



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

Processo nº 10880.721254/2012-01
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2402-005.595 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SUBSTITUTIVAS DEVIDAS PELA AGROINDÚSTRIA
Recorrentes RAÍZEN ENERGIA S/A
UNIÃO - FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

LANÇAMENTO PREVENTIVO DA DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE. MULTA DE OFÍCIO. EXCLUSÃO.

1. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não obsta o lançamento preventivo da decadência.
2. A administração, embora não possa praticar qualquer outro ato visando à cobrança do seu crédito, tais como inscrição em dívida ativa, execução, penhora, etc, deve proceder ao lançamento, para evitar o transcurso do prazo decadencial.
3. É cabível a inclusão de multa de mora nos lançamentos preventivos da decadência, observando-se o disposto no § 2º do art. 63 da Lei 9.430/1996.
4. Precedentes do CARF e do STJ.
5. Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos destinados a prevenir a decadência (Súmula CARF nº 17).

RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. RECOLHIMENTOS NÃO CONSIDERADOS. INFORMAÇÃO FISCAL SUPLEMENTAR. CABIMENTO.

1. A decisão recorrida não deve ser reformada, pois apenas acolheu a informação fiscal suplementar feita pela autoridade lançadora, a qual reconheceu a existência de recolhimentos não considerados quando do lançamento inicial e propôs a sua retificação.
2. Se a própria autoridade lançadora reconheceu o equívoco, corrigindo o lançamento nesse tocante, não compete à autoridade julgadora (seja a DRJ, seja o CARF) proceder de modo diverso, sobretudo para majorar a imputação fiscal.

CONTRIBUIÇÕES SUBSTITUTIVAS DEVIDAS PELA AGROINDÚSTRIA. RECEITA BRUTA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. ATIVIDADES ECONÔMICAS AUTÔNOMAS.

O art. 201-B do Regulamento da Previdência não exige a caracterização da atividade econômica autônoma, mas apenas estabelece que a base de cálculo das contribuições devidas pela agroindústria não se altera pelo fato de ela eventualmente exercê-la.

DEPÓSITOS JUDICIAIS E MERCADORIAS REVENDIDAS. RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. INFORMAÇÃO FISCAL.

1. A autoridade autuante, de forma categórica, afirmou que os montantes depositados "devem ser considerados e deduzidos do lançamento".
2. Tratando-se, pois, de retificação determinada pela autoridade que tem competência privativa para lançar, não poderia a DRJ, na qualidade de órgão de julgamento, proceder de forma diferente, mormente para alterar a retificação proposta pela autoridade competente.
3. Igualmente de forma categórica, a autoridade autuante asseverou que "devem ser excluídas da base-de-cálculo os valores informados no demonstrativo de fls. 370 e 372/77" a título de devolução de mercadorias, não cabendo à autoridade julgadora concluir em sentido diverso.

CONTRIBUIÇÕES SUBSTITUTIVAS DEVIDAS PELA AGROINDÚSTRIA. RECEITA BRUTA. MERCADORIAS REVENDIDAS. ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE DO REGULAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL.

1. Este Conselho não tem competência para declarar a ilegalidade do Decreto regulamentar, vez que o art. 62 do seu Regimento Interno expressamente estabelece ser vedado aos membros das turmas de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.
2. Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CONTRIBUIÇÕES SUBSTITUTIVAS DEVIDAS PELA AGROINDÚSTRIA. RECEITA BRUTA. IPI E ICMS/ST. EXCLUSÃO.

O IPI e o ICMS/ST não integram a receita bruta de que trata o art. 22A da Lei 8.212/1991 e o art. 201-A do Regulamento da Previdência Social.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS PELA AGROINDÚSTRIA. OPERAÇÕES RELATIVAS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A TERCEIROS. CONTRIBUIÇÕES NÃO SUBSTITUTIVAS. NULIDADE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO.

1. A autoridade fiscal se baseou nos próprios demonstrativos apresentados pelo sujeito passivo em meio magnético, os quais retrataram a existência de receitas com serviços prestados.
2. Diante da negativa da empresa, em prestar os esclarecimentos necessários, a autoridade procedeu à aferição indireta, a fim de apurar a remuneração da mão de obra distinta daquela utilizada na atividade agroindustrial.
3. Não há nulidade a ser declarada.

4. O sujeito passivo não se dignou de apresentar qualquer prova que pudesse infirmar as conclusões do relatório fiscal.

RO Negado e RV Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e negar provimento ao recurso de ofício e conhecer do recurso voluntário, para afastar a nulidade suscitada. No mérito, por maioria, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para: a) abater os depósitos judiciais; b) excluir da base de cálculo os valores informados no demonstrativo de fls. 370 e 372/377 a título de devolução de vendas de mercadorias; e c) excluir da base de cálculo do lançamento o IPI e o ICMS/ST constantes do levantamento de fls. 1483/1486. Vencidos Jamed Abdul Nasser Feitoza, Túlio Teotônio de Melo Pereira e Mário Pereira de Pinho Filho, quanto ao abatimento dos depósitos judiciais, e Ronnie Soares Anderson, Túlio Teotônio de Melo Pereira e Mário Pereira de Pinho Filho, quanto à exclusão do IPI e ICMS/ST. Votou pelas conclusões Mário Pereira de Pinho Filho quanto à exclusão da revenda de mercadorias da base de cálculo. Manifestou interesse em apresentar declaração de voto o Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(Assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente.

(Assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Tulio Teotonio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felicia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Trata-se dos Autos de Infração abaixo relacionados:

1. Debcad nº 51.003.546-9, no qual são exigidas as contribuições substitutivas devidas pelas agroindústrias, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, inclusive GILRAT, abrangendo, ainda, a receita obtida com a revenda de mercadorias;
2. Debcad nº 51.003.547-7, no qual são exigidas as contribuições substitutivas destinadas ao SENAR, incidentes sobre aquela mesma base de cálculo;
3. Debcad nº 51.003.548-5, no qual são exigidas as contribuições não substitutivas devidas à seguridade social, inclusive GILRAT, parte da empresa, tendo em vista a existência de operações relativas à prestação de serviços a terceiros;
4. Debcad nº 51.016.496-0, no qual são exigidas as contribuições não substitutivas destinadas as outras entidades ou fundos, tendo em vista a existência de operações relativas à prestação de serviços a terceiros.

Os autos já foram relatados neste Colegiado, conforme Resolução de fls. 1383/1386:

[...]

Relatório Fiscal às fls. 37/53.

Intimada da autuação, a Recorrente apresentou impugnação de fls. 211/231 (e documentos de fls. 232/645), que restou julgada procedente em parte nos termos do acórdão de fls. 662682 sob os seguintes fundamentos:

- 1. Inexigíveis os Autos de Infração nº 51.003.5469 e 51.003.5477 em razão da concomitância com a ação declaratória nº 2833245.2010.4.01.3400 no que se refere a comercialização da produção rural, suspendendo-se os atos executórios até o encerramento do processo judicial;*
- 2. As receitas decorrentes de revenda de mercadoria estão contempladas pelo art. 22-A da Lei nº 8.212/91, pois subsume-se ao conceito de produção aquilo que a empresa agroindustrial aufera em razão do exercício de outras atividades autônomas;*
- 3. Equivocada a diligência fiscal realizada no sentido de que deveriam ser excluídos da autuação os valores relativos à devolução de mercadorias e depósitos judiciais, pois os depósitos judiciais realizados têm o condão de garantir o juízo daquela ação e não constitui créditos tributários e, ainda, quanto à devolução de mercadorias, os valores estão incluídos no conceito de receita bruta;*

4. Não há possibilidade de exclusão dos valores relativos a IPI e ICMS uma vez que a Recorrente não apresentou documentos suficientes para a respectiva demonstração;

