



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10865.001731/2007-31  
**Recurso nº** 999.999 Voluntário  
**Resolução nº** **2403-000.303 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Data** 4 de dezembro de 2014  
**Assunto** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** RIPASA S.A. CELULOSE E PAPEL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**RESOLVEM** os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, **em converter o processo em diligência.**

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro – Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Marcelo Magalhães Peixoto e Daniele Souto Rodrigues.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário apresentados contra Acórdão nº 14-22.409 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto - SP, que julgou procedente em parte o lançamento oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.014.912-2, no montante inicial de R\$ 11.478.900,91 retificado para R\$ 5.841.910,07.

Conforme o Relatório Fiscal, o crédito previdenciário se refere às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parcela da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - RAT; e as destinadas ao SENAR, arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social — INSS.

Conforme o Relatório Fiscal, o fato gerador das contribuições decorre de dois aspectos, quais sejam: (a) a comercialização, pela agroindústria, da produção própria ou adquirida de terceiros, industrializada ou não; (b) operações de vendas para o mercado interno e não para o exterior.

Observa-se que os dois fatos geradores foram aglutinados no código de levantamento: RBC- RECEITA BRUTA COMERCIALIZAÇÃO, conforme o Relatório DAD - Discriminativo Analítico de Débito às fls. 04 a 10, e Relatório e Lançamentos - RL, às fls. 17 a 20.

O fato gerador em relação à comercialização pela agroindústria da produção própria ou adquirida de terceiros, industrializada ou não, conforme o Relatório Fiscal:

*3 - Constitui fato gerador das contribuições objeto desta NFLD, a comercialização, pela agroindústria, da produção própria ou adquirida de terceiros, industrializada ou não, no período de 11/01 a 02/02.*

*3.1 - A empresa em questão foi uma agroindústria até 28/02/02, quando transferiu seus parques florestais para outra empresa do grupo. Até essa data, possuía os setores rural e industrial e sua atividade econômica era a fabricação de celulose e papel e papelão, que eram obtidos através da industrialização de produção própria de madeira e da adquirida de terceiros.*

*3.2 - Conforme disposto no art. 22-A da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 10.256/01, a partir de novembro de 2001, a contribuição devida pela agroindústria passou a incidir 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.*

*3.3 - Entretanto, em desacordo com a referida lei, a empresa continuou efetuando somente os recolhimentos sobre a folha de pagamento, na forma da legislação anterior.*

O fato gerador em relação às operações de vendas para o mercado interno e não para o exterior, conforme o Relatório Fiscal:

*4.1 - Por força do disposto no inciso I, § 2º, do art. 149 da Constituição Federal, alterado pela Emenda Constitucional 33, de 11 de dezembro de 2001, a partir de 12 de dezembro de 2001, não incidem contribuições sobre as receitas decorrentes de exportação de produtos.*

*4.2 - No entanto, conforme disciplinado nos §§ 1º e 2º do art. 245 da IN SRP nº 3, de 14/07/05, essa imunidade na exportação é exclusiva para a comercialização da produção feita diretamente com adquirente domiciliado no exterior. A receita decorrente dessa comercialização com empresa constituída e em funcionamento no país é considerada proveniente do comércio interno e não de exportação, independentemente da destinação que será dada ao produto.*

*4.3 - Por esse motivo, a partir de 12/12/01, como na conta 3.02.01.01.003 - Vendas ao Mercado Externo, os lançamentos foram identificados como operações de exportação efetuadas através de empresas sediadas no Brasil, conforme discriminado nas notas fiscais (cópias em anexo, por amostragem), apenas o valor correspondente as demais contas envolvidas com exportação foram excluídas do total da receita bruta de vendas, na apuração da base de cálculo.*

*4.4 - Tais valores encontram-se discriminados nos anexos abaixo relacionados e que fazem parte deste relatório fiscal, nos quais está demonstrada a apuração da receita bruta proveniente da comercialização da produção, que se constitui na base de cálculo da*

*- Anexo I - Demonstrativo Analítico da Base de Cálculo da Comercialização da Produção - Agroindústria: com os lançamentos contábeis por competência e por estabelecimento;*

*- Anexo II - Demonstrativo Sintético da Base de Cálculo da Comercialização da Produção - Agroindústria: consolidado da empresa, com totalização das contas por competência;*

*4.4.1 - A base de cálculo mensal, lançada no levantamento "RBC — RECEITA BRUTA COMERCIALIZAÇÃO" encontra-se discriminada no "Relatório de Lançamentos" e no "Discriminativo Analítico do Débito - DAD", integrantes desta NFLD.*

O **período do débito**, conforme o Anexo do Relatório Fiscal é de **11/2001 a 02/2002**.

A Recorrente teve **ciência da NFLD** em **11.10.2006**, conforme fls. 01.

A **Recorrente apresentou Impugnação tempestiva**, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

*A empresa interessada apresentou impugnação tempestiva alegando, em síntese e preliminarmente, que:*

*i) a autuação é nula pela inclusão sem embasamento legal dos componentes da diretoria como co-responsáveis pelo débito, o que redundaria em cerceamento de defesa da Impugnante; tal inclusão também fere o disposto no art. 135 do Código Tributário Nacional — CTN, posto que não existe menção sobre a origem da responsabilidade atribuída aos diretores (cita jurisprudências), e postula pela exclusão deles do pólo passivo;*

*ii) a Impugnante não se enquadra no conceito de agroindústria, portanto não pode figurar como sujeito passivo da contribuição disposta no art. 22-A da Lei nº 8.212/91; sustenta que a atividade rural de florestamento e reflorestamento é acessória à atividade principal de industrialização da celulose, o que a poria à margem do conceito de produtor rural;*

*iii) o lançamento é nulo por não considerar na apuração da eventual contribuição devida os valores efetivamente recolhidos pela Impugnante à Seguridade Social, relativos à parte da empresa nos termos do artigo 22, I e II da Lei nº 8.212/91 (anexa Guias de recolhimento - GPS e GFIPs atinentes a estes recolhimentos).*

*No mérito argumenta que:*

*iv) erroneamente o lançamento faz incluir na base de cálculo da contribuição os valores relativos às vendas efetuadas pela Impugnante com destino específico à exportação, ainda que efetuadas a empresas estabelecidas no território nacional (exportação indireta); faz menção ao Decreto-Lei nº 1.248/72, para concluir que há tratamento desigual Ls receitas de vendas equiparadas por lei à exportação;*

*v) o lançamento fiscal afronta o art. 195, I da Constituição Federal, na medida em que a letra 'I,' deste inciso estabelece a hipótese da contribuição incidir sobre a receita ou o faturamento da empresa, não podendo subsistir a contribuição da COFINS, incidente sobre o faturamento, e a pretendida contribuição sobre a receita da comercialização da produção;*

*vi) o artigo 22-A da Lei nº 8.212/91 viola o princípio da isonomia, pois tributa de forma mais onerosa a empresa que industrializa produtos rurais próprios e/ou adquiridos de terceiros, em relação àquelas que apenas adquirem produtos rurais de terceiros; da mesma forma o indigitado artigo fere o princípio da equidade, que veda tratamento desigual a contribuintes em situação equânime; ainda, vislumbra afronta ao princípio da capacidade contributiva, pelo excessivo ônus tributário sem causa para este agravamento;*

*vii) a contribuição para o SENAR afronta o artigo 62 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e o art. 240 da CF, posto que esta somente pode ter por base de cálculo a folha de salários dos empregados da atividade rural. Ao final, requer que todos os recolhimentos efetuados no período objeto da autuação, efetuados sob a égide do artigo 22, I e II da Lei nº 8.212/91 sejam considerados e*

*abatidos das contribuições lançadas e o acolhimento de suas alegações para julgar improcedente a Notificação Fiscal em debate.*

Ademais, o sujeito passivo no Anexo à Impugnação colacionou cópias de GFIP e GPS, às fls. 168 a 255, e cópias de Guias de Recolhimento de Termo de Cooperação referentes ao SESI, SENAI e FNDE, às fls. 256 a 286.

Após, na primeira instância de julgamento, houve solicitação de Diligência Fiscal, às fls. 302 a 303 e 309 a 310, para que a Auditoria-Fiscal se pronunciasse acerca dos elementos acostados aos autos:

*Trata-se o presente processo de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito NFLD, DEBCAD nº 37.014.912-2, lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada e suas filiais, referentes As contribuições devidas A Seguridade Social, parte da empresa, inclusive contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrente dos riscos ambientais do trabalho — GILRAT, e aquelas destinadas As outras entidades e fundos, ditas 'terceiros' (SENAR).*

*Em análise preliminar do processo e da defesa, observa-se que a empresa, dentre outros elementos, propugna pelo aproveitamento dos recolhimentos efetuados por ela no período do débito, a título de contribuição a seu cargo, parte patronal, conforme disposto no art. 22, I e II da Lei nº 8.212/91, anexando, para tanto, GFIP's e GPS's do período (documentos de fls. 168/286)*

*Com efeito, trata-se o lançamento do reenquadramento da empresa, pela fiscalização, como agroindústria, o que a sujeitaria A contribuição substitutiva prevista no art. 22 A, I e II, da citada Lei nº 8.212/91, artigo este incluído pela Lei nº 10.256 de 09/07/2001, com a incidência da contribuição sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, e não sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestaram serviços, durante o mês. Ocorre que, ao teor do relato fiscal, a empresa continuou a proceder aos recolhimentos da parte patronal com base nas remunerações contidas em folha de pagamento, na forma da legislação anterior (item 3.3 do Relatório Fiscal). Tais créditos da empresa, A primeira vista, não foram considerados pela fiscalização na constituição da NFLD, uma vez que não se vislumbra no anexo de DAD — Discriminativo Analítico do Débito a consignação de quaisquer deles.*

*Por outro lado, há que se considerar que os recolhimentos em GPS englobam não somente as contribuições da empresa, como também aquelas devidas pelos empregados, contribuintes individuais e aquelas destinadas aos 'terceiros', contribuições estas não sujeitas A substituição prevista no art. 22 A da Lei nº 8.212/91.*

*Assim, é o presente despacho para propor a remessa do processo às autoridades fiscais notificantes para que procedam A análise dos documentos juntados aos autos, e outros elementos que se fizerem necessários, no intuito de apurar os créditos da empresa a serem considerados na presente NFLD, discriminando-os por competência e estabelecimento, os valores originários lançados, os valores dos*

*créditos (parte da empresa e RAT) e os valores a serem mantidos, após a retificação.*

*Lembramos que, em obediência aos inescapáveis princípios do contraditório e da ampla defesa, deve-se dar ciência à empresa notificada de toda informação que modifique o entendimento ou acrescente esclarecimentos ao processo administrativo-fiscal, inclusive reabrindo-lhe prazo de 10 (dez) dias para manifestação, se assim o desejar.*

*Ressaltamos, ainda, tratar-se esta da mesma diligência anteriormente solicitada as fls. 302/303, e ainda não cumprida.*

Na Resposta da Diligência Fiscal, às fls. 314 a 319, a Auditoria-Fiscal informa que apurou o saldo remanescente das contribuições devidas:

*Em atendimento ao despacho de fls. no 309/310 e 312 e com base em elementos exibidos a esta fiscalização, considerando os valores recolhidos 'pelo contribuinte no período, apurei o saldo remanescente, conforme Anexo III.*

Devidamente intimada, a Recorrente atravessou Manifestação à Diligência Fiscal, às fls. 327 a 357, na qual reitera os argumentos deduzidos em sede de Impugnação além de requerer a nulidade da autuação por não ter considerado anteriormente os recolhimentos feitos nos períodos de apuração.

A Recorrida analisou a autuação e a impugnação, julgando procedente em parte a autuação, conforme Ementa do Acórdão nº 14-22.409 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto - SP, a seguir:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/11/2001 a 28/02/2002*

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AGROINDÚSTRIA. SUBSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO.**

*Para a empresa agroindustrial, com o advento da Lei nº 10.256/01, a contribuição da empresa prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/91 e a destinada ao SENAR foi substituída pelas incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção.*

**AGROINDÚSTRIA. EXPORTAÇÃO INDIRETA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.**

*É obrigação da agroindústria recolher as contribuições previstas no art. 22-A da Lei nº 8.212/91 nas operações efetuadas no mercado interno, independente do destino final do produto comercializado. Aplica-se o disposto no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal somente quando a produção é comercializada diretamente pelo produtor com adquirente no exterior.*

**SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA INCIDENTE SOBRE AS RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO.**

*Ê devida a contribuição destinada ao SENAR incidente sobre receitas decorrentes de exportação em virtude da sua natureza jurídica ser de contribuição de interesse de categorias econômicas*

*CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.*

*Ê vedado à Administração Pública o exame da Constitucionalidade das Leis.*

*Lançamento Procedente em Parte*

*Vistos, relatados e discutidos os presente autos, acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar PROCEDENTE EM PARTE o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.*

*Cientifique-se o Contribuinte do teor do presente Acórdão e do anexo Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR, fornecendo-lhe cópias, nos termos da legislação vigente.*

*Recorre-se de Ofício desta Decisão ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, nos termos do art. 366 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, na redação outorgada pelo Decreto nº 6.224/07, haja vista que o valor exonerado é superior ao limite de alçada fixado na Portaria MF n.º 03, de 03/01/2008 (DOU de 07/01/2008).*

*Sala de Sessões, em 04 de março de 2009.*

A decisão de primeira instância retificou o crédito tributário, conforme fls. 377:

*VII — Da retificação do crédito tributário*

*Conforme disposto em tópico próprio, procedo à retificação do débito tributário constituído, pelo acolhimento do pleito da Impugnante de abater os recolhimentos efetuados tendo por base-de-cálculo a folha de salários dos empregados, ficando o lançamento assim retificado nos termos do anexo DAD-R — Discriminativo Analítico do Débito Retificado que passa a integrar o presente julgado, e quadro demonstrativo (...)*

Inconformada com a decisão da recorrida, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, onde combate a decisão de primeira instância reitera os argumentos deduzidos em sede de Impugnação.

Em sede Preliminar.

**i) Nulidade da autuação - ausência de embasamento legal para inclusão dos co-responsáveis.**

*Os componentes da Diretoria elencados na Ata da Reunião do Conselho de Administração realizada em 30.06.06, quais sejam: Romeu Alberti Sobrinho, Mauro Neto, Osmar Elias Zogbi, Silvio Rachid, Aureliano Ieno Costa, Nelson Antonio Zogbi Junior, Dalila Terezinha Vendrame e Paulo Celso Bassetti.*

**ii) Da não incidência da contribuição por não enquadramento da Recorrente como sujeito passivo.** *A Impugnante não se enquadra no conceito de agroindústria, portanto não pode figurar como sujeito passivo da contribuição disposta no art. 22-A da Lei nº 8.212/91; sustenta que a atividade rural de florestamento e reflorestamento é acessória à atividade principal de industrialização da celulose, o que a poria à margem do conceito de produtor rural;*

*Conforme se depreende da narrativa fática retro, a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado e tem por objeto a industrialização e a comercialização de celulose, papel e papelão, em conformidade com seu estatuto social, estando classificada sob o CNAE 2121.0 (fabricação de papel), conforme é reconhecido pela própria autoridade fiscal (folha 1/7 do relatório).*

*Desta forma, equivocou-se o acórdão recorrido, bem como a d. fiscalização previdenciária que constituiu o crédito tributário ora atacado, ao considerar a Recorrida como agroindústria e, por conseguinte, enquadrá-la como sujeito passivo da contribuição da prevista no art. 22-A da Lei 8.212/91.*

*Diante de todos os conceitos presentes na legislação de regência e na doutrina, verifica-se que a produção da celulose (atividade da Recorrente) não se enquadra dentre as atividades acima descritas, motivo por si só suficiente para que a Recorrente não seja considerada sujeito passivo da contribuição exigida no lançamento ora combatido.*

*Ressalte-se que o conceito de agroindústria estabelecido no dispositivo em comento é inaplicável à Recorrente, na medida em que esta não é produtora rural "cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros" (sic Lei nº 10.256/01), mas sim indústria de transformação, código nº 21 21-0-00 da "Classificação Nacional de Atividade Econômica" (Resolução CONCLA 07/2002 — doc. 03), no campo destinado a descrição da atividade econômica por ela desempenhada.*

*Ademais, insta salientar que contrariamente ao entendimento adotado pelo acórdão recorrido com base em excerto da impugnação de fls. retro, o fato de a Recorrente desenvolver florestamento e reflorestamento, com vistas à produção de madeira, não a caracteriza como produtor rural.*

*Isto porque, o simples fato de a Recorrente ter desenvolvido atividade subsidiária com o fito de produzir parte da matéria-prima (a madeira) empregada na sua atividade principal de industrialização de celulose, papel e papelão, não transmuda a sua natureza de indústria de transformação de celulose para a de produtor rural, como pretende a*

*fiscalização previdenciária, chancelada pelo i. julgador de 1ª instância administrativa.*

**iii) Da desconsideração de todos os valores pagos sobre a Folha de Salários.** *O lançamento é nulo por não considerar na apuração da eventual contribuição devida os valores efetivamente recolhidos pela Impugnante à Seguridade Social, relativos à parte da empresa nos termos do artigo 22, I e II da Lei nº 8.212/91 (anexa Guias de recolhimento - GPS e GFIPs atinentes a estes recolhimentos).*

*Na impugnação apresentada em 16.11.2006, a Recorrente suscitou a nulidade do lançamento, em virtude de a i.fiscalização, ao apurar o montante da contribuição supostamente devida nos termos do artigo 22-A da Lei nº 8.212/91 (produtor rural), não ter considerado os valores referentes à contribuição incidente sobre a folha de salários dos empregados (artigos 22, I e II, da Lei nº 8.212/91), regularmente recolhidos pela Recorrente durante o período autuado.*

*Diante disso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto houve por bem determinar que os autos do processo baixassem em diligência "as autoridades fiscais notificantes para que procedam à análise dos documentos juntados aos autos, e outros elementos que se fizerem necessários, no intuito de apurar os créditos da empresa a serem considerados na presente NFLD, discriminando-os por competência e estabelecimento, os valores originários lançados, os valores dos créditos (parte da empresa e RAT) e os valores a serem mantidos, após a retificação" (sic. fls. 309/310).*

*Pela referida diligência realizada, restou cabalmente comprovada a inteira nulidade da notificação ora combatida, já que a autoridade autuante, ao lavrar a exigência, desconsiderou os valores efetivamente recolhidos pela Recorrente à Seguridade Social nos períodos de apuração autuados, relativos à contribuição da empresa, nos termos do artigo 22, I e II, da Lei 8.212/91.*

**iii.1) Não foram considerados pela Diligência Fiscal e pela decisão de primeira instância diversos pagamentos efetuados por meio de guias de recolhimento acostadas aos presentes autos em sede de Impugnação, CONFORME TABELA às fls. 404 a 406:**

CNPJ/MF	COMPETÊNCIA	ESPÉCIE/ CÓD. GPS	VALOR
51468791000110	11/2001	2100	222.933,23
51468791000209	11/2001	2100	5.398,20
51468791000543	11/2001	2100	3.125,49
51468791000896	11/2001	2100	1.456,34

Processo nº 10865.001731/2007-31  
Resolução nº 2403-000.303

S2-C4T3  
Fl. 512

51468791005189	11/2001	2100	2.063,95
51468791008366	11/2001	2100	5.970,49
51468791000110	12/2001	2100	279.459,73
51468791000110	13/2001	2100	176.479,27
51468791000209	12/2001	2100	5.316,37
51468791000209	13/2001	2100	4.639,80
51468791000462	13/2001	2100	5.283,11
51468791000543	12/2001	2100	2.844,80
51468791000543	13/2001	2100	1.795,65
51468791000705	12/2001	2100	3.543,40
51468791000705	13/2001	2100	3.068,96
51468791000896	12/2001	2100	1.323,08
51468791000896	13/2001	2100	1.104,89
51468791000353	13/2001	2100	2.678,13
51468791000787	13/2001	2100	4.219,08
51468791002244	13/2001	2100	83.142,70
51468791002325	13/2001	2100	692.169,25
51468791005189	12/2001	2100	1.959,34
51468791005189	13/2001	2100	1.977,86
51468791008366	12/2001	2100	5.556,03
51468791008366	13/2001	2100	4.628,63
51468791000110	01/2002	2100	222.621,71
51468791000209	01/2002	2100	5.371,35
51468791000543	01/2002	2100	2.820,09
51468791000896	01/2002	2100	1.285,34
51468791005189	01/2002	2100	2.084,87
51468791008366	01/2002	2100	5.211,07

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/12/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 04/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10865.001731/2007-31  
Resolução nº 2403-000.303

S2-C4T3  
Fl. 513

51468791000110	02/2002	2100	212.447,37
51468791000209	02/2002	2100	5.569,34
51468791000543	02/2002	2100	2.735,88
51468791000705	02/2002	2100	3.258,30
51468791000896	02/2002	2100	1.371,60
51468791005189	02/2002	2100	1.959,34
51468791008366	02/2002	2100	5.758,10
51468791002325	11/2001	SENAI	25.562,54
51468791002244	11/2001	SENAI	2.887,10
51468791002244	11/2001	SENAI	607,81
51468791008366	11/2001	SENAI	169,77
51468791008366	11/2001	SENAI	35,74
51468791002325	12/2001	SENAI	23.485,13
51468791000110	12/2001	SENAI	6.445,46
51468791002244	12/2001	SENAI	2.915,56
51468791002244	12/2001	SENAI	613,80
51468791008366	12/2001	SENAI	155,86
51468791008366	12/2001	SENAI	32,81
51468791002325	13/2001	SENAI	21.232,20
51468791000110	13/2001	SENAI	6.062,33
51468791002244	13/2001	SENAI	2.483,99
51468791002244	13/2001	SENAI	522,95
51468791008366	13/2001	SENAI	129,94
51468791008366	13/2001	SENAI	27,36
51468791002325	01/2002	SENAI	24.891,11
51468791000110	01/2002	SENAI	6.272,93
51468791002244	01/2002	SENAI	2.602,44

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/12/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 04/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10865.001731/2007-31  
Resolução nº 2403-000.303

S2-C4T3  
Fl. 514

51468791002244	01/2002	SENAI	547,88
51468791008366	01/2002	SENAI	146,01
51468791008366	01/2002	SENAI	30,74
51468791002325	02/2002	SENAI	24.295,53
51468791000110	02/2002	SENAI	6.495,45
51468791002244	02/2002	SENAI	2.608,28
51468791008366	12/2002	SENAI	162,54
51468791002325	11/2001	SESI	38.848,34
51468791000110	11/2001	SESI	10.385,71
51468791002244	11/2001	SESI	4.387,62
51468791008366	11/2001	SESI	258,02
51468791002325	12/2001	SESI	35.691,21
51468791000110	12/2001	SESI	9.795,40
51468791002244	12/2001	SESI	4.430,89
51468791008366	12/2001	SESI	236,86
51468791002325	13/2001	SESI	32.267,35
51468791000110	13/2001	SESI	9.212,69
51468791002244	13/2001	SESI	3.775,02
51468791008366	13/2001	SESI	197,47
51468791002325	01/2002	SESI	37.827,94
51468791000110	01/2002	SESI	9.533,20
51468791002325	02/2002	SESI	36.922,82
51468791000110	02/2002	SESI	9.871,38
51468791002244	02/2002	SESI	3.963,91
51468791008366	02/2002	SESI	247,02
51468791000110	11/2001	FNDE	93.494,95
51468791000110	12/2001	FNDE	85.028,17

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/12/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 04/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

51468791000110	12/2001	FNDE	78.705,67
51468791000110	02/2002	FNDE	88.320,54

*Ora, da análise perfunctória dos valores apurados pelas autoridades fiscais na planilha "Demonstrativo de Valores Recolhidos em GPS" (fl. 317), relativos aos valores recolhidos pela Recorrente, verifica-se que não constam os pagamentos elencados no quadro acima e, portanto, não foram utilizados no abatimento do suposto crédito tributários objeto da presente NFLD.*

*Desta forma, merece provimento o presente recurso para que, ao menos, sejam remetidos os presentes autos à D. fiscalização autuante, para que proceda ao abatimento de todos os valores recolhidos pela Recorrente no período de 11/2001 a 02/2002, indicados no quadro supra, sob pena de enriquecimento ilícito da autarquia destinatária das contribuições.*

**Iv) Da imunidade das receitas decorrentes de exportação.**

*Erroneamente o lançamento faz incluir na base de cálculo da contribuição os valores relativos às vendas efetuadas pela Impugnante com destino específico à exportação, ainda que efetuadas a empresas estabelecidas no território nacional (exportação indireta); faz menção ao Decreto-Lei nº 1.248/72, para concluir que há tratamento desigual das receitas de vendas equiparadas por lei à exportação;*

*Conforme se verifica nos itens 4.1 e 4.2 do Relatório Fiscal anexo à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, o lançamento fez incluir na base de cálculo da contribuição supostamente devida os valores relativos as vendas efetuadas pela Recorrente com destino específico à exportação, ainda que efetuadas para empresas estabelecidas no território nacional.*

*Segundo o entendimento da fiscalização, chancelado pelo acórdão ora recorrido, baseado em dispositivo da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/05 (art. 245), a "imunidade na exportação é exclusiva para a comercialização da produção feita diretamente com adquirente domiciliado no exterior. A receita decorrente dessa comercialização com empresa constituída e em funcionamento no país é considerada proveniente do comércio interno e não de exportação, independentemente da destinação que será dada ao produto".*

*Ocorre que a mencionada Instrução Normativa não encontra amparo em sua respectiva matriz legal, já que a Lei nº 8.212/91 não faz qualquer distinção entre as exportações diretas e indiretas.*

*Ora, não obstante a norma imunizante prevista no art. 149, I, § 2º, da Constituição Federal faça referencia As receitas decorrentes de exportação, impende ressaltar que, por força do Decreto-lei nº 1.248/72, as operações de venda de mercadorias no mercado interno,*

*para o fim específico de exportação, devem sofrer o mesmo tratamento tributário conferido As exportações diretas.*

**v) Da afronta ao artigo 195, I da Constituição Federal.**

*o lançamento fiscal afronta o art. 195, I da Constituição Federal, na medida em que a letra 'b' deste inciso estabelece a hipótese da contribuição incidir sobre a receita ou o faturamento da empresa, não podendo subsistir a contribuição da COFINS, incidente sobre o faturamento, e a pretendida contribuição sobre a receita da comercialização da produção;*

**vi) Ofensa ao princípio da isonomia**

*o artigo 22-A da Lei nº 8.212/91 viola o princípio da isonomia, pois tributa de forma mais onerosa a empresa que industrializa produtos rurais próprios e/ou adquiridos de terceiros, em relação àquelas que apenas adquirem produtos rurais de terceiros; da mesma forma o indigitado artigo fere o princípio da equidade, que veda tratamento desigual a contribuintes em situação equânime; ainda, vislumbra afronta ao princípio da capacidade contributiva, pelo excessivo ônus tributário sem causa para este agravamento;*

**vii) Ofensa ao princípio da equidade**

*O regime estabelecido pelo lançamento (artigo 22-A da Lei nº 8.212/91) fere o princípio da equidade aplicado especificamente as contribuições sociais de que trata o artigo 195 da Carta Magna.*

*De acordo com o disposto no inciso V do parágrafo único do artigo 194 da Carta Magna, ao estabelecer as regras de custeio da seguridade social, o legislador ordinário deverá obedecer ao princípio (objetivo) maior "da equidade na forma da participação no custeio".*

*Dentre as formas de participação no custeio da seguridade social, determinadas no artigo 195 da Constituição Federal, está previsto o pagamento de contribuições sociais incidentes sobre a folha de salários, a receita ou o faturamento e o lucro, instituídas mediante legislação ordinária, que deverá necessariamente atender ao princípio da "equidade", como, aliás, decidiu o E. Supremo Tribunal Federal.*

**viii) Da ofensa ao princípio da capacidade contributiva**

*De resto, o incremento na carga tributária para as empresas agroindustriais, sem que elas dessem qualquer motivação ou dispêndio adicional em relação aos custos da seguridade social e do SENAR, constitui manifesta afronta a capacidade contributiva em matéria de contribuição social.*

*Desta forma, em matéria de contribuição social, diferentemente dos impostos (artigo 145, § 10 da Constituição Federal), a capacidade contributiva está proporcionalmente jungida aos benefícios ou aos gastos públicos direta ou indiretamente ligados a pessoa do contribuinte. Em outras palavras, a instituição e a gradação do ônus tributário deve ser proporcional a contrapartida propiciada pelo Estado no âmbito da seguridade social, como corolário do § 5º do artigo 195,*

**ix) Do adicional destinado ao SENAR, ofensa ao artigo 62 do ADCT c/c artigo 240 da CF**

*Ademais, o artigo 22-A da Lei nº 8.212/91, acrescido pelo artigo 1º da Lei nº 10.256/01, em seu parágrafo 5º, alterou espuriamente a forma como a Recorrente deve contribuir para o SENAR, passando a recolher um adicional de 0,25% A. contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização, ao invés de contribuir com base na folha de salários dos trabalhadores ligados àquela atividade rural subsidiária, nos termos da Lei nº 8.315/91.*

*Tal alteração perpetrada na forma de a Recorrente contribuir para o SENAR constitui invalidade do lançamento, por afronta manifesta ao artigo 62 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e o artigo 240 da Constituição Federal. Com efeito, reza o artigo 62 do ADCT*

*Deflui da conjugação do artigo 62 do ADCT com o artigo 240 da Carta Magna a inexorável conclusão de que a lei, ao instituir o SENAR, somente poderia determinar o seu financiamento por intermédio de uma contribuição compulsória nos mesmos "moldes da legislação relativa ao Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Comércio (SENAC)" (sic artigo 62 do ADCT), ou seja, uma contribuição compulsória "dos empregadores sobre a folha de salários" (artigo 240 da Constituição Federal).*

*O parágrafo 5º do artigo 22-A da Lei nº 8.212/91, ao determinar que a contribuição destinada ao SENAR das empresas classificadas como agroindustriais passasse a incidir sobre a receita da comercialização da produção, violou manifestamente o artigo 62 do ADCT combinado com o artigo 240 da Constituição Federal, pois a contribuição destinada ao SENAR só pode ter como base de cálculo a folha de salários dos empregados da atividade rural, como acima demonstrado.*

Ainda, a Recorrente atravessa petição requerendo o recálculo da multa de mora presente na NFLD com fulcro no art. 35, Lei 8.212/1991 com a redação dada pela Lei 11.941/2009.

Após, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional interpôs CONTRARRAZÕES AO RECURSO VOLUNTÁRIO, às fls. 452 a 462, se manifestando pela manutenção da decisão recorrida, em apertada síntese:

*(i) Ausência de nulidade em função da não comprovação pela Recorrente da ocorrência das hipóteses elencadas no art.. 59 c/c 60 do Decreto n.º 70.235/72;*

**(ii) Da ausência de vício na autuação em função do Relatório CORESP.**

*Frise-se, o relatório não tem o condão de modificar a sujeição passiva do lançamento, e os sócios, nesse momento, não sofreram restrições em seus direitos. A questão levantada pela recorrente é inócua na esfera administrativa, sendo mais apropriada, se for o caso, na via judicial.*

**(iii) Da ausência de nulidade por não terem sido considerados os recolhimentos efetuados quando da ocasião do lançamento.**

*Ademais, a empresa insiste na nulidade do lançamento, por não terem sido considerados os recolhimentos efetuados, de acordo com o artigo 22, incisos I e II da Lei 8.212/91.*

*Porém, diante do requerimento da contribuinte, o órgão de primeira instância determinou a realização de diligência, na qual foi elaborada planilha com todos os valores recolhidos, abatendo-os do lançamento original.*

*Ao final, o crédito tributário que era de R\$ 11.478.900,91, foi reduzido substancialmente para R\$ 5.841.910,07 (fl. 367). O contraditório e a ampla defesa foram respeitados, posto que a parte foi intimada para manifestar sobre os cálculos realizados.*

*A retificação dos cálculos decorreu de requerimento da interessada e encontra fundamento no artigo 145 do Código Tributário Nacional, segundo o qual "o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de: I — impugnação do sujeito passivo; (...)*

*E mais, de acordo com o artigo 18, § 3º do Decreto 70.235, somente será necessária a realização de notificação complementar se, após a diligência, houver agravamento da exigência inicial, o que evidentemente não ocorreu nos autos.*

**(iv) A empresa foi corretamente enquadrada no conceito de produtor rural.**

*No mérito, a empresa tenta desconstituir o lançamento, alegando não se enquadrar no conceito de produtor rural.*

*Os doutrinadores Andrei Pitten Velloso, Daniel Machado da Rocha e José Paulo Baltazar Júnior (in Comentários à Lei do Custeio da Seguridade Social, Livraria do Advogado Editora, Porto Alegre, 2005), ao analisarem o artigo em comento, esclarecem que: "por força dessa definição, apenas a pessoa jurídica produtora rural está sujeita ao regime especial de tributação, uma vez que a produção industrializada deverá ser sua, in que não o seja de forma exclusiva. Destarte, é imprescindível que as agroindústrias desempenhem, como a própria denominação indica, atividades agrícolas e industriais, englobando as atividades das indústrias e das empresas exclusivamente agrícolas" (gn).*

*Pelo exposto, extrai-se que uma empresa, para ser considerada agroindústria, precisa desenvolver atividades rural e industrial. Necessário, também, industrializar parte de sua produção, ainda que adquira O restante de terceiros. Por fim, deverá comercializar O produto industrializado.*

*No presente feito, é incontroverso que a empresa realiza industrialização, e que, no período do lançamento, desenvolveu florestamento e reflorestamento, produzindo parte da madeira industrializada. A própria recorrente, na peça, menciona "ter desenvolvido atividade subsidiária com o fito de produzir parte da matéria-prima (a madeira) empregada na sua atividade principal de industrialização de celulose, papel e papelão (...)" (fl. 400). Também é certo que comercializa sua produção.*

*O ponto controvertido, portanto, reside unicamente na qualidade de produtor rural, fato este confirmado pela contribuinte. Isso porque, no recurso, a empresa lista quatro requisitos cumulativos e necessários para caracterizar a agroindústria, quais sejam: a) ser produtor rural, b) ser pessoa jurídica, c) possuir atividade econômica de industrialização da produção própria ou da produção própria e adquirida de terceiros e d) comercializar o produto industrializado, e em seguida, afirma que "em que pese o possível enquadramento da Recorrente nos requisitos b, c e d, esta não se enquadra no primeiro — a — e, por conseqüência, não pode ser sujeito passivo da contribuição prevista no artigo 22-A da Lei 8.212/91" (fl. 398)*

*Nesse momento, é importante demonstrar que as atividades de florestamento e reflorestamento podem ser consideradas rurais.*

*A IN SRF nº 971/2009, atualmente em vigor, no artigo 165, inciso I, define produtor rural como "(...) a pessoa física ou jurídica, proprietária ou não, que desenvolve, em área urbana ou rural, a atividade agropecuária, pesqueira ou silvicultural, bem como a extração de produtos primários, vegetais ou animais, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos, sendo:" (gn).*

*Já a IN SRF 257/2002 contém uma lista das atividades consideradas rurais. Frise-se que, apesar de tratar de outro tributo (IRPJ), é possível aproveitar o conceito de atividade rural trazido pelo ato normativo.*

*Art. 2º A exploração da atividade rural inclui as operações de giro normal da pessoa jurídica, em decorrência das seguintes atividades consideradas rurais:*

*I - a agricultura;*

*II - a pecuária;*

*III - a extração e a exploração vegetal e animal;*

*IV - a exploração de atividades zootécnicas, tais como apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais;*

***VI - o cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização; (gn)***

*VII - a venda de rebanho de renda, reprodutores ou matrizes;*

*VIII - a transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada, tais como:*

*a) beneficiamento de produtos agrícolas:*

- 1. descasque de arroz e de outros produtos semelhantes;*
- 2. debulha de milho;*
- 3. conserva de frutas;*

*b) transformação de produtos agrícolas:*

- 1. moagem de trigo e de milho;*
- 2. moagem de cana-de-açúcar para produção de açúcar mascavo, melado, rapadura;*
- 3. grãos em farinha ou farelo;*

*c) transformação de produtos zootécnicos:*

- 1. produção de mel acondicionado em embalagem de apresentação;*
- 2. laticínio (pasteurização e acondicionamento de leite; transformação de leite em queijo, manteiga e requeijão);*
- 3. produção de sucos de frutas acondicionados em embalagem de apresentação;*
- 4. produção de adubos orgânicos;*

*d) transformação de produtos florestais:*

1. produção de carvão vegetal;
  2. produção de lenha com árvores da propriedade rural;
  3. venda de pinheiros e madeira de árvores plantadas na propriedade rural;
- e) produção de embriões de rebanho em geral, alevinos e girinos, em propriedade rural, independentemente de sua destinação (reprodução ou comercialização).

§ 1 2 A atividade de captura de pescado in natura é considerada extração animal, desde que a exploração se faça com apetrechos semelhantes aos da pesca artesanal (arrastões de praia, rede de cerca, etc.), inclusive a exploração em regime de parceria.

§ 22 Considera-se unidade rural, para fins do imposto de renda, a embarcação para captura in natura do pescado, e o imóvel, ou qualquer lugar, utilizado para exploração ininterrupta da atividade rural.

**(v) Da não exigência legal da atividade principal como produção rural - O enquadramento realizado pelo Fisco foi correto**

A contribuinte defende que o produtor rural é definido na legislação como a pessoa física ou jurídica que tenha como **atividade principal** a produção rural (fl. 400).

Todavia, esta é uma exigência que não consta da lei. Ao contrário, despidendo que qualquer das atividades seja considerada principal ou que a atividade rural prevaleça sobre as demais.

Correto, então, o enquadramento realizado pelo Fisco.

**(vi) Da imunidade das receitas de exportação**

Em outro tópico, a recorrente sustenta que a imunidade das receitas decorrentes de exportação não foi respeitada no lançamento.

Da leitura do relatório consta, expressamente, que todas as contas envolvidas com exportação foram excluídas. As únicas que foram mantidas tratam, na verdade, de vendas realizadas no mercado interno e, posteriormente, exportadas. Nesse caso, não existe a mencionada imunidade, lembrando que a regra que desonera o tributo deve ser interpretada literalmente, nos termos do artigo 111 do CTN. A jurisprudência do CARF ratifica o entendimento: "Os dispositivos constitucionais sobre imunidade devem ser compreendidos dentro dos limites de sua interpretação literal" (acórdão 201-71107).

Da leitura do relatório consta, expressamente, que todas as contas envolvidas com exportação foram excluídas. As únicas que foram mantidas tratam, na verdade, de vendas realizadas no mercado interno

*e, posteriormente, exportadas. Nesse caso, não existe a mencionada imunidade, lembrando que a regra que desonera o tributo deve ser interpretada literalmente, nos termos do artigo 111 do CTN. A jurisprudência do CARF ratifica o entendimento: "Os dispositivos constitucionais sobre imunidade devem ser compreendidos dentro dos limites de sua interpretação literal" (acórdão 201-71107).*

*A IN RFB 971/2009, em consonância com o artigo 149, §2º, inciso I da CF, confirma que a imunidade ocorre exclusivamente quando a produção é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior. Caso ocorra a venda no mercado interno para, posteriormente, ser exportada, a primeira operação não será acobertada pela imunidade.*

*Esclarecedora é a leitura do artigo em questão:*

*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 nº33, de 11 de dezembro de 2001.*

*§ 1º Aplica-se o disposto neste artigo exclusivamente quando a produção é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior.*

*§ 2º A receita decorrente de comercialização com empresa constituída e em funcionamento no País é considerada receita proveniente do comércio interno e não de exportação, independentemente da destinação que esta (lata) ao produto.*

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

**(vii) Da não competência do CARF para apreciação de inconstitucionalidades.**

*A partir do item V do recurso, a contribuinte sustenta as seguintes inconstitucionalidades: afronta ao artigo 195, I da Constituição Federal, ofensa aos princípios da isonomia, equidade, capacidade contributiva, e, quanto ao adicional destinado ao SENAR, ofensa ao artigo 62 do ADCT c/c artigo 240 da Constituição Federal.*

*Nunca é demais lembrar que os argumentos sequer podem ser enfrentados pelo CARF, pois o órgão administrativo não tem competência para apreciar a constitucionalidade das leis.*

*Por conseguinte, existindo previsão legal da contribuição substitutiva devida pela agroindústria (artigo 22-A da Lei 8.212/91), bem como do adicional destinado ao SENAR (artigo 22-A, § 5º da Lei 8.212/91)*

*deve o agente administrativo aplicá-los, por dever de ofício e em respeito ao princípio da legalidade. Não cabe ao órgão julgador desconstituir o lançamento, por considerar a legislação que rege a matéria inconstitucional.*

Posteriormente, **esta Colenda Turma de Julgamento baixou os autos em Diligência Fiscal**, pois observou restar fixada nos autos uma controvérsia a respeito da apropriação de recolhimentos efetuados pela Recorrente:

*Desta forma, considerando-se os princípios da celeridade, efetividade e segurança jurídica, surge a prejudicial de se determinar se são procedentes as alegações da Recorrente de que GPS, GFIP e Guias de Recolhimento de Termo de Cooperação SESI/ SENAI / FNDE acostadas aos autos pela Recorrente em sede de Impugnação, não foram consideradas pela Diligência Fiscal e nem pela decisão de primeira instância.*

*Então os elementos fáticos controversos, relacionados aos recolhimentos feitos pela Recorrente, foram listados em uma Tabela apresentada pela Recorrente, às fls. 404 a 406, na qual se individualizam as GPS, GFIP e Guias de Recolhimento de Termo de Cooperação SESI/ SENAI / FNDE, acostadas aos autos pela Recorrente em sede de Impugnação, que não foram consideradas pela Diligência Fiscal e nem pela decisão de primeira instância.*

*Desta forma, em relação à Tabela apresentada pela Recorrente às fls. 404 a 406, abaixo reproduzida, deverá a Auditoria-Fiscal informar, motivadamente, se, em relação a cada um dos recolhimentos referentes a GPS e a Guias de Recolhimento de Termo de Cooperação SESI/ SENAI / FNDE, tal valor de recolhimento deve ser considerado ou não para efeito de retificação do crédito tributário e, ao final, informar qual o valor remanescente do crédito tributário em cada competência (...).*

A Diligência Fiscal foi determinada nos seguintes termos:

***CONVERTER o presente processo em DILIGÊNCIA para que a Unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte informe:***

***(i) em relação a cada um dos recolhimentos referentes a GPS e a Guias de Recolhimento de Termo de Cooperação SESI/ SENAI/ FNDE, conforme o listado na tabela acima, se tal valor de recolhimento deve ser considerado ou não para efeito de retificação do crédito tributário e qual o motivo para tal retificação ou não;***

***(ii) ao final, considerando-se as retificações porventura feitas ou não, informar qual o valor remanescente do crédito tributário em cada competência;***

A Auditoria-Fiscal, **no Termo de Informação Fiscal**, às fls. 543 a 544, informa as apropriações feitas em relação aos recolhimentos feitos pela Recorrente:

2. EM CUMPRIMENTO A DILIGÊNCIA DETERMINADA (FLS. 486/488), PASSO A INFORMAR:

2.1. ALGUMAS GPS ACOSTADAS AOS AUTO PELA RECORRENTE EM SEDE IMPUGNAÇÃO, NÃO FORAM CONSIDERADAS NA RETIFICAÇÃO INICIAL, TENDO EM VISTA ENTENDIMENTO DE APROPRIAR SOMENTE GPS DE ESTABELECIMENTOS NOS QUAIS HOVERAM LEVANTAMENTOS DE DÉBITOS (COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUTO RURAL).

2.2. EM ATENDIMENTO A DETERMINAÇÃO DE FLS. 486 VERSO, PASSO A RETIFICAR O DÉBITO CONFORME DEMONSTRADO NAS FOLHAS SEGUINTE (PLANILHA), PROCEDENDO O ABATIMENTO DOS RECOLHIMENTOS DE 11/2001 A 01/2002, INDEPENDENTE DE HAVER CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO PARA O ESTABELECIMENTO CORRESPONDENTE. FORAM UTILIZADOS A TOTALIDADE DAS GPS APRESENTADAS PELO CONTRIBUINTE, COM OS SEGUINTE CRITÉRIOS:

2.2.1. FORAM APROPRIADAS (DEDUZIDAS) GPS SEMPRE RELATIVAS A MESMA COMPETÊNCIA DO DÉBITO, INCLUSIVE A RELATIVA AO 13º SALÁRIO DE 2001, APROPRIADA NA COMPETÊNCIA 12/2002, COLUNA 14 DA PLANILHA.

2.2.2. PARA OS VALORES RECOLHIDOS A MAIOR, POR COMPETÊNCIA, EM CONFRONTO COM O DÉBITO APURADO (COLUNAS 13 E 17) DE QUAISQUER ESTABELECIMENTOS, FORAM TRANSFERIDOS (DEDUZIDOS AS SOBRAS)

DO VALOR APURADO PARA O ESTABELECIMENTO CNPJ Nº 51.468.791/0023-25 (MAIOR VALOR).

2.3. O DÉBITO REMANESCENTE (DE/PARA) ESTÁ DEMONSTRADO NA SEQUÊNCIA, COLUNAS 20 A 25.

Devidamente intimada, a Recorrente atravessou Manifestação à Diligência Fiscal, às fls. 670 a 674, na qual alega que faltou a apropriação de valores de contribuições previdenciárias que foram efetivamente recolhidos com base na folha de salários, um primeiro valor total de R\$ 184.312,00 e um segundo valor de R\$ 381.012,65, relacionado ao pagamento das contribuições previdenciárias sobre o 13º salário do ano de 2001:

(i) Não obstante a significativa diminuição do débito principal, em detida análise da planilha de fls. 610/614, as Recorrentes concluíram que a D. Fiscalização ainda não apropriou valores de contribuições previdenciárias que foram efetivamente recolhidos com base na folha de salários.

O primeiro montante, não corretamente apropriado, está relacionado aos recolhimentos realizados pelo estabelecimento de CNPJ nº

51.468.791/0001-10, competências de novembro/2001 a fevereiro/2002.

No "II - Demonstrativo de Contribuições Recolhidas" (coluna 7 da planilha), a D. Fiscalização descreveu os créditos de contribuições previdenciárias apropriados para cada estabelecimento. Ocorre que os créditos abatidos para o estabelecimento de CNPJ nº 51.468.791/0001-10 são inferiores aos recolhidos no período.

Assim, com a intenção de ilustrar o ora afirmado, segue planilha que demonstra o montante devido a título de contribuição previdenciária para o estabelecimento de CNPJ nº 51.468.791/0001-10 no período e o que foi apropriado pela D. Fiscalização (coluna nº 07 da planilha):

**Competência - Segurados - Empresa - Terceiros - Total da Guia-Aproveitado na diligência - Não aproveitado**

nov/01-RS 25.507,58-RS 191.670,80-R\$ 5.754,85-RS 222.933,23-RS  
165.051,98-RS 26.618,82

dez/01-RS 25.475,07-RS 248.556,90-R\$ 5.427,76-RS 279.459,73-RS  
156.048,00-RS 92.508,90

jan/02-RS 24.793,09-RS 192.546,16-RS 5.282,46-RS 222.621,71-RS  
151.870,78-RS 40.675,38

fev/02-R\$ 25.210,29-RS 181.767,23-RS 5.469,85-RS 212.447,37-RS  
157.258,33-RS 24.508,90

**-Total-RS 184.312,00**

Portanto, da análise da documentação que ora se requer a juntada e do resultado da diligência, conclui-se que **o crédito de R\$ 184.312,00 não foi abatido do débito** em cobrança nestes autos, o que gera reflexos na multa e nos juros.

**(ii) Além da incorreta apropriação acima descrita, a D. Fiscalização também deixou de considerar o montante de R\$ 381.012,65 relacionado ao pagamento das contribuições previdenciárias sobre o 13º salário do ano de 2001.**

Na descrição do resultado da diligência fiscal, consignou-se no item °.2.1 que "foram apropriados (deduzidas) GPS relativas a mesma competência do débito, inclusive a relativa ao 13º salário de 2001, apropriada na competência de 12/2001, coluna 14 da planilha".

Nesse ponto, nota-se que após realizadas as apropriações dos débitos de dezembro/01 com os seus respectivos créditos para a mesma competência, remanesceu débito de R\$ 358.253,00 (vide "total" para dezembro/01 - coluna nº 12).

Nos termos aduzidos pela D. Fiscalização, na coluna nº 14 houve a transferência do crédito relacionado às contribuições previdenciárias que recaíram sobre o 13º salário para abatimento com o débito remanescente em dezembro/01. O crédito relacionado ao 13º salário é de R\$ 739.265,58, subtraindo-o do débito remanescente de dezembro/01, R\$ 358.253,00, conclui-se que **as Recorrentes ainda**

*possuem crédito de R\$ 381.012,58. Entretanto, tal crédito não foi utilizado para apropriação nas competências subseqüentes, de janeiro ou fevereiro/2002, ou anteriores.*

*Nesse sentido, somando-se R\$ 184.312,00 ao R\$ 381.012,58, conclui-se que as Recorrentes ainda possuem **R\$ 565.324,58 de crédito a ser abatido nestes autos**, o que acarretará em uma diminuição significativa do débito principal e respectivos reflexos na multa e nos juros, na hipótese da autuação ser mantida pelos fundamentos de direito.*

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

**VOTO**

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

**PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

O Recurso Voluntário foi interposto tempestivamente, conforme informação nos autos.

Avaliados os pressupostos, passo para o exame das Questões Preliminares.

**DAS QUESTÕES PRELIMINARES.**

Trata-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário apresentados contra Acórdão nº 14-22.409 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto - SP, que julgou procedente em parte o lançamento oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.014.912-2, no montante inicial de R\$ 11.478.900,91 retificado para R\$ 5.841.910,07.

Conforme o Relatório Fiscal, o crédito previdenciário se refere às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parcela da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - RAT; e as destinadas ao SENAR, arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social — INSS.

Conforme o Relatório Fiscal, o fato gerador das contribuições decorre de dois aspectos, quais sejam: (a) a comercialização, pela agroindústria, da produção própria ou adquirida de terceiros, industrializada ou não; (b) operações de vendas para o mercado interno e não para o exterior.

Observa-se que os dois fatos geradores foram aglutinados no código de levantamento: RBC- RECEITA BRUTA COMERCIALIZAÇÃO, conforme o Relatório DAD - Discriminativo Analítico de Débito às fls. 04 a 10, e Relatório e Lançamentos - RL, às fls. 17 a 20.

A Recorrente apresentou Impugnação tempestiva, conforme o Relatório da decisão de primeira instância.

Ademais, o sujeito passivo no Anexo à Impugnação colacionou cópias de GFIP e GPS, às fls. 168 a 255, e cópias de Guias de Recolhimento de Termo de Cooperação referentes ao SESI, SENAI e FNDE, às fls. 256 a 286.

Após, na primeira instância de julgamento, houve solicitação de Diligência Fiscal, às fls. 302 a 303 e 309 a 310, para que a Auditoria-Fiscal se pronunciasse acerca dos elementos acostados aos autos

Na Resposta da Diligência Fiscal, às fls. 314 a 319, a Auditoria-Fiscal informa que apurou o saldo remanescente das contribuições devidas:

*Em atendimento ao despacho de fls. no 309/310 e 312 e com base em elementos exibidos a esta fiscalização, considerando os valores recolhidos 'pelo contribuinte no período, apurei o saldo remanescente, conforme Anexo III.*

Devidamente intimada, a Recorrente atravessou Manifestação à Diligência Fiscal, às fls. 327 a 357, na qual reitera os argumentos deduzidos em sede de Impugnação além de requerer a nulidade da autuação por não ter considerado anteriormente os recolhimentos feitos nos períodos de apuração.

A Recorrida analisou a autuação e a impugnação, julgando procedente em parte a autuação, conforme Ementa do Acórdão nº 14-22.409 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto - SP.

A decisão de primeira instância retificou o crédito tributário, conforme fls. 377:

*VII — Da retificação do crédito tributário Conforme disposto em tópico próprio, procedo à retificação do débito tributário constituído, pelo acolhimento do pleito da Impugnante de abater os recolhimentos efetuados tendo por base-de-cálculo a folha de salários dos empregados, ficando o lançamento assim retificado nos termos do anexo DAD-R — Discriminativo Analítico do Débito Retificado que passa a integrar o presente julgado, e quadro demonstrativo (...)*

Inconformada com a decisão da recorrida, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, onde combate a decisão de primeira instância reitera os argumentos deduzidos em sede de Impugnação.

**Dentre os argumentos deduzidos pela Recorrente em sede de Recurso Voluntário, há o de que não foram apreciadas, pela Diligência Fiscal e nem pela decisão de primeira instância, a totalidade das GPS, GFIP e Guias de Recolhimento de Termo de Cooperação SESI/ SENAI / FNDE acostadas aos autos pela Recorrente em sede de Impugnação:**

*iii.1) Não foram considerados pela Diligência Fiscal e pela decisão de primeira instância diversos pagamentos efetuados por meio de guias de recolhimento acostadas aos presentes autos em sede de Impugnação, CONFORME TABELA às fls. 404 a 406.*

*Ora, da análise perfunctória dos valores apurados pelas autoridades fiscais na planilha "Demonstrativo de Valores Recolhidos em GPS" (fl. 317), relativos aos valores recolhidos pela Recorrente, verifica-se que não constam os pagamentos elencados no quadro acima e, portanto, não foram utilizados no abatimento do suposto crédito tributários objeto da presente NFLD.*

*Desta forma, merece provimento o presente recurso para que, ao menos, sejam remetidos os presentes autos à D. fiscalização autuante, para que proceda ao abatimento de todos os valores recolhidos pela Recorrente no período de 11/2001 a 02/2002, indicados no quadro supra, sob pena de enriquecimento ilícito da autarquia destinatária das contribuições.*

Posteriormente, **esta Colenda Turma de Julgamento baixou os autos em Diligência Fiscal**, pois observou restar fixada nos autos uma controvérsia a respeito da apropriação de recolhimentos efetuados pela Recorrente:

*Desta forma, considerando-se os princípios da celeridade, efetividade e segurança jurídica, surge a prejudicial de se determinar se são procedentes as alegações da Recorrente de que GPS, GFIP e Guias de Recolhimento de Termo de Cooperação SESI/ SENAI / FNDE acostadas aos autos pela Recorrente em sede de Impugnação, não foram consideradas pela Diligência Fiscal e nem pela decisão de primeira instância.*

*Então os elementos fáticos controversos, relacionados aos recolhimentos feitos pela Recorrente, foram listados em uma Tabela apresentada pela Recorrente, às fls. 404 a 406, na qual se individualizam as GPS, GFIP e Guias de Recolhimento de Termo de Cooperação SESI/ SENAI / FNDE, acostadas aos autos pela Recorrente em sede de Impugnação, que não foram consideradas pela Diligência Fiscal e nem pela decisão de primeira instância.*

*Desta forma, em relação à Tabela apresentada pela Recorrente às fls. 404 a 406, abaixo reproduzida, deverá a Auditoria-Fiscal informar, motivadamente, se, em relação a cada um dos recolhimentos referentes a GPS e a Guias de Recolhimento de Termo de Cooperação SESI/ SENAI / FNDE, tal valor de recolhimento deve ser considerado ou não para efeito de retificação do crédito tributário e, ao final, informar qual o valor remanescente do crédito tributário em cada competência (...).*

A **Diligência Fiscal** foi determinada nos seguintes termos:

***CONVERTER o presente processo em DILIGÊNCIA para que a Unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte informe:***

*(i) em relação a cada um dos recolhimentos referentes a GPS e a Guias de Recolhimento de Termo de Cooperação SESI/ SENAI/ FNDE, conforme o listado na tabela acima, se tal valor de recolhimento deve ser considerado ou não para efeito de retificação do crédito tributário e qual o motivo para tal retificação ou não;*

*(ii) ao final, considerando-se as retificações porventura feitas ou não, informar qual o valor remanescente do crédito tributário em cada competência;*

A Auditoria-Fiscal, **no Termo de Informação Fiscal**, às fls. 543 a 544, informa as apropriações feitas em relação aos recolhimentos feitos pela Recorrente:

2. EM CUMPRIMENTO A DILIGÊNCIA DETERMINADA (FLS. 486/488), PASSO A INFORMAR:

2.1. ALGUMAS GPS ACOSTADAS AOS AUTO PELA RECORRENTE EM SEDE IMPUGNAÇÃO, NÃO FORAM CONSIDERADAS NA RETIFICAÇÃO INICIAL, TENDO EM VISTA ENTENDIMENTO DE APROPRIAR SOMENTE GPS DE ESTABELECIMENTOS NOS QUAIS HOVERAM LEVANTAMENTOS DE DÉBITOS (COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUTO RURAL).

2.2. EM ATENDIMENTO A DETERMINAÇÃO DE FLS. 486 VERSO, PASSO A RETIFICAR O DÉBITO CONFORME DEMONSTRADO NAS FOLHAS SEGUINTE (PLANILHA), PROCEDENDO O ABATIMENTO DOS RECOLHIMENTOS DE 11/2001 A 01/2002, INDEPENDENTE DE HAVER CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO PARA O ESTABELECIMENTO CORRESPONDENTE. FORAM UTILIZADOS A TOTALIDADE DAS GPS APRESENTADAS PELO CONTRIBUINTE, COM OS SEGUINTE CRITÉRIOS:

2.2.1. FORAM APROPRIADAS (DEDUZIDAS) GPS SEMPRE RELATIVAS A MESMA COMPETÊNCIA DO DÉBITO, INCLUSIVE A RELATIVA AO 13º SALÁRIO DE 2001, APROPRIADA NA COMPETÊNCIA 12/2002, COLUNA 14 DA PLANILHA.

2.2.2. PARA OS VALORES RECOLHIDOS A MAIOR, POR COMPETÊNCIA, EM CONFRONTO COM O DÉBITO APURADO (COLUNAS 13 E 17) DE QUAISQUER ESTABELECIMENTOS, FORAM TRANSFERIDOS (DEDUZIDOS AS SOBRAS)

DO VALOR APURADO PARA O ESTABELECIMENTO CNPJ Nº 51.468.791/0023-25 (MAIOR VALOR).

2.3. O DÉBITO REMANESCENTE (DE/PARA) ESTÁ DEMONSTRADO NA SEQUÊNCIA, COLUNAS 20 A 25.

Devidamente intimada, a Recorrente atravessou Manifestação à Diligência Fiscal, às fls. 670 a 674, na qual alega que faltou a apropriação de valores de contribuições previdenciárias que foram efetivamente recolhidos com base na folha de salários, um primeiro valor total de R\$ 184.312,00 e um segundo valor de R\$ 381.012,65, relacionado ao pagamento das contribuições previdenciárias sobre o 13º salário do ano de 2001:

(i) Não obstante a significativa diminuição do débito principal, em detida análise da planilha de fls. 610/614, as Recorrentes concluíram que a D. Fiscalização ainda não apropriou valores de contribuições previdenciárias que foram efetivamente recolhidos com base na folha de salários.

O primeiro montante, não corretamente apropriado, está relacionado aos recolhimentos realizados pelo estabelecimento de CNPJ nº 51.468.791/0001-10, competências de novembro/2001 a fevereiro/2002.

No "II - Demonstrativo de Contribuições Recolhidas" (coluna 7 da planilha), a D. Fiscalização descreveu os créditos de contribuições previdenciárias apropriados para cada estabelecimento. Ocorre que os créditos abatidos para o estabelecimento de CNPJ nº 51.468.791/0001-10 são inferiores aos recolhidos no período.

Assim, com a intenção de ilustrar o ora afirmado, segue planilha que demonstra o montante devido a título de contribuição previdenciária para o estabelecimento de CNPJ nº 51.468.791/0001-10 no período e o que foi apropriado pela D. Fiscalização (coluna nº 07 da planilha):

**Competência - Segurados - Empresa - Terceiros - Total da Guia-Aproveitado na diligência - Não aproveitado nov/01-RS 25.507,58-RS 191.670,80-RS 5.754,85-RS 222.933,23-RS 165.051,98-RS 26.618,82 dez/01-RS 25.475,07-RS 248.556,90-RS 5.427,76-RS 279.459,73-RS 156.048,00-RS 92.508,90 jan/02-RS 24.793,09-RS 192.546,16-RS 5.282,46-RS 222.621,71-RS 151.870,78-RS 40.675,38 fev/02-RS 25.210,29-RS 181.767,23-RS 5.469,85-RS 212.447,37-RS 157.258,33-RS 24.508,90 -Total-RS 184.312,00**

Portanto, da análise da documentação que ora se requer a juntada e do resultado da diligência, conclui-se que o **crédito de R\$ 184.312,00 não foi abatido do débito** em cobrança nestes autos, o que gera reflexos na multa e nos juros.

**(ii) Além da incorreta apropriação acima descrita, a D. Fiscalização também deixou de considerar o montante de R\$ 381.012,65 relacionado ao pagamento das contribuições previdenciárias sobre o 13º salário do ano de 2001.**

Na descrição do resultado da diligência fiscal, consignou-se no item 2.1 que "foram apropriados (deduzidas) GPS relativas a mesma competência do débito, inclusive a relativa ao 13º salário de 2001, apropriada na competência de 12/2001, coluna 14 da planilha".

Nesse ponto, nota-se que após realizadas as apropriações dos débitos de dezembro/01 com os seus respectivos créditos para a mesma competência, remanesceu débito de R\$ 358.253,00 (vide "total" para dezembro/01 - coluna nº 12).

Nos termos aduzidos pela D. Fiscalização, na coluna nº 14 houve a transferência do crédito relacionado às contribuições previdenciárias que recaíram sobre o 13º salário para abatimento com o débito remanescente em dezembro/01. O crédito relacionado ao 13º salário é de R\$ 739.265,58, subtraindo-o do débito remanescente de dezembro/01, R\$ 358.253,00, conclui-se que **as Recorrentes ainda possuem crédito de R\$ 381.012,58**. Entretanto, tal crédito não foi utilizado para apropriação nas competências subsequentes, de janeiro ou fevereiro/2002, ou anteriores.

Nesse sentido, somando-se R\$ 184.312,00 ao R\$ 381.012,58, conclui-se que as Recorrentes ainda possuem **R\$ 565.324,58 de crédito a ser abatido nestes autos**, o que acarretará em uma diminuição significativa do débito principal e respectivos reflexos na multa e nos juros, na hipótese da autuação ser mantida pelos fundamentos de direito.

**DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA FISCAL**

Desta forma, considerando-se os princípios da celeridade, efetividade e segurança jurídica, surge a prejudicial de se determinar **se são procedentes as alegações da Recorrente** de que na Diligência Fiscal faltou a apropriação de valores de contribuições previdenciárias que foram efetivamente recolhidos com base na folha de salários, um primeiro valor total de R\$ 184.312,00 e um segundo valor de R\$ 381.012,65, relacionado ao pagamento das contribuições previdenciárias sobre o 13º salário do ano de 2001:

*Assim, com a intenção de ilustrar o ora afirmado, segue planilha que demonstra o montante devido a título de contribuição previdenciária para o estabelecimento de CNPJ nº 51.468.791/0001-10 no período e o que foi apropriado pela D. Fiscalização (coluna nº 07 da planilha):*

**Competência - Segurados - Empresa - Terceiros - Total da Guia-Aproveitado na diligência - Não aproveitado**

**nov/01-RS 25.507,58-RS 191.670,80-RS 5.754,85-RS 222.933.23-RS  
165.051,98-RS 26.618,82**

**dez/01-RS 25.475,07-RS 248.556,90-RS 5.427,76-RS 279.459,73-RS  
156.048,00-RS 92.508,90**

**jan/02-RS 24.793,09-RS 192.546,16-RS 5.282,46-RS 222.621,71-RS  
151.870,78-RS 40.675,38**

**fev/02-RS 25.210,29-RS 181.767,23-RS 5.469,85-RS 212.447,37-RS  
157.258,33-RS 24.508,90**

**-Total-RS 184.312,00**

*Portanto, da análise da documentação que ora se requer a juntada e do resultado da diligência, conclui-se que o **crédito de R\$ 184.312,00 não foi abatido do débito** em cobrança nestes autos, o que gera reflexos na multa e nos juros.*

**(ii) Além da incorreta apropriação acima descrita, a D. Fiscalização também deixou de considerar o montante de R\$ 381.012,65 relacionado ao pagamento das contribuições previdenciárias sobre o 13º salário do ano de 2001.**

## CONCLUSÃO

**CONVERTER o presente processo em DILIGÊNCIA** para que a Unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte informe:

(i) se procede a alegação do contribuinte de que na Diligência Fiscal faltou a apropriação de valores de contribuições previdenciárias, que foram efetivamente recolhidos com base na folha de salários, um primeiro valor total de R\$ 184.312,00, referente às competências nov/2001, dez/2001, jan/2002 e fev/2002, conforme tabela acima.

(ii) em relação ao tópico (i), se tais valores de recolhimento devem ser considerados ou não para efeito de retificação do crédito tributário e qual o motivo para tal retificação ou não;

(iii) se procede a alegação do contribuinte de que na Diligência Fiscal faltou a apropriação de valores de contribuições previdenciárias, que foram efetivamente recolhidos com base na folha de salários, no valor de R\$ 381.012,65, relacionado ao pagamento das contribuições previdenciárias sobre o 13º salário do ano de 2001.

(iv) em relação ao tópico (iii), se tais valores de recolhimento devem ser considerados ou não para efeito de retificação do crédito tributário e qual o motivo para tal retificação ou não;

(v) ao final, considerando-se as retificações porventura feitas ou não, informar qual o valor remanescente do crédito tributário em cada competência;

(vi) se há processo judicial na qual a Recorrente seja parte, por qualquer modalidade processual, com o mesmo objeto do presente processo administrativo-tributário.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro