



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.733917/2014-04
ACÓRDÃO	2402-012.818 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VALE VERDE EMPREENDIMENTOS AGRICOLAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/11/2010

AGROINDÚSTRIA. BASE DE CÁLCULO A contribuição devida pela agroindústria, incide sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, sem a previsão de qualquer exclusão, mormente do ICMS, dado que inexistente previsão legal ou declaração de inconstitucionalidade com efeito vinculante próprio para permitir a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições lançadas incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção própria e adquirida de terceiros do regime do art. 22A da Lei n.º 8.212, aplicável no caso das Agroindústrias

CONTRIBUIÇÃO 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 (gerais) e as contribuições 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. São devidas as contribuições ao SENAR sobre as receitas de exportação

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/11/2010

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.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCOMPETÊNCIA PARA SE PRONUNCIAR. SÚMULA CARF N. 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas no recurso voluntário interpostos e, no mérito, por voto de qualidade, negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, que deram-lhe parcial provimento, cancelando o crédito destinado ao SENAR, incidente sobre a receita decorrente da exportação.

Sala de Sessões, em 3 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Marcus Gaudenzi de Faria (relator), Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Joao Ricardo Fahrion Nuske e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (p. 753 a 778) interposto em face da decisão da 7ª Turma da DRJ/04 consubstanciada no Acórdão nº 104-003.598 (p. 730 a 739), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo em relação ao crédito tributário abaixo especificado

Do auto de infração

Cuida-se de processo administrativo fiscal (PAF), constituído dos seguintes 2 autos de infração (AI), lavrados em face do sujeito passivo identificado em epígrafe, relativos ao período de 01/2010 a 11/2010, incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural:

- AI DEBCAD 51.059.986-9 (fls. 13/17), para a exigência de contribuições da empresa, inclusive para financiamento dos benefícios da incapacidade laborativa (SAT/RAT). Valor na lavratura R\$ 1.163.052,76;
- AI DEBCAD 51.059.987-7 (fls. 18/22), para a exigência de contribuições destinadas ao SENAR. Valor na lavratura R\$ 111.832,00.

Do relatório fiscal (fls. 5/11), transcrevemos excertos que descrevem as razões para o lançamento:

Este relatório é parte integrante dos Autos de Infração DEBCAD nº 51.059.986-9 e 51.059.987-7 integrantes do processo 10480.733.917/2014-04, lavrados em razão da falta de recolhimentos de contribuições destinadas à Seguridade Social e para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), incidentes sobre a comercialização da produção rural, previstas no art. 22A da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991.

Tais autos de infração correspondem à diferença de contribuição lançada a menor nos Autos de Infração DEBCAD nº 51.028.196-6 e 51.049.681-4 integrantes do Processo nº 10480.733718/2013-15, lavrados em 14/11/2013.

4.2 O fato gerador da diferença de contribuição previdenciária e para o SENAR, ora lançada, foi apurado nos termos da Informação Fiscal nº IF 1451640-0102014, acostada ao Termo de Constatação nº 01 juntamente com seu anexo IF 2. O contribuinte tomou ciência da citada informação fiscal por meio do Aviso de Recebimento — AR nº SA821256900BR (anexo).

4.3 Adiante quadro demonstrativo com a base de cálculo (comercialização da produção rural) apurada a menor nos autos de infração supracitados, conforme dados inseridos na Informação Fiscal nº IF 14516400102014, segundo os registros contábeis do sujeito passivo:

Mês	CNPJ 10.414.848/0001-28 (fl. 29)	CNPJ 10.414.848/0003-90 (fl. 30)	CNPJ 10.414.848/0004-70 (fl. 30)	Total da Base de Cálculo Apurada a Menor (fl. 15)
Jan/2010		40.405,90	1.473.043,31	1.513.449,21

Fev/2010	208.483,31	914.204,87	2.964.427,81	4.087.115,99
Mar/2010		1.449.650,48		1.449.650,48
Jul/2010			282.886,24	282.886,24
Out/2010			3.467.808,60	3.467.808,60
Nov/2010			9.884.821,30	9.884.821,30
Total	208.483,31	2.404.261,25	18.072.987,26	20.685.731,82

4.4 Em decorrência dos erros de lançamento contábeis, ou seja, a receita proveniente da venda de açúcar e álcool de uma unidade fabril contabilizada em outra, conforme alegações do contribuinte na impugnação dos autos de infração integrantes do Processo nº 10480.733718/2013-15, situação tratada nos itens 10 a 12 da informação fiscal supra, a diferença da base de cálculo, demonstrada no quadro acima, foi lançada no CNPJ da matriz nº 10.414.848/0001-28, sem que o lançamento fosse alocado por estabelecimento.

4.5 Assim, a contribuição previdenciária prevista no art. 22A da Lei 8.212/91 foi lançada no Auto de Infração DEBCAD 51.059.986/9 e a contribuição para o SENAR no Auto de Infração DEBCAD nº 51.059.987-7, Processo nº 10480.733.917/2014-04.

Para instruir o feito, a auditoria juntou os seguintes documentos: termo de constatação nº 01 (fls. 23/24); Informação Fiscal nº IF 14516400102014 (fls. 26/37); Anexos da IF (fls. 38/178); termo de encerramento do procedimento fiscal – TEPF (fl. 179); contrato social e atas de assembleia (fls. 180/234); recibos de entrega de arquivos digitais (fls. 235/245); requisição de cópia de escrituração contábil digital - sped (fl. 246); balancete extraído da escrituração contábil digital (fls. 247/320); GFIP 2010, entregue até do início do procedimento fiscal /0001-28 (fls. 321/396); GFIP 2010 filial /0002-09 (fls. 397/438); GFIP 2010 filial /0003-90 (fls. 439/517); GFIP 2010 filial /0004-70 (fls. 518/595); GFIP 2010 filial /0006-32 (fls. 596/675); correspondências com esclarecimentos prestados pelo contribuinte (fls. 676/680); AR (fls. 681/682).

Da matéria impugnada

O recorrente apresentou impugnação aos autos de infração tratados no processo, em síntese, trazendo os seguintes questionamentos:

1. tempestividade;
2. Preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de defesa. Erro na base de cálculo. Erro material.
 - i O erro na base de cálculo representa vício material, erro na construção do lançamento fiscal, sendo nulo de pleno direito o lançamento;
 - ii O erro na determinação da base de cálculo é erro de direito e gera nulidade absoluta, não podendo ser objeto de correção no curso do processo administrativo;
 - iii A Lei Maior e o CTN estabelecem que os tributos devem ser exigidos na forma da lei, sem a qual será inconstitucional e ilegal sua cobrança

(inciso II, do artigo 5º e inciso I do artigo 150, ambos da CF/88, e inciso I, do art. 97 do CTN);

3. Erro de base de cálculo decorrente da metodologia utilizada pela fiscalização:
 - a A par das reduções de bases de cálculo já realizadas pela diligência fiscal, a Contribuinte, mais uma vez, discorda da metodologia aplicada na Informação Fiscal nº 1451640-0102014, pois esta omitiu em relação a pontos relevantes para a redução da base de cálculo da exação;
 - b Vamos tomar como exemplo a competência 12/2010. A diferença entre o valor declarado em GFIP e o que seria devido pela Autuada na competência 12/2010, segundo levantamento da fiscalização, é de supostamente R\$ 22.248.166,74, valor agrupado no CNPJ - 02.414.858/0004-70. No entanto, considerando as GFIP's dos outros CNPJ's que foram agrupados pela fiscalização, a diferença apresentada pela Informação Fiscal seria de apenas R\$ 5.505.026,63;
 - c A fim de melhor apurar os valores supostamente devidos, necessário se faz analisar os pagamentos e demais declarações que a empresa efetuou por todas as competências fiscalizadas, não se limitando às contábeis de um ou outro CNPJ e expurgar da base de cálculo o valor majorado, sob pena de enriquecimento ilícito do erário;
4. Inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 10.256/01, que alterou a redação do art. 22-A, I e II da Lei 8.212/91;
5. Da não incidência do SENAR sobre a receita decorrente da exportação, como se observa do teor do art. 149, §2º, I da CF/88: o §3º do art. 170 da IN 971/09 é eivado de inconstitucionalidade;
6. Da necessária exclusão da parcela destacada a título de ICMS das bases de cálculo da contribuição previdenciária e do SENAR;
7. Caráter confiscatório da multa de 75%.

Com a impugnação, juntou cópias dos seguintes documentos: GPS 12/2010 (fl. 713/714); GFIP 12/2010 (fls. 715); doc. Identificação (fl. 716/717); procuração (fls. 718/723).

Do julgamento da DRJ

A ementa do Acórdão recorrido foi apresentada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/11/2010

AGROINDÚSTRIA. BASE DE CÁLCULO

A contribuição devida pela agroindústria incide sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, sem qualquer exclusão, mormente do ICMS.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/11/2010

CIÊNCIA DOS FATOS. DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado, seu direito de resposta e contraditório restaram plenamente assegurados.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/11/2010 SENAR. EXPORTAÇÃO. INCIDÊNCIA.

Incidem contribuições para o SENAR sobre as receitas decorrentes de exportação de produtos por se tratar de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas.

Impugnação Improcedente . Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário apresentado

O contribuinte introduz seu recurso apontando os itens da decisão recorrida:

A impugnação foi rejeitada sob o argumento de que (i) a contribuição devida pela agroindústria incide sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, sem qualquer exclusão, mormente do ICMS; (ii) Não configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado, seu direito de resposta e contraditório restaram plenamente assegurados; (iii) No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade; e que (iv) Incidem contribuições para o SENAR sobre as receitas decorrentes de exportação de produtos por se tratar de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômica

Em resumo aborda os seguintes temas:

Quanto à preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de defesa. Erro na base de cálculo. Erro material.

Alega que é patente a nulidade do processo administrativo fiscal em face do grotesco erro de base de cálculo, como será demonstrado quando do exame do mérito, consubstanciando-se preterição do direito de defesa, dificultando a elaboração de defesa por parte do contribuinte.

É que o erro na base de cálculo representa vício material, erro na construção do lançamento fiscal, sendo nulo de pleno direito o lançamento, consoante acórdão proferido pelo E. CARF:

NULIDADE - VÍCIO MATERIAL - ERRO NA CONSTRUÇÃO DO LANÇAMENTO
Comprovado, em grau de recurso, a existência de erro material na base

de cálculo do imposto lançado, resta nulo o Auto de Infração. Preliminar acolhida. (1º Conselho de Contribuintes / 2ª Turma Especial / Acórdão 192-00.015 em 08.09.2008)

Assevera que este tipo de nulidade não é passível de correção, pois não se trata de erro formal, mas de erro material, relacionado ao critério jurídico de base de cálculo do incentivo.

Entende que o erro na determinação na base de cálculo trata-se de erro de direito e gera nulidade absoluta, não podendo ser objeto de correção no curso do processo administrativo.

O erro de Direito tem origem no erro do critério jurídico - fundamento - utilizado pelas autoridades fiscais para legitimar a autuação, uma vez que, como ato administrativo, esta somente terá validade quando for praticada conforme a legislação aplicável.

Aponta uma série de jurisprudências atinentes a nulidade de processos com os destacados vícios.

Além disto, destaca que o CTN estabelece que os tributos devem ser exigidos na forma da lei, sem a qual será inconstitucional e ilegal a sua cobrança, assim como ser a atividade administrativa do Lançamento vinculada às previsões legais, nos termos do inciso II, do artigo 5º e inciso I do artigo 150, ambos da CF/88, e inciso I do artigo 97 e parágrafo único do artigo 142 do CTN

Alegação de inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 10.256/01, que alterou a redação do art. 22-A, I e II da Lei nº 8.212/91.

O recorrente repisa os argumentos tratados na fase de impugnação, acerca da alegação de inconstitucionalidade do artigo supra.

A Recorrente alega estar sujeita às contribuições sociais previstas nos art. 22-A (agroindústria) e 25 (empregador rural pessoa física) da Lei n. 8.212/91 (acrescido pelo art. 1º da Lei 10.256/01) e à COFINS, regulada pelo art. 2º da Lei Complementar nº 70/91

Como se vê, o lançamento tributário reflete a cobrança das contribuições sociais previstas nos art. 22-A da Lei 8.212/91, referente às **agroindústrias**..

Destaca que, da leitura de tais dispositivos, é indubitável que ambas as contribuições incidem sobre a mesma base de cálculo: a receita bruta apurada com a comercialização dos seus produtos.

Erro de base de cálculo decorrente da metodologia utilizada pela fiscalização

Questiona a recorrente ser a decisão recorrida, equivocadamente, aponta que os recolhimentos previdenciários espontâneos somente são apropriados às contribuições declaradas pelo sujeito passivo em GFIP, já que são esses os tributos reconhecidos como devidos pelo contribuinte, afastando indevidamente recolhimentos feitos anteriormente, sob o fundamento de que o presente lançamento somente se refere a valores que deixaram de ser declarados em GFIP e, quanto à queixa de que a auditoria teria deixado de

considerar declarações (GFIP), que as bases de cálculo apuradas pelo Fisco foram subtraídas dos valores declarados em GFIP, em cada competência e estabelecimento

Repisa, na tentativa de demonstrar seus argumentos, dados a arrecadação e declaração de dezembro de 2010, refutados pelo julgador de piso por não pertencer ao período objeto da lide.

Alega ainda que a divergência entre a Informação Fiscal e a verdade real exsurge da falha na metodologia utilizada pela Fiscalização para apurar o tributo supostamente devido: o Fiscal se limitou a colher informações contábeis, não se apegando aos pagamentos e demais declarações que a empresa efetuou por cada CNPJ. Neste sentido pugna pela realização de diligência

Quanto à não incidência do SENAR sobre a receita decorrente da exportação

Defende a recorrente, nos mesmos termos da impugnação, a não incidência do SENAR sobre a receita decorrente da exportação tem raiz constitucional, como se observa do teor do art. 149, §2º, I da CF/88:

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;

Ocorre que a RFB, através da IN 971/2009, em seu art. 170, §3º, estabeleceu que a contribuição social de 0,25% referente ao SENAR incide sobre as receitas decorrentes da exportação de produtos, por tratar-se de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas:

Art. 170. Não incidem as contribuições sociais de que trata este Capítulo sobre as receitas decorrentes de exportação de produtos, cuja comercialização ocorra a partir de 12 de dezembro de 2001, por força do disposto no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal, alterado pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001.

(...)

§ 3º O disposto no caput não se aplica à contribuição devida ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

O §3º do art. 170 da IN 971/09 é eivado de inconstitucionalidade.

Neste passo, embora seja evidente o fato de que os agentes arrecadadores passarão a exigir a fração relativa ao SENAR sobre a totalidade das receitas das agroindústrias, o mesmo raciocínio empregado para as contribuições previdenciárias pode ser emprestado para as contribuições a terceiros (como é o caso do SENAR), ainda que tais exações possuam finalidade e destinação distinta daquelas

Diante da flagrante inconstitucionalidade e da dúvida suscitada pela instância originária, quanto à existência ou não de receitas decorrentes de exportações, é de se converter o feito em diligência para que a autoridade lançadora revise seu lançamento, mediante apresentação de documentos pelo contribuinte, ora recorrente.

Da exclusão da parcela destacada a título de ICMS das bases de cálculo da contribuição previdenciária e do SENAR:

Sobre este capítulo, o acórdão recorrido se limitou a arguir que a legislação é clara ao definir a base de incidência para cálculo da contribuição, tendo o art. 22-A da Lei n. 8.212/1991, elegido a receita bruta, sem qualquer exclusão, sustentando ainda não haver, na legislação, qualquer ressalva relativa à dedução de outros tributos, mormente o ICMS, que, sendo imposto calculado “por dentro”, integra o preço do produto, concluindo pela impossibilidade de exclusão do valor do ICMS da base de cálculo das contribuições (FUNRURAL e SENAR) da agroindústria incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural

Ocorre que o Recorrente está sujeito tanto a contribuição previdenciária patronal (2,5%), como o SENAR (0,25%), incidem sobre a receita bruta, recolhendo mensalmente 2,85% (devido ao 0,1% do RAT) sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção.

Aponta que, historicamente, a Receita Federal entende que, ao recolher o tributo, é preciso incluir o ICMS no conceito de receita bruta, o que aumenta a base de cálculo das contribuições sociais à Seguridade Social e ao SENAR.

Ocorre que o imposto estadual não é abrangido pelo conceito de receita bruta, já que esse valor não fica na conta bancária da Agroindústria. O mero ingresso para o repasse ao Fisco não deve justificar a incidência sobre esses valores. Assim, não deveria o ICMS ser incluído na base de cálculo da contribuição previdenciária patronal e do SENAR, pois não se encaixa como receita bruta.

Ressalta que a fiscalização não deduziu o valor referente ao ICMS da base de cálculo da contribuição previdenciária patronal e do SENAR.

De fato, conquanto a competência conferida à União Federal tenha se cingido à instituição de contribuições sobre o faturamento e, após a edição da EC nº 20/98, sobre a **receita bruta**, a RFB estabeleceu a incidência da contribuição previdenciária sobre o montante destacado a título de ICMS, em flagrante inobservância do art. 195, I, da CF/88. O mesmo se aplica à contribuição adicional destinada ao SENAR.

Sem contrarrazões da Fazenda Nacional

É o relatório

VOTO

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, relator:

Preliminares de Nulidade

Embora tais preliminares tenham sido rebatidas e afastadas na decisão recorrida, que entendo corretamente fundamentada, considero importante revisitar o auto de infração para validar ou invalidar os elementos essenciais do documento:

No que tange à nulidade do ato, o Decreto 70235/72 traz as seguintes determinações:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Assim, revisitando o Auto de Infração, mais detidamente na Informação Fiscal de Fls 23 a 37 e no Relatório do Auto de Infração (fls 03 a 22) e no Demonstrativo consolidado, verifica-se que o sujeito passivo está identificado corretamente, assim como as bases de cálculo, segregadas na Informação Fiscal e apontadas de forma consolidada no Relatório, por estabelecimento da recorrente, no item 4.3.

As alíquotas a serem aplicadas estão apontadas no item 2 do Relatório, assim como os lançamentos e a fundamentação legal pertinente foram claramente delimitadas e compuseram o documento do qual a recorrente foi intimada.

Sendo alegado erro de direito este seria, à sua vez, decorrente da escolha equivocada de um módulo normativo inservível ou não mais aplicável à regência da questão que estivesse sendo juridicamente considerada, o que não vislumbro para o caso em análise.

Restaram cumpridos adequadamente os comandos legais do art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, que concernem à identificação da base de cálculo, tendo sido devidamente atendido o princípio da legalidade.

O contribuinte foi regularmente cientificado do lançamento, com a narrativa de todos os fatos, ocasião em que lhe foi aberto prazo para defender-se. Na sua impugnação ao lançamento, demonstra total conhecimento acerca dos lançamentos efetuados, de sorte que se afasta a alegação de cerceamento de defesa. No que concerne à alegação de erro de cálculo, observo que a mesma está inserida na análise de mérito, de sorte que afasto a alegação em sede preliminar.

Afastadas as preliminares, passaremos à análise das questões relativas ao mérito em questionamento no presente recurso voluntário:

Do mérito

Alegação de inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 10.256/01, que alterou a redação do art. 22-A, I e II da Lei nº 8.212/91

Em verdade, a motivação para não apreciar parte da impugnação é que versa sobre inconstitucionalidade de legislação tributária, conforme trecho da decisão abaixo transcrito.

Nessa seara, assim prescreve o Decreto nº 70.235/1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Tendo sido regularmente aplicadas as normas veiculadas em leis e decretos vigentes à época dos fatos geradores, conforme consta do auto de infração, resulta impossível acolher as arguições de inconstitucionalidade feitas na defesa

Tendo sido regularmente aplicadas as normas veiculadas em leis e decretos vigentes à época dos fatos geradores, conforme consta do auto de infração, resulta impossível acolher as arguições de inconstitucionalidade feitas na defesa.

Não há neste negativa de apreciação do assunto qualquer desvio da autoridade julgadora. Também no âmbito deste Conselho, nos termos da súmula CARF nº 02 destaco que não é competência deste Órgão apreciar a constitucionalidade de lei.

Logo, não procede o argumento de que haveria qualquer tipo de nulidade ou necessidade de revisão por não ter a decisão de piso apreciado as questões que versavam sobre a inconstitucionalidade da norma tributária.

Erro de base de cálculo decorrente da metodologia utilizada pela fiscalização

Por se tratar de questão de quantificação, entendo prudente avaliar, no voto condutor da decisão recorrida a existência de incongruências que demandem a revisão daquele acórdão:

Assim, analisando o voto, que traz, das folhas 736 a 738 o detalhamento acerca da estruturação do lançamento (transcrição da Informação Fiscal), demonstrando claramente a origem das divergências apontadas (visto tratar-se este de lançamento suplementar ao Auto de Infração que consta do Processo 10480.733718/2013-15, lavrados em 14/11/2013) e que demandaram a lavratura do auto de infração ora em debate.

No Recurso Voluntário apresentado, o contribuinte busca demonstrar eventual inconsistência trazendo documentos de período não abrangido pela auditoria realizada, de sorte que os mesmos não se prestam como instrumento útil, uma vez que não podem ser comparados com àqueles utilizados na composição da presente autuação.

Da mesma forma, a recorrente não juntou aos autos quaisquer documentos que demonstrassem não aproveitamento de pagamentos que possibilitassem demandar um encontro de contas. Em que pese este relator ter ressalvas a tal ajuste, posto que existem procedimentos específicos para aproveitamento de pagamentos não apropriados (restituição e compensação), observo que não foi trazida à baila qualquer comprovação material que existisse, no período fiscalizado, divergência que demandasse questionamento sob a forma de diligência ou perícia.

Neste contexto, considero que não cabe revisão à decisão recorrida em relação a tal quesito.

Neste item, esposo a tese de que tais receitas (especificamente aquela destinado ao SENAR) devem ser mantidas, eis que a norma imunizante apontada pela recorrente é restrita às contribuições sociais e às de intervenção no domínio econômico. A contribuição ao SENAR, por outro lado, configura-se como uma contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Tenho acompanhado como fundamento para casos análogos, as seguintes jurisprudências deste Conselho de Administração de Recursos Fiscais:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013 CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. COMERCIALIZAÇÃO DESTINADA AO EXTERIOR, INCLUSIVE VIA TRADING. IMUNIDADE. INAPLICABILIDADE.

A imunidade prevista no §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 tradings, não se estendendo, no entanto, ao SENAR, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas. (Acórdão: 9202-009.529, 2ª Turma da CSRF, Seção de 25/05/2021)

RECEITA DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE. NÃO APLICAÇÃO. A contribuição ao SENAR na comercialização da produção rural com o mercado externo é devida, 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. Acórdão 2201-010.532 (1ª TO da Segunda Câmara da Segunda Seção) em 06/04/2023

Quanto à não incidência do SENAR sobre a receita decorrente da exportação, o acórdão recorrido destaca que a penalidade foi aplicada de modo fundamentado, e em obediência a comando legal vigente e cogente, não podendo ser afastada sua incidência sob fundamento de inconstitucionalidade alegada pelo ora recorrente.

No RV em análise, a recorrente também repete, 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.

Na discussão acerca de questionamento de inconstitucionalidade, entendo necessária a observação por parte deste colegiado da Súmula CARF 02, citada pelo julgador de piso.

Da exclusão da parcela destacada a título de ICMS das bases de cálculo da contribuição previdenciária e do SENAR

O voto condutor do acórdão recorrido traz as seguintes considerações:

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

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

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

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

Do exame do *caput*, observa-se que a contribuição incide sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção.

Vê-se, portanto, que a legislação é clara ao definir a base de incidência para cálculo da contribuição. O art. 22-A da Lei nº 8.212/1991, acima transcrito, não deixa dúvida de que se trata da receita bruta, sem qualquer exclusão.

Não há, na legislação, qualquer ressalva relativa à dedução de outros tributos, mormente o ICMS, que, sendo imposto calculado “por dentro”, integra o preço do produto. Assim, é inadmissível que o intérprete, nesse caso, venha impor redução da matéria tributável.

Nesses termos, fácil concluir que, por falta de previsão legal, o valor do ICMS não pode ser excluído da base de cálculo das contribuições (FUNRURAL e SENAR) da agroindústria incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural.

Entendo que também neste caso não assiste razão ao recorrente. Isto porque, conforme destacado no acórdão recorrido, inexistente previsão legal ou declaração de inconstitucionalidade com efeito vinculante próprio para permitir a exclusão do ICMS, (assim como do ISS e do PIS/COFINS) da base de cálculo das contribuições lançadas incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção própria e adquirida de terceiros do regime do art. 22A da Lei nº 8.212, aplicável no caso das Agroindústrias¹.

Ora, se não existe base legal ou declaração de inconstitucionalidade com efeito vinculante próprio, não assiste razão ao pedido para permitir a exclusão do ICMS, da base de cálculo das obrigações patronais da agroindústria, incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção própria e adquirida de terceiros (art. 22A da Lei nº 8.212/91). Considero pois que tais exclusões dependeriam de análise da constitucionalidade do dispositivo legal em questão, inviável, por falta de competência, em sede de contencioso administrativo.

¹ Cabe esclarecer que em seu recurso o contribuinte pretende equiparar o instituto da CPRB, esse previsto nos artigos 7.º e 8.º da Lei nº 12.456, inicialmente como regime optativo, com o regime do lançamento pautado no art. 22A da Lei nº 8.212, o qual, inclusive, é de regime obrigatório não facultativo. Os institutos não são os mesmos, a despeito de serem equivalentes em sua lógica, considerando que ambos tratam de contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, em caráter substitutivo ao recolhimento sobre a folha de salários

Conclusão

Ante o exposto voto por conhecer do recurso voluntário e, afastadas as preliminares de nulidade apresentadas pela recorrente, no mérito, negar-lhe provimento

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria