÃO 2202-011.483 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10480.730175/2013-76

2141	set/10	0,00	0,00	0,00
2141	out/10	0,00	0,00	0,00
2141	nov/10	0,00	0,00	0,00
2141	dez/10	150.215,66	0,38	150.215,28
Soma			1.689,37	

Receita	Comp.	Valor Lançado	Valor Excluído	Valor Mantido
2158	jan/09	0,00	0,00	0,00
2158	fev/09	482,01	482,01	0,00
2158	mar/09	4.331,54	23,46	4.308,08
2158	abr/09	0,00	0,00	0,00
2158	mai/09	31,88	31,88	0,00
2158	jun/09	18,06	18,06	0,00
2158	jul/09	66,03	66,03	0,00
2158	ago/09	0,00	0,00	0,00
2158	set/09	0,00	0,00	0,00
2158	out/09	99,86	15,04	84,82
2158	nov/09	0,00	0,00	0,00
2158	dez/09	3.350,37	0,36	3.350,01
2158	jan/10	4.780,70	15,61	4.765,09
2158	fev/10	0,00	0,00	0,00
2158	mar/10	0,00	0,00	0,00
2158	abr/10	0,00	0,00	0,00
2158	mai/10	0,00	0,00	0,00
2158	jun/10	5,47	5,47	0,00
2158	jul/10	34,54	34,54	0,00
2158	ago/10	81,07	81,07	0,00

2158	set/10	0,00	0,00	0,00
2158	out/10	0,00	0,00	0,00
2158	nov/10	0,00	0,00	0,00
2158	dez/10	16.796,98	0,02	16.796,96
			773,55	

Receita	Comp.	Valor Lançado	Valor Excluído	Valor Mantido
2187	jan/09	10.136,17	10.136,17	0,00
2187	fev/09	12.172,60	12.172,60	0,00
2187	mar/09	19.105,53	58,66	19.046,87
2187	abr/09	33.843,75	0,00	33.843,75
2187	mai/09	9.742,29	79,71	9.662,58
2187	jun/09	45,15	45,15	0,00
2187	jul/09	6.260,02	165,07	6.094,95
2187	ago/09	7.147,88	0,00	7.147,88
2187	set/09	20.363,84	0,00	20.363,84
2187	out/09	269,76	37,59	232,17
2187	nov/09	15.336,11	0,00	15.336,11
2187	dez/09	19.116,30	0,00	19.116,40
2187	jan/10	12.967,31	39,02	12.928,29
2187	fev/10	0,00	0,00	0,00
2187	mar/10	42.794,07	0,00	42.794,07
			22.733,97	

Receita	Comp.	Valor Lançado	Valor Excluído	Valor Mantido
2187	abr/10	77.601,67	0,00	77.601,67
2187	mai/10	32.719,54	0,00	32.719,54

2187	jun/10	13.170,59	13,66	13.156,93
2187	jul/10	86,36	86,36	0,00
2187	ago/10	1.927,96	202,68	1.725,28
2187	set/10	29.451,93	0,00	29.451,93
2187	out/10	32.390,30	0,00	32.390,30
2187	nov/10	15.016,20	0,00	15.016,20
2187	dez/10	49.466,85	0,04	49.466,81
			302,74	

Receita	Comp.	Valor Lançado	Valor Excluído	Valor Mantido
2249	jan/09	22.707,10	22.707,10	0,00
2249	fev/09	21.865,51	21.865,51	0,00
2249	mar/09	23.458,15	23.458,15	0,00
2249	abr/09	34.751,56	34.751,56	0,00
2249	mai/09	29.951,87	29.951,87	0,00
2249	jun/09	32.770,69	32.770,69	0,00
2249	jul/09	27.154,46	27.154,46	0,00
2249	ago/09	35.081,97	35.081,97	0,00
2249	set/09	65.900,03	65.900,03	0,00
2249	out/09	71.824,42	71.824,42	0,00
2249	nov/09	76.448,51	76.448,51	0,00
2249	dez/09	75.041,08	75.041,08	0,00
2249	jan/10	78.278,78	78.278,78	0,00
2249	fev/10	72.519,04	72.519,04	0,00
2249	mar/10	92.602,05	92.602,05	0,00
2249	abr/10	69.830,99	69.830,99	0,00
2249	mai/10	59.337,96	59.337,96	0,00

2249	jun/10	56.822,49	56.822,49	0,00
2249	jul/10	58.777,24	58.777,24	0,00
2249	ago/10	63.214,80	63.214,80	0,00
2249	set/10	84.338,15	84.338,15	0,00
2249	out/10	113.155,84	113.155,84	0,00
2249	nov/10	129.644,15	129.644,15	0,00
2249	dez/10	128.878,67	128.878,67	0,00
2249	13/2009	39.089,90	39.089,90	0,00
2249	13/2010	68.314,11	68.314,11	0,00
			1.631.759,52	

1.2 RECURSO VOLUNTÁRIO

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

Não conheço da alegada inconstitucionalidade da multa, por efeito confiscatório, razoabilidade, ou proporcionalidade, nos termos da Súmula 02/CARF, que tem o seguinte teor:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Não obstante, se necessário e no momento oportuno, submeterei ao Colegiado a necessidade de observância de orientações gerais e vinculantes (*erga omnes*), cognoscíveis por dever de ofício e aplicáveis ao quadro fático.

2 PRELIMINAR

2.1 PRELIMINAR DE NULIDADE DO JULGAMENTO

O recorrente argumenta que a decisão recorrida **violou o contraditório e a ampla defesa** ao deixar de apreciar a preliminar de nulidade do lançamento fiscal referente à base de cálculo adotada para a competência de dezembro de 2010, circunstância que compromete a validade do julgamento de primeira instância, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

Conforme observam Szente e Lachmeyer (Szente et al., 2016):

A observância da prolação de decisões administrativas aos requisitos tanto da lei quanto de direitos fundamentais é necessária para a aceitação dos atos administrativos um exercício legítimo do poder público.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, associados à Súmula 473/STF) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que **“a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário”** e, dessa forma, **o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca do preciso valor do crédito tributário** (AI 718.963-AgR, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430).

A propósito,

por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva.

(RE 599194 AgR, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

Agustín Gordillo faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário

produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado.

(Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

A ausência de fundamentação adequada é hipótese de nulidade do julgamento, conforme se observa nos seguintes precedentes:

Numero do processo:35710.003162/2003-29

Turma:Sexta Câmara

Seção:Segundo Conselho de Contribuintes

Data da sessão:Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

Data da publicação:Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

Ementa:CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/09/1991 a 31/01/1998 NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AMPLA DEFESA. NULIDADE. É nula a decisão de primeira instância que, em detrimento ao disposto no artigo 50 da Lei nº 9.784/99, c/c artigo 31 do Decreto nº 70.235/72 e, bem assim, aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, é proferida sem a devida motivação e fundamentação legal clara e precisa, requisitos essenciais à sua validade. Processo Anulado.

Numero da decisão:206-01.727

Decisão:ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em anular a Decisão de Primeira Instância. Ausente ocasionalmente o conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Nome do relator:RYCARDIO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

Numero do processo:19311.720257/2016-71

Turma:Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção

Câmara:Terceira Câmara

Seção:Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão:Wed Feb 27 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação:Tue Mar 19 00:00:00 UTC 2019

Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2012 DECISÃO NULA. NÃO ENFRENTAMENTO DE TODAS AS QUESTÕES. Merece ser declarada nula a decisão de primeiro grau que não enfrenta todas as questões com potencial de modificar o lançamento, sendo necessário o retorno do expediente à unidade competente, para prolatação de nova decisão, em boa forma.

Numero da decisão: 3302-006.576

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular a decisão de primeiro grau, por não enfrentamento da alegação de inaplicabilidade do percentual de 75% na multa proporcional devido ao seu caráter confiscatório. (assinado digitalmente) Paulo Guilherme Déroulède - Presidente. (assinado digitalmente) Corinto Oliveira Machado - Relator. Participaram do presente julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho, Walker Araujo, Corinto Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

Nome do relator: CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

Ainda que a técnica de julgamento *per relationem* fosse admissível ao órgão julgador de origem, o que não é, tanto por ausência de fundamentação legal, como por incompatibilidade lógica, ainda assim seria necessário que o exame da impugnação refutasse, expressa e especificamente, os documentos juntados pelo impugnante.

Por sua eficácia persuasiva, em relação ao argumento, aponto os seguintes precedentes:

Tema 339/STF

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.

Tese 18/STJ

A utilização da técnica de motivação *per relationem* não enseja a nulidade do ato decisório, desde que o julgador se reporte a outra decisão ou manifestação dos autos e as adote como razão de decidir.

RECURSO EM HABEAS CORPUS. OPERAÇÃO SEVANDIJA. INTERCEPTAÇÃO TELEFÔNICA. FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO INICIAL E DAS PRORROGAÇÕES DA MEDIDA. INIDONEIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Consoante imposição do art. 93, IX, primeira parte, da Constituição da República de 1988, "todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade", exigência que funciona como garantia da atuação imparcial e secundum legis (sentido lato) do órgão julgador. Presta-se a motivação das decisões jurisdicionais a servir de controle, da sociedade e das partes, sobre a atividade intelectual do julgador, para que verifiquem se este, ao decidir, considerou todos os argumentos e as provas produzidas pelas partes e se bem aplicou o direito ao caso concreto.
2. A decisão que autorizou a interceptação telefônica carece de motivação idônea, porquanto não fez referência concreta aos argumentos mencionados na representação ministerial, tampouco demonstrou, ainda que sucintamente, o porquê da imprescindibilidade da medida invasiva da intimidade.
3. Também as decisões que autorizaram a prorrogação da medida não foram concretamente motivadas, haja vista que, mais uma vez, o Juiz de primeiro grau se limitou a autorizar a inclusão de outros terminais a prorrogação das diligências já em vigor e a exclusão de outras linhas telefônicas, nos moldes requeridos pelo Parquet, sem registrar, sequer, os nomes dos representados adicionados e daqueles em relação aos quais haveria continuidade das diligências, nem sequer dizer as razões pelas quais autorizava as medidas.
4. Na clássica lição de Vittorio Grevi (Libertà personale dell'imputato e costituzione. Giuffrè: Milano, 1976, p. 149), cumpre evitar que a garantia da motivação possa ser substancialmente afastada "mediante o emprego de motivações tautológicas, apodíticas ou aparentes, ou mesmo por meio da preguiçosa repetição de determinadas fórmulas reiterativas dos textos normativos, em ocasiões reproduzidas mecanicamente em termos tão genéricos que poderiam adaptar-se a qualquer situação."
5. Esta Corte Superior admite o emprego da técnica da fundamentação per relationem. Sem embargo, tem-se exigido, na jurisprudência desta Turma, que o juiz, ao reportar-se a fundamentação e a argumentos alheios, ao menos os reproduza e os ratifique, eventualmente, com acréscimo de seus próprios motivos. Precedentes.
6. Na estreita via deste writ, não há como aferir se a declaração de nulidade das interceptações macula por completo o processo penal, ou se há provas autônomas que possam configurar justa causa para sustentar o feito apesar da ilicitude reconhecida.
7. Recurso provido para reconhecer a ilicitude das provas obtidas por meio das interceptações telefônicas, bem como de todas as que delas decorreram, de modo que deve o Juiz de Direito desentranhar as provas que tenham sido contaminadas pela nulidade. Extensão de efeitos aos coacusados, nos termos do voto.

(RHC n. 119.342/SP, relator Ministro Rogerio Schietti Cruz, Sexta Turma, julgado em 20/9/2022, DJe de 6/10/2022.)

Como observado algures, entendo que as garantias do processo tributário, ainda que (*rectius* ainda mais por ser) administrativo, se aproximam das garantias típicas do processo penal.

No caso em exame, as alegações de nulidade, por de ausência de observância da verdade material e de motivação, confundem-se com a alegação de má avaliação do conjunto probatório, porquanto o órgão julgador de origem examinou os argumentos e o quadro fático apresentado ao longo da instrução, de modo a reduzir o ponto do recorrente à irresignação quanto ao resultado dessa análise (suposto *error in judicando*, e não, propriamente, *error in procedendo*). Com efeito, tanto o lançamento como o acórdão-recorrido estão fundamentados, ainda que com sua fundamentação não concorde a parte-recorrente, e, decidindo como decidiu, não cercearam a defesa, nem infringiram o princípio do contraditório, tampouco deixaram de prestar o controle administrativo. Neste sentido: AgRg no AREsp n. 2.697.148/SP, relator Ministro Rogerio Schietti Cruz, Sexta Turma, julgado em 5/11/2024, DJe de 7/11/2024.

3 MÉRITO

3.1 CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. AGROINDÚSTRIA. “TRADING COMPANY”. EXPORTAÇÃO.

O recorrente argumenta que a inclusão, na base de cálculo das contribuições previdenciárias, de receitas provenientes de exportações indiretas realizadas por intermédio de trading companies **ofende a imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal**, pois, à luz do Decreto-Lei nº 1.248/72, tais operações devem receber o mesmo tratamento tributário conferido às exportações diretas, com a consequente inaplicabilidade das contribuições incidentes sobre a receita.

Por ocasião do julgamento do RE 759.244 (Tema 674), o Supremo Tribunal Federal firmou orientação vinculante no seguinte sentido:

A norma imunizante contida no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação negocial de sociedade exportadora intermediária.

O precedente citado recebeu a seguinte ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS EXPORTAÇÕES. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. EXPORTAÇÃO INDIRETA. TRADING COMPANIES. Art.22-A, Lei n.8.212/1991. 1. O melhor discernimento acerca do alcance da imunidade tributária nas exportações indiretas se realiza a partir da compreensão da natureza objetiva da imunidade, que está a indicar que imune não é o contribuinte, ‘mas sim o bem quando exportado’, portanto, irrelevante se promovida exportação direta ou indireta. 2. A imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição, alcança a operação de exportação indireta realizada por trading companies, portanto, imune ao previsto no art.22-A, da Lei n.8.212/1991. 3. A jurisprudência deste STF (RE 627.815, Pleno, DJe1º/10/2013 e RE 606.107, DJE 25/11/2013, ambos rel. Min.Rosa Weber,) prestigia o fomento à exportação mediante uma série de desonerações tributárias que conduzem a conclusão da inconstitucionalidade dos §§1º e 2º, dos arts.245 da IN 3/2005 e 170 da IN 971/2009, haja vista que a restrição imposta pela Administração Tributária não ostenta guarida perante à linha jurisprudencial desta Suprema Corte em relação à imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição. 4. Fixação de tese de julgamento para os fins da sistemática da repercussão geral: “A norma imunizante contida no inciso I do §2º do art.149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária.” 5. Recurso extraordinário a que se dá provimento.

(RE 759244, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 12-02-2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-071 DIVULG 24-03-2020 PUBLIC 25-03-2020)

Dessa orientação divergiu o acórdão-recorrido.

Diante do exposto, acolho o argumento, para desconstituir o crédito tributário pertinente às operações de exportação intermediadas por empresas comerciais exportadoras (*trading companies*), devidamente comprovadas.

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

A orientação firmada no âmbito desta Turma é no sentido da inaplicabilidade da imunidade tributária, como revela o seguinte excerto, elaborado pelo i. Cons. Henrique Perlatto, no julgamento do RV 00010970720134201279 (Ac. 2202-011.271).

Por oportuno, transcrevo os seguintes trechos do respectivo voto-condutor:

A matéria acerca da natureza jurídica da contribuição ao SENAR não é pacífica na jurisprudência dos tribunais superiores.

A controvérsia decorre da limitação da imunidade prevista no artigo 149, § 2º para as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, mas não para as de interesse de categorias profissionais:

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.

Além disso, o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Tema de Repercussão Geral nº 810, chegou a afirmar em sede de *obiter dictum* do voto proferido pelo Relator Dias Toffoli que reconheceu a conveniência de não tecer considerações sobre a natureza jurídica da contribuição, nos termos da ementa abaixo:

EMENTA

Embargos de declaração em recurso extraordinário. Parcial acolhimento. Exclusão de item da ementa do acórdão embargado.

Consistiram em *obiter dictum*, não possuindo caráter vinculante, as considerações lançadas sobre a natureza jurídica da contribuição ao SENAR (e as consequências disso quanto à imunidade referida no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal) quando do julgamento do mérito.

Embargos de declaração parcialmente acolhidos para que a ementa do acórdão embargado passe a ter a seguinte redação:

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.

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.

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”.

Recurso extraordinário ao qual se nega provimento.

(RE 816830 ED, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 12-09-2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 09-10-2023 PUBLIC 10-10-2023)

Assim, é evidente que o próprio STF ainda não pacificou a natureza jurídica da contribuição em questão, afetando a matéria sob o Tema de Repercussão Geral nº 1320, que contém a seguinte delimitação no acórdão de afetação proferido nos autos do Recurso Extraordinário nº 1.310.691/SC em 13/09/2024:

IV. DISPOSITIVO

Repercussão geral reconhecida para a seguinte questão constitucional: saber se a contribuição ao Senar, prevista no art. 22-A, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, é contribuição social geral ou contribuição de interesse de categoria profissional para efeitos da incidência, ou não, da imunidade de receitas decorrentes de exportação (art. 149, § 2º, inc. I, CRFB).

Este entendimento não destoa do que historicamente é adotado nesta turma, no sentido de que a contribuição ao SENAR tem natureza jurídica de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, razão pela qual não está abrangida pela imunidade prevista no artigo 149, § 2º, inciso I, da Constituição, que se destina apenas às contribuições sociais e destinadas à intervenção no domínio econômico, conforme se depreende da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A contribuição ao SENAR, destinada ao 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, portanto inaplicável a imunidade das receitas decorrentes da exportação.

A imunidade prevista no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal apenas abrange as contribuições sociais e as destinadas à intervenção no domínio econômico, ainda que a exportação seja realizada via terceiros (trading companies), não se estendendo, no entanto, ao SENAR, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

(Acórdão nº 2202-008.409, Processo nº 11634.720186/2017-33, Relator Leonam Rocha de Medeiros, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, sessão de 14/07/2021, publicado em 10/08/2021)

Inclusive, esta matéria é assim decidida no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se depreende da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A contribuição ao SENAR 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, razão pela qual não lhe pode ser estendida a imunidade das receitas decorrentes da exportação.

(Acórdão 9202-011.314, Processo nº 10480.721076/2019-99, Relatora Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais da 2ª Seção, sessão de 18/06/2024, publicado em 16/09/2024)

Ademais, cumpre destacar que o §5º, do artigo 22-A, da Lei nº 8.212, de 1991, prevê que a contribuição exigida ao SENAR possui fundamento jurídico autônomo, ainda que a legislação preveja que sua apuração para o empregador agroindústria seja realizada em conjunto com as contribuições sociais devidas, nos termos abaixo:

Art. 22-A.

A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização

da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de:

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. (...)

§ 5º 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 comercialização da produção, destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR).

Desta feita, evidencia-se que não há impeditivo de que uma contribuição social e uma contribuição de interesse de categorias profissionais e econômicas sejam apuradas em conjunto, tendo em vista que compartilham da mesma base de cálculo. Não obstante, a imunidade constitucional só será aplicada à contribuição social e de intervenção no domínio econômico por previsão expressa, o que leva à improcedência deste tópico recursal.

O respectivo acórdão foi assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. RECEITA DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO . IMUNIDADE INAPLICÁVEL.

A natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR é de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, de modo que inaplicável a imunidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR . FUNDAMENTO JURÍDICO AUTÔNOMO.

A contribuição ao SENAR devida pela agroindústria tem fundamento legal autônomo, previsto no § 5º, do artigo 22-A, da Lei nº 8.212, de 1991, independente de sua apuração se dar em conjunto com as contribuições sociais previstas no caput.

(CARF - RECURSO VOLUNTARIO: 00010970720134201279 2202-011 .271, Relator.: HENRIQUE PERLATTO MOURA, Data de Julgamento: 08/05/2025, Data de Publicação: 21/05/2025)

Dessa orientação não divergiu o acórdão-recorrido.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

Diz o recorrente que a cobrança de contribuição sobre aquisição de cana-de-açúcar de pessoa física **é indevida**, na medida em que: (i) a base de cálculo utilizada considerou aquisição de pessoa jurídica; e (ii) o valor correspondente às aquisições efetivamente realizadas de pessoa física já foi pago, conforme comprovado por meio da guia de recolhimento e memória de cálculo.

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

Assim, registro o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

Levantamento 'CF - CANA DE FORNECEDORES PF'

Quanto aos valores lançados neste levantamento, aduz a empresa que os valores respectivos encontram-se devidamente recolhidos, apresentando, com a finalidade de comprovar a sua alegação, a GPS de fl. 400. Em consulta ao Relatório de Documentos Apresentados - RDA (fls. 58/60) observa-se que a guia apresentada, no valor total de R\$ 118.291,17 já foi considerada no momento da lavratura do Auto de Infração e, conseqüentemente, utilizada para dedução do montante devido nos moldes demonstrados no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA, anexo integrante do Auto de Infração. Além disso, como esclarecido pela autoridade autuante e confirmado pelo próprio contribuinte em sua manifestação complementar, a base de cálculo em comento não foi objeto de declaração em GFIP. Quanto a este tópico, importante salientar que não basta o recolhimento da contribuição devida em GPS para a comprovação de sua quitação perante a Receita Federal do Brasil. Necessário, além do recolhimento, a declaração dos fatos geradores em GFIP, sob pena de considerá-los não recolhidos. A impugnante aduz a inclusão, no levantamento em tela, de nota fiscal cuja natureza não se refere a aquisição de produto rural de produtor rural pessoa física, mas sim de pessoa jurídica, no montante de R\$ 96.622,55, requerendo a exclusão desse valor da base de cálculo do tributo lançado. Contudo, não foram identificados documentos comprobatórios suficientes à retificação pretendida pela autuada. Às fls. 454 e seguintes foi anexada cópia do Razão analítico da empresa, no qual consta a escrituração da conta 4.01.01.01.00027 que serviu de fonte para o lançamento em questão e à fl.

459 a cópia de uma nota fiscal de aquisição de cana de pessoa jurídica. Contudo, a nota fiscal apresentada é de nº 34697, enquanto a nota fiscal impugnada e escriturada no livro Razão encontra-se identificada pelo nº 31694. Divergem, também, quanto ao seu valor, revelando tratarem de atos comerciais distintos. Pela ausência de adequada documentação comprobatória, considera-se improcedente o argumento apresentado pela impugnante.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

3.3 AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA PARA APLICAÇÃO DE MULTA

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

Assim, registro o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

Insurge-se, a impugnante, contra a multa de ofício alegando, primeiramente, a incompetência do Auditor-Fiscal para a sua aplicação. Assim dispõe o artigo 142 do Código Tributário Nacional: Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Depreende-se do dispositivo acima, tratar-se de competência da autoridade administrativa, representada, no presente caso, pelo Auditor-Fiscal, a constituição do crédito tributário, assim entendido tanto o tributo devido quanto a penalidade pecuniária. Importante esclarecer que o conceito de crédito tributário, conforme previsão contida no §1º do artigo 113 e do artigo 139, ambos do Código Tributário Nacional 1 abrange toda a obrigação principal, seja ela relativa a tributos ou penalidades pecuniárias, fato que revela a improcedência do argumento apresentado pela impugnante. A alíquota aplicada de 75% encontra-se em consonância com a disposição contida no artigo 44 da Lei nº 9.430/96 e a sua aplicação nos exatos termos da lei constitui atividade vinculada e obrigatória ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, sob pena de responsabilidade funcional.

Não existe, na legislação que rege a matéria ora tratada, qualquer previsão acerca da aplicação da pena de maneira gradual, seja considerando critérios pessoais ou objetivos da infração cometida pelo sujeito passivo. A administração pública é regida pelo princípio da impessoalidade, sendo vedada a aplicação de qualquer critério subjetivo no cálculo da multa aplicada. Como leciona Hely Lopes Meirelles, em sua obra 'Direito Administrativo Brasileiro', 32ª edição, pág. 93, os

princípios da razoabilidade e da proporcionalidade não podem ser utilizados como instrumento de substituição da vontade da lei pela vontade do julgador. Nesse sentido, importante frisar que cabe à administração apenas o cumprimento das disposições legais. Em função disso, é válida a multa aplicada neste auto de infração, pois está de acordo com a legislação de regência.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

3.4 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.

3.5 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.

4 DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário, com exceção das alegações de inconstitucionalidade, e, na parte conhecida, DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, tão-somente para reconhecer a aplicabilidade da imunidade tributária às receitas de exportação intermediadas por empresas comerciais exportadoras (*trading companies*), devidamente comprovadas.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino

DOCUMENTO VALIDADO