5. Necessária a redução das exigências em decorrência do cancelamento das multas de ofício e de mora por se tratar de lançamento apenas para evitar a decadência;

6. Reduzir as exigências dos AI nº 51.003.5469 e 51.003.5477 em razão da comprovação de pagamento pela Recorrente de parte dos créditos tributários via GPS;

7. Manter integralmente os créditos constituídos pelos Ais 51.003.5485 e 51.016.4960, pois procedente o entendimento da fiscalização quanto à prestação de serviços sujeitos à tributação por contribuições sobre a folha;

8. Recorrente de ofício em razão de a exoneração parcial do crédito ser superior ao limite estabelecido.

Ciente do resultado do julgamento (fls.723), a Recorrente interpôs recurso voluntário de fls. 735/794 segundo o qual:

1. Os autos de infração nºs 51.003.5469 e 51.003.5477 são nulos, uma vez que foram lavrados com base na acusação de que a atividade de revenda de mercadorias, pela Recorrente, teria sido desenvolvida “de forma contínua, habitual e envolvendo valores expressivos”. Assim, a Fiscalização não comprovou que tal atividade teria sido desenvolvida de forma autônoma, em contrariedade à legislação aplicável;

2. Não há dúvida de que a Fiscalização adotou critérios equivocados para examinar os fatos do caso e, com efeito, deixou de comprovar os requisitos essenciais para caracterização da atividade econômica como autônoma. Trata-se de procedimento que contraria o artigo 142 do CTN, o que implica a nulidade dos autos de infração;

3. A decisão da DRJ deve ser reformada, pois, na improvável hipótese de a ação declaratória ser julgada improcedente, os depósitos judiciais realizados pela Recorrente serão convertidos em renda e, ao mesmo tempo, estarão sendo exigidos através desses lançamentos, ocasionando cobrança em duplicidade;

4. O Decreto nº 3.048/1999 inova, no art. 201B, sem fundamento legal, ao prever que a contribuição substitutiva incidiria sobre as receitas auferidas pela agroindústria na exploração de atividade econômica autônoma (em relação à produção rural);

5. A própria Instrução Normativa nº 03/2005, art. 66, III, alínea “e”, prevê com clareza que o fato gerador dessa contribuição refere-se à “comercialização da produção rural”, assim como o art.52, III, alínea “e” da IN nº 971/2009, que tem idêntico conteúdo. Portanto, é indevida a exigência da contribuição sobre a revenda de mercadorias;

6. A própria Fiscalização reconheceu ser indevida a exigência da contribuição sobre os valores relativos à devolução de mercadorias à fl. 590;

7. De acordo com o Acórdão da DRJ, é incontroversa a não incidência da contribuição em questão sobre o IPI e o ICMSST (o que está em conformidade com o Parecer Normativo de nº 3/2012). No entanto, por suposta ausência de prova da incidência equivocada, a DRJ manifestou o entendimento no sentido de que não seria possível autorizar a exclusão dos valores relativos ao IPI e ao ICMS, conforme pleiteado pela Recorrente;

8. Os autos de infração nºs 51.003.5485 e 51.016.4960 são nulos, na medida em que a Fiscalização, contrariando o art. 142 do CTN, não comprovou a suposta prestação de serviços pela Recorrente;

9. Portanto, não tendo ocorrido prestação de serviços, são inaplicáveis o art. 22A, §2º, da Lei nº 8.212/1991, o arts. 250, §§ 2º e 7º, da IN n. 03/2005, e o art. 175, §2º, IV da IN nº 971/2009, devendo todos os lançamentos constituídos sob a falsa premissa de “prestação de serviços” serem julgados improcedentes;

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário.

Em sessão realizada em março de 2015, verificou-se que foram juntados documentos após a interposição do Recurso Voluntário (fls. 862/1398), que não foram apreciados pela Fiscalização e que, em tese, poderiam alterar o resultado do julgamento.

Assim, considerando as alegações da Recorrente para excluir os valores referentes ao IPI e ao ICMS/ST da base de cálculo da contribuição incidente sobre as operações objeto da autuação, bem como os documentos por ela acostados, resolveram os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, para que a fiscalização se manifestasse sobre os referidos documentos, verificando se o IPI e o ICMS/ST estão incluídos na referida base de cálculo.

Em atendimento à diligência, a Delegacia elaborou a *"INFORMAÇÃO FISCAL"* de fls. 1479/1486, na qual (i) asseverou que os valores destacados a título de IPI e ICMS devem estar incluídos na base de cálculo, já que no lançamento foram utilizados os valores contábeis relacionados à receita bruta; (ii) evidenciou, através de demonstrativos, os valores mensais atinentes a tais tributos, a fim de serem eventualmente excluídos do lançamento.

O sujeito passivo não foi intimado do teor da citada informação fiscal, mas, tendo obtido cópia dos autos em 18 de maio de 2016 (fl. 1493), não apresentou qualquer manifestação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso de ofício deve ser conhecido, visto que a decisão recorrida exonerou o sujeito passivo de crédito tributário superior a R\$1.000.000,00.

Nesse sentido, eis o teor do art. 1º da Portaria MF nº 03/2008:

Art. 1º. O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Por sua vez, o recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, igualmente, ser conhecido.

2 Recurso de ofício

A DRJ julgou a impugnação procedente em parte e recorreu de ofício a este Conselho no seguinte tocante (fl. 663):

A procedência parcial diz respeito aos Autos-de-Infração DEBCAD nº 51.003.546-9 e 51.003.547-7 que terão a multa de ofício excluída, suas bases-de-cálculo alteradas e o valor devido modificado, bem como restarem sobrestados até o deslinde da ação judicial pertinente.

2.1 DO LANÇAMENTO PREVENTIVO E DA MULTA DE OFÍCIO

Segundo a decisão recorrida, não resta dúvidas de que o objeto da ação judicial é o mesmo do lançamento, sendo de rigor a lavratura para prevenir a decadência. Já a multa de ofício deveria ser afastada em função do art. 63 da Lei 9.430/1996. Ainda, a autuação deveria ser sobrestada até o julgamento da ação judicial.

A decisão não deve ser reformada neste ponto.

Este Colegiado tem o entendimento uníssono de que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não obsta o lançamento preventivo da decadência. Veja-se:

*LANÇAMENTO PREVENTIVO DA DECADÊNCIA.
POSSIBILIDADE.*

1. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não obsta o lançamento preventivo da decadência.

2. A administração, embora não possa praticar qualquer outro ato visando à cobrança do seu crédito, tais como inscrição em dívida ativa, execução, penhora, etc, deve proceder ao lançamento, para evitar o transcurso do prazo decadencial.

3. Precedentes do CARF e do STJ.

[...]

(Acórdão 2402-005.437, Recurso Voluntário, Rel. João Victor Ribeiro Aldinucci, data da sessão 16/08/2016)

É sabido que a decadência não se interrompe, nem se suspende, de maneira que, na pendência da suspensão da exigibilidade do crédito, o Fisco deve realizar o lançamento preventivo.

A existência de tal ato ou procedimento está prevista, inclusive, no art. 63 da Lei 9.430/1996, cuja redação é a seguinte:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Desta forma, a administração, embora não possa praticar qualquer outro ato visando à cobrança do seu crédito, tais como inscrição em dívida ativa, execução, penhora, etc, deve proceder ao lançamento para evitar o transcurso do prazo decadencial.

Outro não é o entendimento da doutrina:

Assim, promovida a ação declaratória ou impetrado o mandado de segurança, pode e deve a Fazenda Pública fazer o lançamento respectivo. Seus agentes fiscais obterão junto ao contribuinte os elementos materiais necessários à quantificação do tributo, cuja cobrança será feita a final, se a decisão lhe for favorável. (HUGO DE BRITO MACHADO, Revista de Direito Tributário, 68, p. 48)

A suspensão regulada pelo artigo 151 do Código Tributário Nacional paralisa temporariamente o exercício efetivo do poder de execução, mas não suspende a prática do próprio ato administrativo de lançamento, decorrente de atividade vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142 do mesmo Código, e necessária para evitar a decadência do poder de lançar. (ALBERTO XAVIER, Do lançamento – Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, 2ª ed, p. 428)

A Primeira e a Segunda Turma do C. STJ têm o mesmo entendimento:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. PRAZO DECADENCIAL. ART. 150, § 4º, DO CTN. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE ÔBICE. DECADÊNCIA CONFIGURADA.

[...]

3. *A suspensão da exigibilidade do crédito, apesar de impedir o Fisco de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança de seu crédito, não impossibilita a Fazenda de proceder à regular constituição do crédito tributário para prevenir a decadência do direito.* Precedentes: REsp 1129450/SP, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJe de 28.2.2011; AgRg no REsp 1183538/RJ, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe de 24.8.2010; REsp 1168226/AL, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe de 25.5.2010.

[...]

(REsp 1259346/SE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/12/2011, DJe 13/12/2011)

....

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ART. 151 DO CTN. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE O FISCO REALIZAR ATOS TENDENTES À SUA COBRANÇA, MAS NÃO DE PROMOVER SEU LANÇAMENTO. ERESP 572.603/PR. RECURSO DESPROVIDO.

1. O art. 151, IV, do CTN, determina que o crédito tributário terá sua exigibilidade suspensa havendo a concessão de medida liminar em mandado de segurança. Assim, o Fisco fica impedido de realizar atos tendentes à sua cobrança, tais como inscrevê-lo em dívida ativa ou ajuizar execução fiscal, mas não lhe é vedado promover o lançamento desse crédito.

2. A Primeira Seção deste Superior Tribunal de Justiça, dirimindo a divergência existente entre as duas Turmas de Direito Público, manifestou-se no sentido da **possibilidade de a Fazenda Pública realizar o lançamento do crédito tributário, mesmo quando verificada uma das hipóteses previstas no citado art. 151 do CTN.** Na ocasião do julgamento dos ERESP 572.603/PR, entendeu-se que **"a suspensão da exigibilidade do crédito tributário impede a Administração de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança do seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a Fazenda de proceder à sua regular constituição para prevenir a decadência do direito de lançar"** (Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005).

[...]

(REsp 736.040/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/05/2007, DJ 11/06/2007, p. 268)

A existência do lançamento efetuado para prevenir a decadência está prevista na Súmula CARF nº 17:

Súmula CARF nº 17: Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

Do teor da citada súmula, bem como do *caput* do art. 63 acima transcrito, ainda se depreende que não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos destinados a prevenir a decadência.

No presente caso, a administração fazendária somente foi informada da existência da ação judicial depois de efetuado o lançamento (vide itens 4 e 4.1 do informe fiscal suplementar de fl. 588), razão pela qual a DRJ, com acerto, asseverou que "*a lavratura para prevenir a decadência é de rigor*" e que "*a multa de ofício estaria afastada por força daquele preceptivo legal*" (art. 63 da Lei 9.430).

Sendo assim, nega-se provimento ao recurso de ofício neste tópico.

2.2 DA RETIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Nos itens 3.1.2 e 3.1.3, a DRJ determinou a retificação parcial do crédito tributário, tendo em vista a alegada existência de GPSs não consideradas quando do lançamento fiscal.

É o que se passa a analisar nos dois tópicos seguintes.

2.2.1 DAS GPS RELATIVAS AOS RECOLHIMENTOS DE TERCEIROS

Assim se manifestou a DRJ quanto aos recolhimentos de terceiros (fls. 675/676):

Em outra linha de defesa, traz o Impugnante algumas GPS relativas a recolhimentos destinados ao SENAR não consideradas quando da original ação fiscal. Tais documentos foram apreciados pela fiscalização no bojo da mesma Diligência Fiscal proposta por este Relator, e encontrou guarida no item 7 do Informe Fiscal suplementar, quando consignou "(...) necessário acolhimento, eis que realmente não foram considerados, em que pese terem sido efetuados antes do lançamento fiscal (...)".

Nessa linha identificou as GPS e, a partir do valor recolhido, deduziu a base-de-cálculo que lhe valeu o recolhimento, em elaboradas planilhas fiscais. Veja-se que, diferentemente da planilha produzida pelo contribuinte, que identificou o valor base à alíquota de 2,85% (correspondente à contribuição patronal – 2,5% + 0,1% - e a de terceiros – 0,25%), a fiscalização tomou-as, apenas, como contribuições de terceiros,

vez que estão identificados com código de recolhimento específico para terceiros (2615). A exceção é o recolhimento das fls. 260 que, este sim, engloba as duas contribuições sob o manto de GPS específica (2607), o qual tomamos, abaixo, apenas pela contribuição ao SENAR.

Como se vê, a DRJ acolheu a informação fiscal suplementar e igualmente considerou os códigos de recolhimentos informados pela própria recorrente (2615 = SENAR ou 2607 = Comercialização da Produção Rural - CNPJ).

Em relação à GPS da competência 05/2009 (fl. 260), como ela está identificada com o código genérico "*Comercialização da Produção Rural - CNPJ*", abrangendo, pois, a contribuição patronal + GILRAT + SENAR, a DRJ computou, para o pagamento ao SENAR, apenas a parcela a ela relativa, deduzindo-se o montante remanescente, atinente à parcela patronal + GILRAT, do lançamento atinente a tais rubricas, conforme se verá no tópico seguinte.

A esse respeito, a decisão não deve ser reformada, pois, de forma correta, apenas acolheu a informação fiscal suplementar feita pela própria autoridade lançadora, a qual reconheceu a existência de recolhimentos não considerados quando do lançamento inicial e propôs a sua retificação.

Se a própria autoridade lançadora reconheceu o equívoco, corrigindo o lançamento nesse tocante, não compete à autoridade julgadora (seja a DRJ, seja o CARF) proceder de modo diverso, sobretudo para majorar a imputação fiscal.

A autoridade julgadora não tem competência para lançar, *ex vi* do art. 142 do CTN, segundo o qual o lançamento é da competência privativa da autoridade administrativa.

Logo, nega-se provimento ao recurso de ofício.

2.2.2 DA GPS RELATIVA AO RECOLHIMENTO PATRONAL NÃO CONSIDERADA

Eis o que entendeu a DRJ a respeito do recolhimento patronal não considerado inicialmente:

Consta dos autos, às fls. 260, GPS com recolhimento, também, atinente à contribuição substitutiva da empresa, recolhida em 10/09/2008 e não considerada pela fiscalização para abatimento do crédito tributário lançado em face do contribuinte, que deve repercutir agora em seu favor.

O valor recolhido atinente à parte patronal é de R\$ 226.944,45 e, considerando-se uma alíquota de 2,6% (patronal + SAT), reporta-se à uma base-de-cálculo de R\$ 8.730.555,76, que deve ser abatida do valor lançado na competência 05/2009. Assim, naquela competência o valor devido ficaria assim retificado da seguinte maneira:

[...]

A fim de facilitar o exame deste ponto controvertido, segue imagem da GPS:

 MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL - MPAS INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS GUIA DA PREVIDÊNCIA SOCIAL - GPS		3 - CÓDIGO DE PAGAMENTO	2607
		4 - COMPETÊNCIA	05/2009
		5 - IDENTIFICADOR	08.070.508/0068-85
1 - NOME OU RAZÃO SOCIAL / FONE / ENDEREÇO		6 - VALOR DO INSS	226.994,45
RAIZEN ENERGIA S.A. R.OD ACESSO UHE 3 IRMAOS KM 3 5 S/N FAZENDA GUANABARA 16900-005 - ANDRADINA - SP		7 -	
		8 -	
2 - VENCIMENTO (Usar exclusivo INSS)		9 - VALOR DE OUTRAS ENTIDADES	21.826,39
ATENÇÃO: É vedada a utilização de GPS para recolhimento de receita de valor inferior ao estipulado em resolução publicada pelo INSS. A receita que resultar valor inferior deverá ser adicionada à contribuição ou importância correspondente nos meses subsequentes, até que o total seja igual ou superior ao valor mínimo fixado.		10 - ATMMULTA E JUROS	0,00
		11 - TOTAL	248.820,84
12 - AUTENTICAÇÃO BANCÁRIA			
341.0 001-7 0550 19/06/2009 R\$248.820,84 DC 0000000			

Como se vê, o valor relativo à cota patronal é realmente de R\$ 226.944,45, constitutiva também do GILRAT, de tal forma que se reporta à base de cálculo mencionada pelo acórdão *a quo*.

Destarte, a DRJ acolheu a informação fiscal suplementar e igualmente considerou o recolhimento informado pela própria recorrente para a competência em questão, nada havendo a ser reformado nesse tocante.

Portanto, também aqui, nega-se provimento ao recurso de ofício.

3 Do recurso voluntário

3.1 DA NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO NºS 51.003.546-9 E 51.003.547-7

Em sede de recurso voluntário, a recorrente alega que os Autos de Infração nºs 51.003.546-9 e 51.003.547-7 são nulos, vez que os motivos apresentados pelo agente fiscal não condiziriam com a realidade.

No seu entender, o agente fiscal teria lançado crédito tributário sobre receitas de vendas de mercadorias, mas não teria apresentado provas de que tal atividade teria sido desenvolvida de forma autônoma, como exigiria a norma.

Segundo o art. 201-B do Regulamento da Previdência Social, as agroindústrias estão sujeitas às contribuições substitutivas, ainda que explorem, também, outras atividades econômicas autônomas, nos mesmos ou em estabelecimentos distintos, hipótese em que as contribuições incidirão sobre o valor da receita bruta delas decorrentes.

Para fins de interpretação, transcreve-se o dispositivo:

Art.201-B. Aplica-se o disposto no artigo anterior, ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que a contribuição incidirá sobre o valor da receita bruta dela decorrente. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

Como se vê, a norma estabelece que aplica-se a contribuição substitutiva, ainda que a agroindústria explore outra atividade econômica autônoma.

O uso da conjunção subordinativa concessiva "*ainda que*" indica que o verbo da oração principal ("*aplica-se*") aceita uma concessão, admitindo uma contradição, um fato que seria inesperado, ou uma quebra de expectativa. Noutro giro, a conjunção concessiva introduz uma oração que expressa uma ideia que normalmente seria contrária à da principal, sem, contudo, impedir a sua realização.

O fato inesperado admitido pela norma é a aplicação da contribuição substitutiva também para as atividades econômicas autônomas, as quais, a rigor, estariam sujeitas às contribuições sobre os totais das remunerações.

Com viés fortemente interpretativo, a norma deixa claro que as contribuições atinentes a tais atividades autônomas têm como base de cálculo a receita bruta, e não as remunerações pagas. Se as atividades econômicas não fossem autônomas, com maior razão a base de cálculo continuaria sendo aquela aplicável à agroindústria.

Nesse contexto, entende-se que o art. 201-B não exige a caracterização da atividade econômica autônoma, mas apenas estabelece que a base de cálculo das contribuições devidas pela agroindústria não se altera pelo fato de ela eventualmente exercê-la.

Por tal razão, igualmente se entende que o agente fiscal não teve a intenção de fazer tal caracterização, mas apenas de demonstrar a aplicabilidade das contribuições substitutivas para as receitas provenientes da revenda de mercadorias.

Nessa toada, nega-se provimento ao recurso neste ponto, não havendo qualquer nulidade a ser declarada.

3.2 DOS DEPÓSITOS JUDICIAIS

A recorrente alega que os valores dos depósitos judiciais devem ser excluídos do lançamento, conforme reconhecido em sede de diligência, devendo ser reformada a decisão recorrida.

Analisando-se a informação fiscal de fls. 587/594, verifica-se que a autoridade autuante assim se manifestou:

5.3- Em relação aos depósitos judiciais, é certo que se referem a recolhimentos parciais relacionados às contribuições exigidas nos autos (exceto os decorrentes da prestação de serviços). Dessa forma, entendo que devem ser considerados e deduzidos do lançamento. Observe-se ainda, que os depósitos são insuficientes para liquidação da exigência, fato que será demonstrado posteriormente.

Como se pode observar, a autoridade autuante, de forma categórica, afirmou que os montantes depositados "*devem ser considerados e deduzidos do lançamento*".

Tratando-se, pois, de retificação determinada pela autoridade que tem competência privativa para lançar, não poderia a DRJ, na qualidade de órgão de julgamento,

proceder de forma diferente, mormente para alterar a retificação proposta pela autoridade competente.

Isto é, se a própria autoridade lançadora reconheceu eventual equívoco, corrigindo o lançamento nesse tocante, não compete à autoridade julgadora (seja a DRJ, seja o CARF) agir de modo diverso, sobretudo para majorar a imputação fiscal determinada por aquela.

A autoridade julgadora não tem competência para lançar, *ex vi* do art. 142 do CTN, segundo o qual o lançamento é da competência privativa da autoridade administrativa.

Da mesma forma, a autoridade lançadora não pode modificar o lançamento já retificado depois da decisão da DRJ, pois isso infringiria o princípio do devido processo legal.

Logo, deve ser dado provimento ao recurso voluntário, para excluir os valores dos depósitos judiciais do lançamento.

3.3 DAS MERCADORIAS REVENDIDAS

Nesse particular, a recorrente tece considerações sobre a base de cálculo definida pelo art. 201-B do Regulamento da Previdência Social, que, no seu entender, teria inovado ao estabelecer a incidência das contribuições sobre a receita bruta proveniente de atividades estranhas à atividade rural.

Ocorre que, a despeito do bem fundamentado recurso, entende-se que este Conselho não tem competência para declarar a ilegalidade do Decreto regulamentar, vez que o art. 62 do seu Regimento Interno expressamente estabelece ser vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Como sabido, ainda, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, *ex vi* de sua Súmula nº 2:

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

Isto é, a verificação de que a norma implicaria infringência ao desenho constitucional da exação tributária exacerba a competência originária desta Corte administrativa, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal.

Nessa toada, fica mantida a incidência das contribuições, na forma lançada pelo agente fiscal, por força do art. 201-B retro mencionado, negando-se provimento ao recurso nesse quesito.

3.4 DA DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS

A recorrente alega que foi acertada a conclusão da autoridade fiscal, em sede de diligência, de reconhecer a exclusão da base de cálculo dos valores atinentes a devolução de mercadorias.

Sobre essa questão, a autoridade autuante assim se manifestou (vide fl. 590):

6. Por sua vez, em relação "...aos valores apontados pelo contribuinte como decorrentes de devolução de vendas de mercadorias...", informo que realmente não foram considerados, face ausência de informações nos demonstrativos do contribuinte, bem como na DIPJ, ficha 64 – Informações Previdenciárias. Todavia, em consulta a contabilidade constatei as devoluções de mercadorias. Assim, devem ser excluídas da base-de-cálculo os valores informados no demonstrativo de fls. 370 e 372/77.

Também aqui, a autoridade autuante, de forma categórica, afirmou que *"devem ser excluídas da base-de-cálculo os valores informados no demonstrativo de fls. 370 e 372/77"*.

Em sendo assim, e como dito anteriormente, a DRJ não poderia ter adotado procedimento diverso.

Lembre-se: autoridade julgadora não tem competência para lançar, *ex vi* do art. 142 do CTN, segundo o qual o lançamento é da competência privativa da autoridade administrativa.

Logo, deve ser dado provimento ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo os valores informados no demonstrativo de fls. 370 e 372/377 a título de devolução de vendas de mercadorias.

3.5 Do IPI E ICMS/ST

Alega a recorrente ser inaceitável incluir na base de cálculo das contribuições parcelas relativas ao IPI e ICMS/ST, tendo em vista não integrarem a receita bruta decorrente da comercialização da produção.

Conforme relatado, nos Autos de Infração Debcad nº 51.003.546-9 e Debcad nº 51.003.547-7 são exigidas as contribuições substitutivas devidas pelas agroindústrias, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, inclusive a receita obtida com a receita de revenda de mercadorias.

Considerando as alegações da Recorrente, bem como os documentos por ela acostados, resolveram os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, para que a fiscalização se manifestasse sobre os referidos documentos, verificando se o IPI e o ICMS/ST estariam incluídos na referida base de cálculo.

Em atendimento à diligência, a Delegacia elaborou a *"INFORMAÇÃO FISCAL"* de fls. 1479/1486, na qual (i) asseverou que os valores destacados a título de IPI e ICMS devem estar incluídos na base de cálculo, já que no lançamento foram utilizados os valores contábeis relacionados à receita bruta; (ii) evidenciou, através de demonstrativos, os valores mensais atinentes a tais tributos, a fim de serem eventualmente excluídos do lançamento.

Ocorre que o art. 22A da Lei 8212/1991 e o art. 201-A do Regulamento da Previdência Social não tem um conceito próprio de receita bruta, mas apenas a estabelece como base de cálculo das contribuições substitutivas devidas pelas agroindústrias. Veja-se:

*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).

....

*Art.201-A. A contribuição devida pela agroindústria, definida 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 no inciso I do art. 201 e art. 202, é de: (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)*

É necessário, portanto, extrair o sentido e o alcance da expressão receita bruta, a fim de verificar se o IPI e o ICMS/ST a integram ou não.

A Lei 9.715/1998, que dispõe sobre o PIS/PASEP, em seu art. 3º, preleciona que "*considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia*". O parágrafo único desse dispositivo, de forma expressa, preceitua que "*na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário*".

Art. 3º-Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único.Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI, e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

A legislação do imposto de renda a que se referiu a Lei 9.715/1998, por sua vez, prevê que a receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações de conta alheia, não se

incluindo os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor ou prestador seja mero depositário. É elucidativo, nesse contexto, transcrever o art. 279 do Regulamento do Imposto de Renda, com a redação da Lei 4.506/1964 e do DL 1598/1977:

Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário. (destacou-se)

Da mesma forma, a alínea "a" do parágrafo único do art. 2º da LC 70/1991 determina que o IPI, quando destacado em separado no documento fiscal, não integra a receita bruta.

O item 2 da Instrução Normativa SRF nº 51/1978 é igualmente expresso ao estipular a não inclusão dos impostos não cumulativos cobrados do comprador ou contratante:

2. Na receita bruta não se incluem os impostos não-cumulativos cobrados do comprador ou contratante (Imposto sobre Produtos Industrializados e Imposto Único sobre Minerais do País) e do qual o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário. Imposto não-cumulativo é aquele em que se abate, em cada operação, o montante de imposto cobrado nas anteriores.

Por fim, o Decreto 7.828/2012, que regulamentou as contribuições substitutivas de que trata a Lei 12.546/2011, que têm a mesma base de cálculo das contribuições devidas pela agroindústria, foi expresso ao estabelecer que poderão ser excluídos da base o IPI e o ICMS/ST. Veja-se:

Art. 5º Para fins do disposto nos arts. 2º e 3º:

*I - a receita bruta deve ser considerada sem o ajuste de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976; e II - na determinação da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita, **poderão ser excluídos:***

[...]

c) o IPI, quando incluído na receita bruta; e

d) o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Logo, entende-se que o IPI e o ICMS/ST não integram a receita bruta de que trata o art. 22A da Lei 8.212/1991 e art. 201-A do Regulamento da Previdência Social.

Mutatis mutandis, acrescenta-se à presente fundamentação a conclusão contida no Parecer Normativo Cosit nº 3/2012:

A receita bruta que constitui a base de cálculo da contribuição substitutiva a que se referem os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, compreende: a receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria; a receita decorrente da prestação de serviços; e o resultado auferido nas operações de conta alheia. Podem ser excluídos da mencionada receita bruta: a receita bruta de exportações; as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando incluído na receita bruta; e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Logo, deve ser dado provimento ao recurso nesse particular, a fim de serem excluídos do lançamento o IPI e o ICMS/ST constantes do levantamento de fls. 1483/1486.

3.6 DAS GPS APRESENTADAS E RECONHECIDAS PELA DRJ

A recorrente assevera que o recolhimento relativo à competência 04/2009 deve ser considerado no montante de R\$ 3267,39, e não de R\$ 1241,60, vez que este corresponderia a acréscimos legais.

Para fins de análise, segue imagem da guia de recolhimento:

 MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL - MPS INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP PREVIDÊNCIA SOCIAL		3 - CÓDIGO DE PAGAMENTO	2615
		4 - COMPETÊNCIA	04/2009
GUIA DA PREVIDÊNCIA SOCIAL - GPS		5 - IDENTIFICADOR	08.070.508/0068-85
1 - NOME OU RAZÃO SOCIAL / FONE / ENDEREÇO C.N.P.J. 08.070.508/0068-85 COSAN S/A AÇÚCAR E ALCOÓL RODO ACCESSO UIRI 3 IRMÃOS KM 35 SN FAZENDA GUANABARA ZONA RURAL ANDARAÍNA SÃO PAULO cep 16.990-000		6 - VALOR DO INSS	0,00
		7 -	
		8 -	
2 - VENCIMENTO (Use exclusivo INSS)	29/04/2011	9 - VALOR OUTRAS ENTIDADES	3.267,39
ATENÇÃO: É vedada a utilização da GPS para recolhimento de receita de valor inferior ao estipulado em resolução publicada pelo INSS. A receita que atingir valor inferior deverá ser adicionada à contribuição na apuração correspondente nos meses subsequentes, até que o total seja igual ou superior ao valor mínimo fixado.		10 - ATUALIZAÇÃO E JUROS	1.241,60
		11 - TOTAL	4.508,99
		AUTENTICAÇÃO BANCÁRIA	

16.990.000 4.508,99 04/2009 2615

Como se vê, trata-se de recolhimento sob o código 2615, correspondente ao SENAR, no montante principal de R\$ 3.267,39.

À primeira vista, pode parecer que a recorrente tem razão, mas o fato é que a DRJ julgou pela exclusão da base de cálculo do valor de R\$ 1.306.965,00, que corresponde exatamente ao valor recolhido a título de principal (R\$ 1.306.965,00 x 0,25% = R\$ 3.267,39), razão pela qual o recurso não deve ser provido nesse item.

A recorrente ainda afirma que o recolhimento relativo à competência 05/2009 (fl. 260), no montante de R\$ 226.994,25 (cota patronal + SAT / 2,5% + 0,1%) e de R\$ 21.826,39 (terceiros), corresponde a uma base de cálculo de R\$ 8.730.555,76, como descrito à fl. 591 da diligência, de forma que a decisão *a quo* estaria equivocada por ter afirmado que R\$ 189.911,19 seria referente ao INSS e R\$ 7.596,44 ao SAT.,

Ocorre que a DRJ decidiu exatamente como argumenta a recorrente. Veja-se (vide fl. 678):

O valor recolhido atinente à parte patronal é de R\$ 226.944,45 e, considerando-se uma alíquota de 2,6% (patronal + SAT), reporta-se à uma base-de-cálculo de R\$ 8.730.555,76, que deve ser abatida do valor lançado na competência 05/2009.

As quantias mencionadas como devidas a título de cota patronal e respectivo adicional, nos montantes respectivos de R\$ 189.911,19 e R\$ 7.596,44, já consideram a base de cálculo retificada, conforme quadro demonstrativo elaborado pelo julgador *a quo*. Veja-se:

Compet.	B.C. Anterior – R\$	B.C. Retificada – R\$	Valor Devido INSS (2,5%)_ R\$	Valor Devido SAT (0,1%) – R\$
05/09	16.327.003,58	7.596.447,82	189.911,19	7.596,44

Logo, nega-se provimento ao recurso voluntário neste ponto.

É importante esclarecer, apenas, que a autoridade executora do julgado deverá levar em consideração os valores de exclusão da base de cálculo, conforme mencionado neste tópico.

3.7 DO LANÇAMENTO SOBRE RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

Em seu recurso, a contribuinte questiona os Autos de Infração Debcad's nº 51.003.548-5 e 51.016.496-0, nos quais são exigidas as contribuições não substitutivas devidas à seguridade social, adicional GILRAT e contribuições destinadas as outras entidades ou fundos, tendo em vista a existência de operações relativas à prestação de serviços a terceiros.

A recorrente sustenta sua tese nos seguintes pontos:

3.7.1 Da Preliminar de Vício Material

Em preliminar, o sujeito passivo afirma que a autoridade fiscal apenas alegou a existência de prestação de serviços, sem ter feito a efetiva comprovação dessa circunstância, o que implicaria nulidade do lançamento, por violação ao art. 142 do CTN e ao art. 9º do Decreto 70.235/1972.

Todavia, o Relatório Fiscal, em seu item 9.2, fl. 48, apresenta a seguinte afirmação:

9.2- No entanto, em atendimento a fiscalização, como já informado, apresentou em meio magnético, vários demonstrativos que apresentaram também, receitas com serviços prestados, as quais serviram de base para a aferição indireta da remuneração, em conformidade com as Instruções Normativas SRP nº 03, de 14 de julho de 2005 e a partir de 13/11/2009, a Instrução Normativa RFB nº 971.

Como se vê, a autoridade fiscal se baseou nos próprios demonstrativos apresentados pelo sujeito passivo em meio magnético, os quais retrataram a existência de receitas com serviços prestados.

A existência desses demonstrativos, a propósito, não foi negada pela recorrente. *A contrario sensu*, a própria recorrente, em sede de impugnação, confirmou a sua existência. Veja-se (v. fl. 227):

Não foi solicitado pelo fisco contratos, ou melhor, detalhamento do que são os chamados "serviços" constantes no "Demonstrativo das Receitas com Serviços".

E, diante da negativa da empresa, em prestar os esclarecimentos necessários, a autoridade procedeu à aferição indireta, a fim de apurar a remuneração da mão de obra distinta daquela utilizada na atividade agroindustrial.

É elucidativo, nesse contexto, transcrever os seguintes itens do Relatório Fiscal (fl. 50):

9.5- Diante do exposto, indagamos também a empresa, via os TIPF, entre outros, se houve tributação, em relação às contribuições previdenciárias, sobre as receitas com serviços prestados e se houve folha de pagamento específica.

9.6- No entanto, nas petições de esclarecimentos apresentadas, é certo que não respondeu às indagações.

9.7- Face o relatado, não restam dúvidas de que não recolheu as contribuições incidentes sobre os serviços prestados, eis que não emitiu folhas de pagamento e recolhimentos vinculados. Assim, forçoso a aplicação das disposições da Lei 8.212/91, "verbis":

[...]

9.8- Tratando de aferição indireta, que no caso se objetiva apurar mão-de-obra distinta daquela utilizada na atividade de produção agroindustrial, informa-se o que as diretrizes também foram estabelecidas na Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005 (a partir de 13/11/2009, a IN RFB nº 971), destacando-se:

[...]

Vale acrescentar, ainda, o seguinte trecho da decisão recorrida, que passa a integrar o presente acórdão como razão de decidir (v. fl. 679):

Consoante acima já relatado, o sujeito passivo tem, entre os objetivos sociais definidos em seu Estatuto Social, a prestação de serviços para terceiros. No entanto, tendo sido formalmente intimado a identificar as incidências tributárias específicas atinentes ao feito bem como acerca das folhas de pagamento específicas, absteve-se de responder, de sorte que os débitos tributários foram constituídos pela técnica da aferição indireta das bases-de-cálculo, estas tomadas das informações prestadas pelo próprio contribuinte acerca das receitas com os serviços prestados, às quais se aplicou o percentual equivalente à mão-de-obra embutida em notas fiscais de serviços prestados, consoante preconizado nas normatizações de regência (remuneração correspondente a 20 ou 40%, conforme o serviço prestado de acordo com as informações do contribuinte).

Logo, não houve qualquer infringência aos dispositivos suscitados pela recorrente, negando-se provimento ao recurso nesse particular.

3.7.2 Da Inexistência de Prestação de Serviços

A contribuinte assevera que *"ainda se a autoridade fiscal quisesse comprovar a ocorrência de prestação de serviço, não conseguiria, pois esta não ocorreu"*.

Muito embora a contribuinte, em sede de impugnação, não tenha negado a existência de prestação de serviços com a mesma ênfase demonstrada em grau recursal, o que conduziria ao não conhecimento do recurso, *ex vi* dos arts. 14 e 17 do Decreto 70.235/1972, fato é que tangenciou essa questão, razão pela qual se analisa o mérito recursal.

De toda forma, e no mérito, o recurso também deve ser desprovido.

Como dito acima, a autoridade fiscal se baseou nos próprios demonstrativos apresentados pela recorrente em meio magnético, os quais teriam retratado a existência de receitas com serviços prestados.

A existência desses demonstrativos não foi negada pela recorrente, a qual confirmou a sua existência à fl. 227.

Diante da negativa da parte, em prestar os esclarecimentos necessários, a autoridade procedeu à aferição indireta, a fim de apurar a remuneração da mão de obra distinta daquela utilizada na atividade agroindustrial.

Na impugnação e no recurso, o sujeito passivo não se dignou de apresentar qualquer prova que pudesse infirmar as conclusões do relatório fiscal, valendo transcrever, outrossim, as seguintes conclusões do acórdão recorrido, que passam a integrar este acórdão como razões de decidir:

É o que temos aqui. Instado a manifestar-se acerca das rendas auferidas em prestação de serviços, o contribuinte forneceu planilha identificando seus valores por competência e por unidade prestadora. Ocorre que não foi capaz de fornecer as folhas de pagamento específicas, tampouco os recolhimentos pertinentes, de sorte que outra alternativa não havia à fiscalização que não tomar-se os valores informados, inclusive

discriminados pelo tipo dos serviços prestados, e constituí-los com base de incidência tributária nos percentuais preconizados na normatização de regência.

[...]

Ora, diz ele, e se os serviços foram prestados em parceria, ou em propriedades arrendadas, ou mesmo para empresas do mesmo grupo econômico? Ocorre que tais assertivas encontram-se desprovidas de quaisquer documentos que lhes emprestem validade, nenhum contrato é apresentado, nenhuma nota fiscal ou fatura, nenhuma menção às planilhas por ele formuladas em que discrimina as rendas relacionadas aos serviços, como se compuseram e de que maneira seriam afetadas.

Ora, em sede do contencioso administrativo tais argüições são vazias, porquanto desprovidas de quaisquer documentos que as embase. Vale aqui, antigo brocardo jurídico que diz que alegar e não provar é mesmo que não alegar, em consonância com a inversão do ônus da prova preconizada no § 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, que dá sustentabilidade ao feito, veja-se:

[...]

Havendo, portanto, recusa ou sonegação de apresentação de documentos e informações atinentes aos serviços prestados, a Autoridade Fiscal arbitrou os valores devidos com base nas informações planilhadas prestadas pelo próprio sujeito passivo. Caberia a ele, portanto, infirmar a base tributária em fatos e relacioná-los às próprias planilhas, de maneira a demonstrar a incidência excessiva do lançamento fiscal. Em não o fazendo, impossível concordar com o postulado.

Por fim, no arremate de suas alegações, diga-se que os serviços prestados nos termos da LC nº 116/2003 afetam os contribuintes ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, não servindo de parâmetro para as contribuições sociais aqui constituídas, de competência da União.

Logo, nega-se provimento ao recurso nesse particular.

3.8 DA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Em arremate, a recorrente postula a conversão do julgamento em diligência, mormente para determinar os valores de revenda, de IPI e do ICMS/ST.

Os valores de revenda estão demonstrados à fl. 43 do Relatório Fiscal, não havendo necessidade de diligência.

Já os montantes destacados a título de IPI e ICMS/ST foram evidenciados às fls. 1483/1486 da informação fiscal, por força de diligência já determinada por este egrégio Conselho, não sendo necessário nova determinação nesse sentido.

4 Conclusão

Diante do exposto, vota-se no sentido de:

(i) CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício;

(ii) CONHECER e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para (ii.a) excluir os valores dos depósitos judiciais do lançamento; (ii.b) excluir da base de cálculo os valores informados no demonstrativo de fls. 370 e 372/377 a título de devolução de vendas de mercadorias; (ii.c) excluir da base de cálculo do lançamento o IPI e o ICMS/ST constantes do levantamento de fls. 1483/1486;

(Assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci.

Declaração de Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho

Consoante se extrai da narrativa feita no relatório do presente acórdão, o caso que ora se analisa envolve lançamentos efetuados em face de empresa agroindustrial os quais se referem a contribuições destinadas à Previdência Social e ao Serviço Nacional de aprendizagem Rural – SENAR, incidentes sobre a receita bruta da comercialização de produção rural (Debcad nº 51.003.546-9 e nº 51.003.547-7) e sobre a folha de salários (Debcad nº 51.003.548-5 e nº 51.016.496-0).

Embora esteja de acordo com boa parte das entendimentos exarados no voto do Relator, penso que as conclusões relacionadas às contribuições incidentes sobre a receita da comercialização da produção agroindustrial, destinadas à Previdência Social e ao Senar, veiculadas nos itens denominados “Dos Depósitos Judiciais” e “Do IPI E ICMS/ST”, não representam a melhor interpretação da legislação acerca de tais matérias, razão pela qual, peço vênica para delas dissentar.

Dos Depósitos Judiciais

Com relação a essa matéria, a recorrente alega que os valores dos depósitos judiciais devem ser excluídos do lançamento, conforme reconhecido em sede de diligência, devendo ser reformada a decisão recorrida.

Examinando-se a informação fiscal de fls. 587/594, constata-se que a autoridade autuante apresentou a seguinte manifestação a respeito do tema:

5.3- Em relação aos depósitos judiciais, é certo que se referem a recolhimentos parciais relacionados às contribuições exigidas nos autos (exceto os decorrentes da prestação de serviços). Dessa forma, entendo que devem ser considerados e deduzidos do lançamento. Observe-se ainda, que os depósitos são insuficientes para liquidação da exigência, fato que será demonstrado posteriormente.

Com base no juízo manifestado pelo órgão preparador quanto à dedução dos depósitos judiciais da base de cálculo do lançamento, entendeu o i. Relator que a fiscalização teria retificado o auto de infração no uso de sua competência privativa prevista no art. 142 do CTN e que, por essa razão, “não poderia a DRJ, na qualidade de órgão de julgamento, proceder de forma diferente, mormente para alterar a retificação proposta pela autoridade competente”.

Assim, deu-se provimento ao recurso voluntário para excluir os valores dos depósitos judiciais do lançamento.

A despeito disso, não vejo motivos para que as considerações manifestadas pela fiscalização sobre tal hipótese tenham o condão de vincular os órgãos de julgamento

administrativos. Não houve no caso, a meu ver, uma retificação do lançamento, mas tão-somente a emissão de opinião que pode ou não ser acatada pelas instâncias de julgadoras, a seu juízo.

Por outro lado, consoante abordado no acórdão recorrido, os depósitos judiciais se prestam a suspender a exigibilidade do crédito tributário, não lhe conferindo o Código Tributário Nacional ou qualquer norma de natureza tributária, o poder de inibir a atividade do lançamento.

Em razão disso, considero acertada a decisão exarada no acórdão da DRJ/RPO, cujos trechos mais relevantes em relação a esse tema se reproduz a seguir:

Atinente aos depósitos judiciais, eles possuem o condão, apenas, de suspender a exigibilidade do crédito tributário quando efetuado em seu montante integral, ex vi do art. 151, II, do Código Tributário Nacional (CTN). Como corolário desse fato, temos a decorrente lavratura da autuação pertinente, que visará a prevenção da decadência tributária, sem a exigência de multas.

[...]

Por outro lado tais depósitos apenas são garantidores do juízo, de maneira a demonstrar a solvabilidade e a intenção não procrastinatória da lide, ao mesmo tempo em que livra o demandante de encargos ou obrigações resultantes de sua cobrança, não podendo ser considerados, a priori, como modalidades extintivas, status que adquirirão apenas ao final do processo com a conversão em renda em favor da Fazenda Pública, caso o deslinde da ação tenha sido desfavorável ao Impetrante. Tal é o disposto no art. 156, VI, do CTN, de sorte que agiu com acerto a fiscalização, originalmente, ao lançar o crédito tributário pertinente sem o abatimento desses valores, situação que mantemos no presente julgado.

Diga-se, ainda que redundante, que caso o contribuinte logre êxito em sua demanda judicial os mesmos depósitos poderão e deverão ser levantados a seu favor. Caso perca, os depósitos serão levantados em favor da Fazenda Nacional e abaterão o crédito tributário proporcionalmente.

Isto posto, com relação ao abatimento dos depósitos judiciais do valor do crédito tributário, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Do IPI e ICMS

Quanto à exclusão do IPI e do ICMS da base de cálculo da contribuição incidente sobre a receita bruta das agroindústrias, penso que a análise dessa hipótese deve considerar disposições normativas que regem a matéria, em especial o art. 22-A da Lei nº 8.212/1991, e os arts. 201-A e 201-B do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, que dispõem:

LEI Nº 8.212/91

Art. 22-A. A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de: (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).

§ 1º (VETADO) (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica às operações relativas à prestação de serviços a terceiros, cujas contribuições previdenciárias continuam sendo devidas na forma do art. 22 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

§ 3º Na hipótese do § 2º, a receita bruta correspondente aos serviços prestados a terceiros será excluída da base de cálculo da contribuição de que trata o caput. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

§ 4º O disposto neste artigo não se aplica às sociedades cooperativas e às agroindústrias de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e avicultura. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

§ 5º O disposto no inciso I do art. 3º da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, não se aplica ao empregador de que trata este artigo, que contribuirá com o adicional de zero vírgula vinte e cinco por cento da receita bruta proveniente da comercialização da produção, destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR). (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

REGULAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL

Art. 201-A. A contribuição devida pela agroindústria, definida 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 no inciso I do art. 201 e art. 202, é de: (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social; e (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 64 a 70, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente

dos riscos ambientais da atividade. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

§ 1º Para os fins deste artigo, entende-se por receita bruta o valor total da receita proveniente da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica às operações relativas à prestação de serviços a terceiros, cujas contribuições previdenciárias continuam sendo devidas na forma do art. 201 e 202, obrigando-se a empresa a elaborar folha de salários e registros contábeis distintos. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

§ 3º Na hipótese do § 2º, a receita bruta correspondente aos serviços prestados a terceiros não integram a base de cálculo da contribuição de que trata o caput. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

§ 4º O disposto neste artigo não se aplica: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

I - às sociedades cooperativas e às agroindústrias de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e avicultura; e (Incluído pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

II - à pessoa jurídica que, relativamente à atividade rural, se dedique apenas ao florestamento e reflorestamento como fonte de matéria-prima para industrialização própria mediante a utilização de processo industrial que modifique a natureza química da madeira ou a transforme em pasta celulósica. (Incluído pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

§ 5º Aplica-se o disposto no inciso II do § 4º ainda que a pessoa jurídica comercialize resíduos vegetais ou sobras ou partes da produção, desde que a receita bruta decorrente dessa comercialização represente menos de um por cento de sua receita bruta proveniente da comercialização da produção. (Incluído pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

Art. 201-B. Aplica-se o disposto no artigo anterior, ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que a contribuição incidirá sobre o valor da receita bruta dela decorrente. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

À luz do art. 22-A da Lei 8212/1991 e do art. 201-A do Regulamento da Previdência Social, entendeu o i.Relator que referidos dispositivos não encerram um conceito próprio de receita bruta, mas apenas a estabelecem que essa receita constitui-se como base de cálculo das contribuições substitutivas devidas pelas agroindústrias.

Com o intuito de extrair o sentido e o alcance da expressão receita bruta, a fim de verificar se o IPI e o ICMS/ST integram ou não a base de cálculo da contribuição

substitutiva em questão, achou por bem o i. Relator buscar o conceito de receita bruta em outras normas de natureza tributária. De acordo com o voto:

A Lei 9.715/1998, que dispõe sobre o PIS/PASEP, em seu art. 3º, preleciona que *"considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia"*. O parágrafo único desse dispositivo, de forma expressa, preceitua que *"na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário"*.

Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI, e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

A legislação do imposto de renda a que se referiu a Lei 9.715/1998, por sua vez, prevê que a receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações de conta alheia, não se incluindo os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor ou prestador seja mero depositário. É elucidativo, nesse contexto, transcrever o art. 279 do Regulamento do Imposto de Renda, com a redação da Lei 4.506/1964 e do DL 1598/1977:

Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário. (destacou-se)

Da mesma forma, a alínea "a" do parágrafo único do art. 2º da LC 70/1991 determina que o IPI, quando destacado em separado no documento fiscal, não integra a receita bruta.

O item 2 da Instrução Normativa SRF nº 51/1978 é igualmente expresso ao estipular a não inclusão dos impostos não cumulativos cobrados do comprador ou contratante:

2. Na receita bruta não se incluem os impostos não-cumulativos cobrados do comprador ou contratante (Imposto sobre Produtos Industrializados e Imposto Único sobre Minerais do País) e do qual o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário. Imposto não-cumulativo é aquele em que se abate,

em cada operação, o montante de imposto cobrado nas anteriores.

Por fim, o Decreto 7.828/2012, que regulamentou as contribuições substitutivas de que trata a Lei 12.546/2011, que têm a mesma base de cálculo das contribuições devidas pela agroindústria, foi expresso ao estabelecer que poderão ser excluídos da base o IPI e o ICMS/ST. Veja-se:

Art. 5º Para fins do disposto nos arts. 2º e 3º:

I - a receita bruta deve ser considerada sem o ajuste de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976; e II - na determinação da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita, poderão ser excluídos:

[...]

c) o IPI, quando incluído na receita bruta; e

d) o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Logo, entende-se que o IPI e o ICMS/ST não integram a receita bruta de que trata o art. 22A da Lei 8.212/1991 e art. 201-A do Regulamento da Previdência Social.

Mutatis mutandis, acrescenta-se à presente fundamentação a conclusão contida no Parecer Normativo Cosit nº 3/2012:

A receita bruta que constitui a base de cálculo da contribuição substitutiva a que se referem os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, compreende: a receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria; a receita decorrente da prestação de serviços; e o resultado auferido nas operações de conta alheia. Podem ser excluídos da mencionada receita bruta: a receita bruta de exportações; as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando incluído na receita bruta; e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Logo, deve ser dado provimento ao recurso nesse particular, a fim de serem excluídos do lançamento o IPI e o ICMS/ST constantes do levantamento de fls. 1483/1486.

Também não vejo como concordar com as conclusões extraídas do voto vencedor em relação a essa matéria.

De se observar que tanto o art. 22-A da Lei nº 8.212/1991 quanto os arts. 201-A e 201-B do Regulamento da Previdência Social estabelecem que a base de cálculo das contribuições substitutivas destinadas à Previdência Social e ao SENAR compreendem toda a

receita bruta advinda da comercialização da produção da agroindústria, incluindo aquelas i) provenientes da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não; e ii) decorrentes de atividade econômica autônoma, desenvolvida no mesmo ou em estabelecimento distinto.

Ora, quisesse o legislador excluir os citados tributos (IPI e ICMS) da base de cálculo da contribuição sobre a receita bruta das agroindústrias teria introduzido previsão expressa para tanto na lei instituidora da exação. Assim, não há como assentir que a lei previdenciária ou o seu regulamento teriam deixado qualquer vácuo com relação à conceituação de receita bruta, diferentemente disso, a opção feita pelo legislador foi no sentido de tributar toda essa receita, sem dela excluir IPI ou ICMS.

Quanto aos fundamentos legais trazidos a baila no voto vencedor para auxiliar no conceito de receita bruta, tem-se que o art. 3º da Lei nº 9.715/98, que dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, restringe a aplicação do conceito que veicula às disposições contidas no inciso I de seu art. 2º, ou seja, não se pode estender tal definição, de forma indiscriminada, a normas instituidoras de tributos diversos. Além disso, a contribuição para o PIS/PASEP incide sobre o faturamento enquanto que as contribuições substitutivas das agroindústrias recaem sobre a receita bruta de tais empresas. E mais, a sistemática de apuração da contribuição prevista na Lei nº 9.715/98 em nada se assemelha com aquela prevista no art. 22-A da Lei nº 8.212/1991.

Do mesmo modo, não me parece razoável pegar de empréstimo a conceituação contida na legislação do imposto de renda com intuito de lhe ampliar o alcance de modo a restringir a base de incidência das contribuições objeto do presente lançamento.

O mesmo se pode dizer da Lei Complementar nº 70/1191 e da Lei nº 12.546/2011 (regulamentada pelo Decreto nº 7.828/2012). Em ambos os casos os conceitos de receita bruta têm o alcance limitado a dispositivos constantes de tais normativos.

Especificamente com relação às contribuições previstas nos arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546/2011, importa acrescentar que, embora tratem de contribuições previdenciárias também incidentes sobre a receita bruta, referidos dispositivos em momento algum indicam que o IPI e o ICMS não constituem parcela integrante da receita bruta. Ao revés disso, o § 7º do art. 9º reconhece os citados tributos como parcelas integrantes da receita bruta e possibilitam sua exclusão da base de cálculo daquela contribuição. Senão vejamos:

Art. 9º [...]

*§ 7º Para efeito da determinação da base de cálculo, **podem ser excluídos da receita bruta:***

I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos

[...]

III - o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, se incluído na receita bruta; e

IV - o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Processo nº 10880.721254/2012-01
Acórdão n.º **2402-005.595**

S2-C4T2
Fl. 17

[...]

Assim, entendo que também se deva NEGAR PROVIMENTO ao recurso no que respeita à exclusão do IPI, do ICMS da base de cálculo da contribuição incidentes sobre a receita bruta das agroindústrias, eis que inexiste previsão legal nesse sentido e as normas suscitadas pelo i. Relator não tem aplicabilidade em relação ao tributo que ora se analisa.

É o voto.

(Assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho