



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10660.722867/2018-37
RESOLUÇÃO	2102-000.215 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LABTEST DIAGNOSTICA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à unidade de origem, nos termos do voto do relator

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA – Relator

Assinado Digitalmente

CLEBERSON ALEX FRIESS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess.

RELATÓRIO

1. O presente Processo Administrativo Fiscal trata de aplicação de Auto de Infração, fls. 2 a 8, em decorrência dos fatos e conclusões do relatório do Auto de Infração, de fls. 10 a 14, merecendo destaque os seguintes trechos de referido relatório:

A Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, ampliada pela Lei nº 12.715/2012, estabeleceu a substituição da base de incidência da contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamentos, prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, por uma incidência sobre a receita bruta.

A medida, de caráter obrigatório, abrange contribuintes que auferiram receita bruta decorrente das atividades previstas no Anexo I da Lei nº 12.546/2011 e/ou na produção dos itens listados no Anexo II dessa lei.

O contribuinte também auferiu receitas de produtos e serviços não elencados na Lei nº 12.546/2011, apurando a contribuição previdenciária patronal com base na folha de salários, e se obrigando ao recolhimento proporcional ao montante de sua receita total nos termos do artigo 9º, parágrafo 1º, da citada lei.

Nestes casos, reduz-se o valor das contribuições referidas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas no Anexo I ou da produção de itens não listados no Anexo II da Lei nº 12.546/2011 e a receita bruta total.

O valor da receita bruta decorrente de exportações será computado no cálculo da proporcionalidade a que se refere o inciso II do caput da citada Lei nº 12.546/2011, tanto na receita bruta de atividades não relacionadas no Anexo I quanto na produção de itens que não estejam listados no Anexo II, quanto na receita bruta total.

O Anexo I, parte integrante deste relatório, contém, por NCM e por CFOP – Código Fiscal de Operações e Prestações, informações de todas as vendas e revendas de mercadorias nos mercados interno e externo que compõem a receita bruta total do contribuinte.

Notas fiscais de devolução emitidas nos CFOP 5201, 5202, 5411, 6201, 6202, 6411 e 6556 estão relacionadas no Anexo II. Nesse caso, o contribuinte que está sendo analisado é o participante das notas fiscais e os CFOP são de devolução de compra.

Para a identificação de outras devoluções não registradas com o respectivo CFOP, elaborou-se o Anexo III, contendo as notas fiscais dos CFOP 1949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada), 2949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada), 3949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada), 5922 (Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura), 6155 (Transferência de produção do estabelecimento, que não deva por ele transitar) e 6922 (Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura).

O Anexo IV extrai do Anexo III notas fiscais que no campo “Observações” contenham registro de devolução de mercadorias e produtos. Essas notas fiscais também são consideradas como devolução de terceiros.

O Anexo V apresenta devoluções totais de mercadorias comercializadas com adquirentes não obrigados à emissão de nota fiscal. Nesses casos, compete à empresa vendedora a emissão de nota fiscal referente a esta devolução de venda, com CFOP próprio de operação de devolução de vendas.

As devoluções de produtos desonerados de Pessoas Físicas ou Pessoas Jurídicas não obrigadas a emissão de notas fiscais constam do Anexo VI.

O Anexo VII discrimina mensalmente as receitas totais, as devoluções de produtos de terceiros e de pessoas jurídicas e físicas não obrigadas à emissão de notas fiscais, e os totais mensais das receitas deduzidas as devoluções.

A metodologia para o cálculo da receita bruta dos produtos não listados no Anexo II é semelhante à utilizada para o cálculo da receita bruta total. Nestes casos, vendas e devoluções foram geradas somente para os produtos com NCM desonerados. O Anexo VII registra o total das receitas decorrentes de vendas de produtos desonerados, por CFOP e NCM.

As devoluções relativas às vendas de produtos desonerados constam do Anexo IX, que registra devoluções de compras lançadas em notas fiscais de compra emitidas por adquirentes, no Anexo X, que aponta devoluções com CFOP 1949 e 2949, e no Anexo XI, com devoluções de pessoas físicas e jurídicas não obrigadas à emissão de notas fiscais.

O Anexo XII apresenta o total de receitas decorrentes da venda de produtos desonerados, as devoluções registradas e as receitas excluídas essas devoluções. Esses valores constituem as bases de cálculo mensais da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB.

Empresas que também produziram outros itens além previstos nos Anexos I e II da Lei nº 12.546/2011 calcularam as contribuições previdenciárias patronais prescritas no artigo 22 da Lei nº 8.212/1991, incisos I e III, e delas reduziu os valores resultantes da aplicação da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas nos citados anexos e a receita bruta total.

No Anexo XIII encontram-se as receitas brutas totais, as receitas desoneradas e as receitas não desoneradas.

O Anexo XIV traz mensalmente o cálculo do percentual de desoneração do contribuinte. Os valores da relação entre a receita bruta não desonerada e a receita bruta total apontam um percentual da receita não desonerada entre 89% e 100% nas competências em foco, estando o contribuinte parcialmente desonerado nas competências 07/2014, 10/2014, 11/2014 e 12/2014.

Verificou-se que o contribuinte considerou os CFOP de revendas (5102 e 6102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) como receita desonerada. Em decorrência, utilizou o percentual de 11,8% a 20,0% para as competências analisadas.

O Anexo XV apresenta os percentuais utilizados pela empresa e os percentuais calculados de acordo com as notas fiscais eletrônicas da empresa, demonstrando que o ajuste devido compreende somente as competências 07/2014, 10/2014, 11/2014 e 12/2014.

Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP do período compreendido entre 01/2014 e 12/2014 inscrevem no campo “Compensação” valores superiores aos passíveis de compensação nos termos da Lei nº 12.546/2011.

Assim, emite-se o presente lançamento de ofício das infrações à legislação das contribuições destinadas à Previdência Social, do qual este relatório faz parte, que glosa compensações excedentes às previstas na Lei nº 12.546/2011 e alterações posteriores.

Os valores recolhidos por conta de Contribuições Previdenciárias sobre a Receita Bruta – CPRB foram declaradas em Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e recolhidos em Documentos de Arrecadação de Tributos Federais, como demonstrado no Anexo XVI.

2. Na fl. 642, consta “TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTOS E ENCERRAMENTO TOTAL DO PROCEDIMENTO FISCAL”, ocasião em que ficou demonstrada a constituição do crédito tributário no montante de R\$ 3.143.195,93.

2.1 No caso concreto, a Recorrente adota como modelo operacional a centralização da produção de seus produtos na matriz, responsável pela atividade industrial, e posterior remessa integral dessa produção a uma filial que atua exclusivamente como centro de distribuição. A matriz emite nota fiscal de transferência utilizando o CFOP 5151 (“Transferência de Produção do Estabelecimento”) para remeter os produtos à filial. Esta, por sua vez, ao realizar as vendas ao mercado interno, emite notas fiscais com os CFOPs 5102 e 6102, indicativos de “Venda de Mercadoria Adquirida ou Recebida de Terceiro”.

2.2. Essa sistemática, embora reflita uma operação interna entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, gerou controvérsia quanto à correta classificação das receitas para fins da desoneração da folha de pagamento, pois a fiscalização entendeu que, ao utilizar CFOPs típicos de revenda de produtos de terceiros, a empresa descaracterizou a origem industrial própria da mercadoria, resultando na glosa de créditos de contribuição previdenciária compensados indevidamente.

3. A empresa contribuinte interpôs impugnação, fls. 651/662, com alegações já sintetizadas pela DRJ (fls. 1975), a saber:

Afirma que os produtos relativos às vendas efetuadas pela empresa, objeto da fiscalização, foram de fato por ela industrializados e comercializados, tendo havido simples remessa entre seu estabelecimento matriz (industrial) para seu estabelecimento filial (centro de distribuição), fato esse que não supõe a aquisição e revenda de produtos de pessoas jurídicas terceiras, posto que a transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não denota alteração de titularidade do produto.

Defende que, uma vez que realiza a venda de produtos por ela fabricados, tais receitas auferidas estão desoneradas, nos termos da Lei nº 12.546/2011.

Com o intuito de comprovar sua alegação, anexa:

- comprovante de inscrição cadastral de sua matriz, nº 16.516.296/0001-38 – que atua como estabelecimento industrial – e sua filial, nº 16.516.296/0003-08 – que atua como centro de distribuição.

- notas fiscais eletrônicas, com demonstração da operação de transferência da produção própria do estabelecimento matriz (impugnante) para seu estabelecimento filial, com a utilização do CFOP nº 5151, que classifica os produtos industrializados no estabelecimento e transferidos para outro estabelecimento da mesma empresa.

- telas de sistema com movimentação de estoque.

- protocolo de intenções firmado entre o contribuinte e o Estado de Minas Gerais que deixa claro que toda mercadoria produzida pela empresa em seu estabelecimento industrial (matriz) é destinada ao seu centro de distribuição (filial).

Requer que a presente impugnação seja conhecida e julgada procedente, a fim de que seja cancelado integralmente o crédito tributário formalizado pelo presente Auto de Infração

4. Como instrução da diligência proposta de fls. 1974/1977, nas fls. 1979 e 1980, consta informação da INFORMAÇÃO FISCAL DRF/VAR/SAFIS, reiterando a sua compreensão acerca da improcedência da impugnação.

5. Nas fls. 1990 a 1994, consta manifestação do sujeito passivo como instrução da diligência proposta de fls. 1974/1977.

6. Referida impugnação interposta pelo sujeito passivo foi julgada no âmbito do Acórdão DRJ/BSB nº 03-087.935, fls. 1999 a 2009, datado de 19/11/2019, o qual a considerou improcedente, nos termos assim ementados:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA/CPRB. ARTIGO 8º DA LEI 12.546/2011. REVENDA DE MERCADORIAS.

A substituição tributária pela CPRB aplica-se apenas em relação à receita bruta da venda dos produtos industrializados pela empresa, não alcançando a receita da revenda de mercadorias, no caso de fabricantes dos produtos listados no Anexo I da Lei nº 12.546/2011.

REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, e não sendo necessário conhecimento técnico científico especializado para sua análise, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

7. Ciente do Acórdão proferido pela DRJ, com ciência realizada na data de 29/11/2019, fl. 2017, a empresa contribuinte interpôs (fl. 2019) Recurso Voluntário, em 20/12/2020, no âmbito do qual adota a seguinte estrutura de tópicos e respectivos argumentos, em síntese:

III – PRELIMINARMENTE – NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA IN LOCO NO ESTABELECIMENTO DA RECORRENTE: a recorrente defende que seria necessária a diligência *in loco* para que fosse possível compreender a documentação fiscal da empresa e dos sistemas internos de controle de estoque, e resultaria na percepção de que as receitas provenientes das vendas realizadas teriam decorrido de produtos fabricados por ela própria, razão pela

qual considera correto seu tratamento como receita desonerada (fl. 2023);

IV – RAZÕES PARA A REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO: a recorrente defende que, embora tenha utilizado o CFOP 5151 (“venda de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros”) teria procedido corretamente ao desonerar (CPRB) receitas decorrentes de fabricação própria, e que a fiscalização teria entendido que não se trataria de fabricação própria, por conta de referido CFOP 5151 de “venda de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros”, e por essa razão tais receitas não seriam desoneradas e, portanto, não seria aplicável a sistemática da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB (desoneração), fl. 2027; segundo a recorrente, o que ocorre que é há transferências entre a indústria e o centro de distribuição, que integram o mesmo CNPJ, fl. 2029; a recorrente tenta exemplificar o uso do CFOP 5151, muito embora o CFOP indicado na NF esteja ilegível.

8. Ao fim de seu Recurso Voluntário (fl. 2034), a empresa contribuinte, requer o acolhimento da preliminar, a fim de que seja realizada visita *in loco*, para análise completa da documentação fiscal da empresa e dos sistemas internos de controle de estoque e, no mérito, o cancelamento dos créditos tributários formalizados pelo Auto de Infração.

9. É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro **YENDIS RODRIGUES COSTA**, Relator

12. A Recorrente sustenta a necessidade de realização de diligência, a fim de que a unidade de origem confronte as informações constantes dos SPEDs Fiscal (EFD ICMS/IPI e EFD Contribuições), cotejando itens, valores, entradas e saídas entre matriz e filial, bem como a correspondência desses dados com as vendas efetivamente realizadas, de modo a comprovar que as receitas glosadas como não desoneradas referem-se, em verdade, a produtos de **produção própria**.
13. Os apresentados indicam que a quase totalidade das operações tratadas como revenda corresponderiam, na realidade, a transferências internas entre matriz (industrial) e filial (distribuidora), havendo indícios de **erro material de CFOP** e não de efetiva aquisição de mercadorias de terceiros.
14. Em atenção aos princípios da **verdade material** (art. 145, §1º, CTN; art. 2º, par. único, VI, do Decreto nº 70.235/1972) e da **ampla defesa e contraditório** (art. 5º, LV, CF/88), entendo ser indispensável que a unidade da Receita Federal se manifeste conclusivamente sobre tais elementos.

15. Assim, voto pela **conversão do julgamento em diligência**, determinando que a unidade de origem realize análise técnica com base nos documentos já constantes dos autos e nas planilhas apresentadas pela Recorrente, respondendo, de forma clara e objetiva, aos seguintes pontos:

- (i) confirmar se as receitas glosadas como não desoneradas decorrem de produtos adquiridos de terceiros ou de produtos fabricados pela própria Recorrente e transferidos da matriz para a filial, com base nas entradas **e saídas constantes no SPED Fiscal e EFD Contribuições**.
- (ii) verificar, por meio de rastreamento de itens e CFOPs, se houve equívoco de classificação fiscal (erro material), especialmente nos CFOPs 5102/6102 em confronto com 5151;
- (iii) indicar o montante efetivo, e demonstrar a correspondência entre operações de matriz e filiais, se existente, de receitas oriundas de vendas de terceiros sem industrialização e as saídas comercializadas.
- (iv) avaliar o impacto desses documentos na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB).

Diante do exposto, voto por **converter o julgamento em diligência**, determinando a remessa dos autos à unidade de origem para que responda, no prazo legal, aos quesitos acima delimitados, retornando os autos a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA