MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**11282.720056/2020-33**
ACÓRDÃO	2201-011.919 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	S/A USINA CORURIPE AÇÚCAR E ÁLCOOL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OMISSÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OCORRÊNCIA. NOVA DECISÃO.

O acórdão proferido pela DRJ encontra-se omisso por não ter apreciado todos os pontos alegados pelo contribuinte em sua impugnação, o que tem como consequência o cerceamento do direito à ampla defesa, o prejuízo ao contraditório e a não observância ao devido processo legal.

Deve ser declarada nula a decisão de primeira instância com o retorno dos autos à instância de origem para que seja proferida nova decisão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para declarar a nulidade do acórdão de primeira instância, determinando o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para que seja prolatada nova decisão.

Sala de Sessões, em 1 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

DOCUMENTO VALIDADO

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da 13ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08, consubstanciada no Acórdão nº 108-038.127 (fls. 937/959), a qual, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo acima identificado, mantendo parcialmente o crédito tributário em litígio.

Reproduzo a seguir o relatório do Acórdão de Impugnação, o qual descreve os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância.

> Trata-se de impugnação contra lançamento realizado pela Seção de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Recife/PE, pelo qual foi constituído crédito tributário, no valor total de R$ 21.441.056,27, devidamente atualizado até dezembro de 2020, relativo ao período de janeiro a dezembro de 2016, referente às contribuições previdenciárias devidas pelo produtor rural pessoa jurídica, inclusive por sub-rogação.
>
> Os motivos fáticos do lançamento estão descritos no Relatório Fiscal (fls. 23), e podem ser resumidos pelo seguinte excerto:
>
> > *"A empresa, conforme suas atividades, o que determina incidências e alíquotas previdenciárias, por estabelecimento, discriminado acima, enquadrou-se, corretamente, nos seguintes FPAS - Fundo de Previdência e Assistência Social.*
> >
> > *FPAS – 604 Produtor Rural (PF) Equiparado a Autônomo, Agroindústrias (exceto 531), Agropecuária, Extrativa, Órgãos do Poder Público (Regime ex-IPASE, até 07/1991);*
> >
> > *FPAS - 825 Agroindústria Relacionada no DL 1146/1970 (Empregado e Avulso, a partir de 11/2001), excluindo-se os Serviços a Terceiros;*
> >
> > *FPAS - 833 Agroindústria Não Relacionada no DL 1146/1970 (Empregado e Avulso, a partir de 11/2001), excluindo-se os Serviços a Terceiros.*
> >
> > *Tendo em vista que a fiscalização abrange somente a comercialização da produção rural com sub-rogação e sem sub-rogação, ou seja, entradas Pessoa Física e saídas (vendas) Pessoa Jurídica, a classificação do FPAS diferencia o produtor rural Pessoa Física (FPAS 604) e produtor pessoa jurídica (FPAS 825 ou 833), os quais possuem alíquotas diferentes.*
> >
> > *A presente Fiscalização visa apurar, exclusivamente, os fatos geradores não declarados nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, conforme preceitua o art. 32, da lei nº 8.212/1991, considerando que as GFIP consideradas válidas pela Receita Federal do*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Brasil, são aquelas, com "Status" de exportadas e entregues antes da data do início da ação fiscal (18/09/2020).

Segue em anexo a relação das GFIP entregues e das utilizadas, relacionando competência, código de controle, FPAS, data de entrega e o citado "STATUS". Doc.3.

III. CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA À SEGURIDADE SOCIAL

1.Aquelas destinadas a seguridade social, com incidência na comercialização da produção rural com sub-rogação e sem sub-rogação, inclusive as relativas ao financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213/91 e daqueles benefícios concedidos em razão do grau de incidência de capacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, havendo a incidência tributária com base nos valores da comercialização da produção rural em substituição das contribuições incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados.

2.Contribuições da empresa destinadas ao SENAR – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, incidentes sobre a comercialização rural das entradas de produtos rurais Pessoas Físicas e vendas - Pessoas Jurídicas da produção rural, inclusive para produtos exportados.

3.Cumpre salientar que a presente fiscalização não abrange contribuições ao FNDE e INCRA incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados para na agroindústria.

IV. CONSTITUEM FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

1. As vendas da produção própria, extraídas do SPED - NFe, Sistema Público de Escrituração Digital, transmitidas pela empresa, foram utilizadas para o montante da base de cálculo, as quais incidem as contribuições da empresa para a Seguridade Social, conforme previsto na Lei nº 8.212/91, de 24/07/91, art. 22-A, I e alterações posteriores; Decreto n°3.048, de 06/05/99, art. 201-A; § 1° e alterações posteriores.

Doc.2.

Os valores declarados das Notas Fiscais de comercialização de venda, foram confrontadas com os valores declarados em GFIP, sendo que a diferença representa a base de cálculo das contribuições deste auto, lançadas no CNPJ da Matriz.

2.As entradas adquiridas de produtor rural pessoa física, também extraídas do SPEDNFe, foram utilizadas para o montante da base de cálculo, as quais incidem na condição de sub-rogação, conforme Lei nº 8.212/91 art. 25, inciso I e § 3°, 10 e 11, art.30, X e XII e alterações posteriores, disciplinado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/99, art.9°, e art. 200, parágrafos 4°, 5° e 7°, III e 9° , art. 216, IV e alterações.

DOCUMENTO VALIDADO

Os valores declarados das Notas Fiscais de aquisição de produtor rural foram igualmente confrontados com os valores declarados em GFIP, sendo a diferença a base de cálculo deste auto.

3.Sobre os valores de venda para exportação, não declarados em GFIP, incidem somente as contribuições devidas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR, sendo que a fiscalização e cobrança foi conferida à Secretaria da Receita Federal do Brasil, pelos art. 2°e 3°da lei n° 11.457/2007. Esta mesma competência jurídica para o SENAR é extensível a sub-rogação e vendas de produtos rurais.

3.1 A isenção das contribuições sobre os valores das exportações da produção própria de que trata o art. 149, § 2°, inciso I, da Constituição Federal de 1988 e alterações introduzidas na Emenda Constitucional n°33/2001 não se estende à contribuição para Outras Entidades e Fundos, incluso assim o SENAR.

4. Além do aqui citado, a fundamentação legal, integrante deste Auto de Infração, encontra-se também inserida no relatório anexo e integrante do Auto de Infração, denominado "DESCRIÇÃO DOS FATOS RELACIONADOS À INFRAÇÃO".

V. DA BASE DE CÁLCULO PARA LEVANTAMENTO

Considerações

No caso presente foram utilizadas como parâmetro, as Bases de Cálculo Declaradas em GFIP´s –Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência. Essas informações foram obtidas em consulta ao sistema da Receita Federal do Brasil – RFB denominado GFIPWEB, lembrando que foram consideradas apenas as últimas GFIP´s transmitidas pela empresa antes do início da presente ação fiscal, que ocorreu em 18/09/2020, reiterando com STATUS de EXPORTADAS por serem essas as consideradas válidas pela RFB, referentes ao período 01/2016 a 12/2016. Doc.e Doc.

3.1.

Estes valores, declarados em GFIP, não foram objeto de lançamento na presente auditoria fiscal, independente de recolhimento, tendo em vista que caso haja débitos, estes já foram constituídos por meio da própria GFIP, que possui caráter declaratório e natureza de confissão de dívida, segundo o art. 33, § 7º, da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 11.941/2009. Tais valores serão objeto de análise pela Receita Federal, através de setor específico de cobrança automática de divergências GFIP X GPS.

A empresa, nas declarações de GFIP, informou valores de COMPENSAÇÕES, sendo intimada, por meio de TIF – Termo de Intimação Fiscal nº 01 a prestar esclarecimentos; a empresa apresentou cópia de extrato processo nº 10410- 723.490/2016-13, justificando as

DOCUMENTO VALIDADO

compensações feitas na Matriz de janeiro/2016 a abril/2016. Entretanto, a competência de maio de 2016 da matriz não consta do referido processo e não foi justificada. Ainda nesse procedimento, foram constadas compensações nos estabelecimentos: 12.229.415/0002-00; 12.229.415/0010-01; 12.229.415/0014-35; 12.229.415/0016-05 e 12.229.415/0023-26, sendo emitido novo TIF nº 02 e TIF n°03, para justificativas por parte da empresa a qual não atendeu ao solicitado, estes valores serão objeto de análise pelo setor de arrecadação."

(destaques não constam do original)

O contribuinte foi cientificado do lançamento, por via postal, em 06 de outubro de 2020 (despacho de folhas 1109). Em 27 de outubro de 2020. o sujeito passivo apresenta petição (fls. 114), pela qual reconhece parcialmente a procedência do crédito e pede parcelamento dos valores incontroversos, sendo que tais valores foram transferidos para o processo 11080-742.395/2020-47 consoante Termo de Transferência de Crédito Tributário acostado às folhas 1145.

Posteriormente, de forma tempestiva, consoante despacho de folhas 2125, o mesmo apresenta impugnação (fls. 1154). São, em síntese, seus argumentos:

- que a autuação não merece prosperar, pois no caso do lançamento com base na contribuição devida pela empresa, por sub-rogação, no caso de comprar realizadas de pessoas físicas, a Fiscalização utilizou de informações constantes do sistema GFIPWEB, disponível somente para os servidores públicos e de tal sistema não consta as informações constantes de GFIP's apartadas e que tais valores foram devidamente depositados em juízo se transformando em renda em favor da União em razão de decisão do STF. Os recolhimentos de tais valores são verificáveis por meio de comprovantes anexados;
- que os valores lançados a título de contribuição da empresa sobre seu faturamento não correspondem a realidade uma vez que sobre tais valores não há incidência (operações de remessa) ou tal incidência se deu no mês anterior, posto que tal faturamento foi antecipado (CFOP nº 5651, 5652, 6651 e 6652);
- que, caso não se reconheça de ofício o erro apontado cometido pela fiscalização, que se baixem os autos em diligência;
- que as contribuições devidas ao SENAR, incidentes por sub-rogação, também são indevidas pelo mesmos motivos aduzidos no ponto em que se analisou a insubsistência do auto no tocante as contribuições previdenciárias devidas por sub-rogação;
- que os valores lançados a título de contribuição da empresa ao SENAR, incidente sobre seu faturamento, não correspondem a realidade uma vez que sobre tais valores não há incidência (operações de remessa) ou tal

DOCUMENTO VALIDADO

incidência se deu no mês anterior, posto que tal faturamento foi antecipado (CFOP nº 5651, 5652, 6651 e 6652);

- que o entendimento esposado pela Fiscalização no sentido que a imunidade conferida pela Carta às contribuições incidentes sobre a exportação não se estende à contribuição devida ao SENAR contraria o entendimento do STF exarado no RE 138284/CE e confirmado no RE 396.266/SC;
- que a multa aplicada em razão da não prestação de esclarecimentos à Fiscalização não merece prosperar uma vez que a impugnante não foi notificada dos Termos de Intimação postados em seu domicílio tributário eletrônico;
- diante do exposto, pugna pelo reconhecimento da insubsistência dos autos lavrados.

Em 28 de junho de 2021, este relator, à época integrante da 1ª Turma de Julgamento desta DRJ, propôs resolução (fls. 695), que foi acolhida por unanimidade, determinando o retorno dos autos à Autoridade Lançadora, nos seguintes termos:

> *"Como dito, não se observa a intimação do contribuinte sobre as discrepâncias apontadas no relatório fiscal e ensejadoras do crédito constituído. O que se constata é uma solicitação de informações sobre as compensações realizadas e não as inconsistências constatadas.*
>
> *Diante do exposto, se faz necessário que a Autoridade Lançadora, que não buscou justificativa junto ao sujeito passivo sobre os motivos que ensejaram a diferença observada entre os valores declarados e os valores recolhidos a título de contribuição previdenciária, se manifeste sobre os documentos apresentados,* ***intime sobre outros se entender necessário*** *e, se for o caso, abra prazo para o contribuinte se pronunciar sobre eventual alteração do valor do crédito constituído em razão da nova análise a ser realizada pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil Notificante, com base nos fatos ocorridos.*
>
> *Importa realçar que o resultado da análise efetuada pela Autoridade Fiscal, em razão dos esclarecimentos comprovados pelo contribuinte, deve ser acompanhada de novo relatório circunstanciado"*
>
> *(grifos originais)*

Em 06 de dezembro de 2021, o Auditor-Fiscal Notificante, em atendimento à diligência proposta, presta Informação Fiscal (fls. 710), que contém o seguinte resumo:

> *"RESUMO GERAL*
>
> *40. Citando especificamente as alegações de impugnação da empresa.*

DOCUMENTO VALIDADO

Parágrafo da impugnação da empresa (fls. 05)

A) Infração às Contribuições Sociais (INSS e GILRAT) incidentes sobre a Comercialização da Produção Rural de Produtor Rural Pessoa Física (sub-rogação)

Bases de cálculo e valores inalterados, foram aceitas como comparativo somente as GFIP´s, com "STATUS" de "Exportadas"; os valores de compensação não foram glosados e as justificativas legais para a isenção da sub-rogação não foram acolhidas, detalhado na primeira argumentação, nos tópicos acima.

Parágrafo da impugnação da empresa (fls. 07)

B) Infração às Contribuições Sociais (INSS e GILRAT) incidentes sobre a Comercialização da Produção Rural de Produtor Rural Própria da Agroindústria

Bases de cálculo e valores ALTERADOS, foram analisadas as REMESSAS e efetuado novo cálculo; aceitas parcialmente as justificativas e discordando apenas em dois códigos o CFOP 5201 AA e 5905 AA, detalhado na segunda argumentação acima.

Á defesa da empresa abriu uma impugnação específica para o SENAR

41. Parágrafo da impugnação da empresa (fls. 13)

III.I.II – Da insubsistência do Auto de Infração sobre Contribuição para Outras Entidades e Fundos

42. A base de cálculo se repete para Produtor Pessoa Física e Vendas Pessoa Jurídica.

Assim, conforme os itens "A" e "B" acima, a incidência na sub-rogação fica mantida e justificada na primeira argumentação e para a Venda Pessoa Jurídica, os valores das bases foram retificados em parte.

Parágrafo da impugnação da empresa (fls. 21)

C) Infração à Contribuição devida ao SENAR incidente sobre a Comercialização da Produção Rural de Produtor Rural Própria da Agroindústria (Exportação)

43. As bases e valores para exportação foram mantidas e a argumentação de sua inconstitucionalidade foi justificada na sexta argumentação.

Parágrafo da impugnação da empresa

III.I.III – Da inocorrência do fato gerador das Multas Previdenciárias

A multa da Obrigação Acessória foi mantida conforme a sétima argumentação acima.""

DOCUMENTO VALIDADO

Em 05 de janeiro de 2022, a empresa se manifesta sobre a diligência realizada (fls. 845), apresentando os seguintes argumentos:

- discorda do critério da Autoridade Lançadora que subtraiu do lançamento somente as GFIP's dos produtores rurais pessoas físicas de datas mais atuais, antes do início da ação fiscal e com status de exportada, tendo sido desconsideradas 9 GFIP's de 04 estabelecimentos distintos, com status de aguardando exportação;
- que tais GFIP's foram devidamente transmitidas e atendem as determinações do ADE Codac nº 6/2015, sendo irrelevante o fato de terem sido entregues em setembro de 2017;
- que o fato de algumas GFIPs terem sido, supostamente, preenchidas em desacordo com o ADE mencionado, não pode ser considerado uma vez que as informações foram prestadas em consonância com as determinações do Ato Declaratório Executivo nº 6/2015;
- que as diferenças apontadas no tocante aos montantes das contribuições devidas pela própria defendente, e não as devidas por sub-rogação, devem ser excluídas pelos motivos elencados;
- que as contribuições devidas ao SENAR devem ser revistas, pelos mesmos fundamentos, daquelas devidas por sub-rogação;
- reitera seus argumentos pela não incidência das contribuições devidas ao SENAR com base no sólido entendimento do STF;
- que a multa por descumprimento de obrigação acessória deve ser afastada uma vez que se comprova, por documento agora acostado, que não ocorreu nenhuma falta de atendimento à Fiscalização.

É o relatório do necessário.

(destaques do original)

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 julgou procedente em parte a Impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário em litígio, conforme tabelas do voto, cuja decisão foi assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DEVIDA PELO PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA A TERCEIROS. POSSIBILIDADE.

A imunidade prevista às contribuições previdenciárias incidentes sobre as receitas de exportação do produtor rural pessoa jurídica não se aplica à contribuição devida ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), por esta se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

DOCUMENTO VALIDADO

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS APÓS INTIMAÇÃO. DESCABIMENTO DA AUTUAÇÃO.

Comprovada a apresentação dos documentos e esclarecimentos solicitados pela Autoridade Fiscalizadora é descabida a imposição de multa por descumprimento de intimação para apresentação de dados à Fiscalização.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada da decisão da DRJ em 23/06/2023 (sexta-feira), por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme Termo de fl. 965, a Contribuinte apresentou, em 25/07/2023, por meio de procurador legalmente habilitado, o Recurso Voluntário de fls. 969/991, com as seguintes alegações, em síntese:

II.II.1 – Infração às Contribuições Sociais (INSS e GILRAT) incidentes sobre a comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física (sub-rogação)

1. Foram desconsideradas 09 (nove) GFIPS de 04 estabelecimentos distintos, nos meses de março, abril e maio de 2016, com STATUS “aguardando exportação”. Num cálculo singelo, verifica-se que a soma dos valores apurados pela Autoridade Lançadora (TOTAL ENTRADA NF menos DECLARADO EM GFIP), no quadro Geral de Compras P.F., é de R$ 33.515.123,03, enquanto a soma de todas as GFIPs com status “aguardando exportação” é de R$ 33.950.801,47.
2. Portanto, ao contrário do que entendeu a DRJ, os valores decorrentes das liminares foram sim considerados para lançamento de ofício; motivo pelo qual insistimos com a consideração dessas GFIPs com status “aguardando exportação”.
3. As GFIPs com status “aguardando exportação” foram declaradas, preenchidas e transmitidas na forma prevista, e seus valores são verificáveis (foram acessados pela Autoridade Lançadora). Como demonstrado no documento “DOC.2.1 – Planilha dos documentos enviados”; onde foram relacionados, pela própria autoridade fiscal, por código de recolhimento, filial, competência e valor, os valores das referidas contribuições, compensados ou não considerados (depósito judicial), fls. 742, e, os recolhidos em GPS, fls. 743/744.
4. Conforme se verifica no Relatório Fiscal de Diligência, as referidas GFIPs foram devidamente transmitidas no dia 30/09/2017, não tendo sido informada qualquer inconsistência na sua transmissão até o advento dos autos de infração, e posto terem sido gerados os respectivos N° de Controle.
5. Ademais, como se verifica pelo FPAS 825, trata-se de GFIPs referentes às aquisições de produtores rurais pessoas físicas, geradas e transmitidas em cumprimento ao que prevê o ADE Codac n ° 6/2015 e, portanto, deveriam ter

DOCUMENTO VALIDADO

sido consideradas pela Autoridade Lançadora para subtrair do levantamento dessas aquisições e não poderiam ser objeto de lançamento de ofício.

6. Como os produtores rurais pessoas físicas, relacionados nos processos juntados, possuem amparo judicial apenas para não retenção das contribuições previdenciárias, estão corretas as GFIPs transmitidas.

7. Possuindo o produtor rural uma decisão judicial que lhe desobrigue do recolhimento da contribuição previdenciária, fica o adquirente – no caso, a Usina de açúcar – impedido de efetuar a retenção, sendo, portanto, transferida ao produtor rural pessoa física a responsabilidade pelo recolhimento do tributo.

8. Questiona-se o fato de a RFB não considerar as GFIPs não exportadas; pois não há qualquer norma, ainda que em sentido lato, a exigir do contribuinte, quando do lançamento das contribuições por meio do sistema GFIP/SEFIP, a condição de exportada.

9. Verificando as GFIPs não consideradas pela Fiscalização, nota-se que se referem a dois tipos de status: “Aguardando Exportação” e “Em Duplicidade”. O status “Aguardando Exportação” indica que a informação ainda não foi repassada para a área de Arrecadação (AGUIA) e para o CNIS. Já o status “Em Duplicidade” indica que a GFIP informada possui mesmo número de controle da última GFIP informada.

10. Assim, não se pode admitir que as GFIPS com tais status não sejam consideradas. Em ambos os casos a GFIP foi devidamente transmitida pelo contribuinte, com data e hora, número de controle e número de arquivo de recepção fornecidos pelo Conectividade Social o qual, quando há problema na transmissão, envia mensagem para correção, o que não ocorreu.

11. Enfim, ainda que as referidas GFIPs não sejam consideradas, os valores devidos foram recolhidos devendo, ao final, compor a conta corrente de eventual saldo a recolher.

II.II.2 – CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS (INSS E GILRAT) INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL PRÓPRIA DA AGROINDÚSTRIA

12. O Auditor Fiscal considerou parte das argumentações do contribuinte, mas manteve o lançamento de ofício quanto ao valor das notas fiscais obtidas no SPED, com o CFOP de nº 5.201 AA e 5.905 AA.

13. Os valores lançados a título de contribuição da empresa sobre seu faturamento não correspondem à realidade uma vez que não há incidência nas operações de remessa ou, a incidência se deu no mês anterior, no faturamento antecipado.

14. A descrição do CFOP 5201 é “Devolução de compra para industrialização”. Como a SC Cosit n° 199/2019 trata da impossibilidade de dedução de devolução de

DOCUMENTO VALIDADO

vendas da receita bruta, seu entendimento não se amolda ao caso em discussão, não podendo ser-lhe aplicado.

15. A irresignação em relação ao CFOP 5201 é o fato de ter sido incluído entre as operações de receita bruta da comercialização da produção. Sendo ou não relativa a produto rural, a sua simples descrição já demonstra não se tratar de operação de venda, ensejadora de receita para a empresa. Deve, portanto, ser excluída da base de cálculo da receita bruta da produção rural.

16. Foi mencionado, ainda, no item n° 14 da resposta da Autoridade Lançadora que, para as competências janeiro, março e abril/2016, mesmo para as remessas há tributação de ICMS, descritas nas planilhas gerais, na coluna "CST ICMS Descrição da Tributação", com o indicativo "Tributada integralmente". Por esse motivo, os referidos valores não foram estornados. Entretanto, a Autoridade fiscal não informou qual a fundamentação legal adotou para embasar a sua conclusão, com a qual não podemos concordar.

17. O simples fato de a operação de remessa ser tributada pelo ICMS não a transforma em operação geradora de receita para a empresa, e sobre a qual deva incidir a contribuição previdenciária (e de outras entidades).

18. Há normas próprias na legislação do ICMS, relativamente à tributação incidente nas operações, e essa tributação não está vinculada ao faturamento, mas à circulação da mercadoria, mediante a sua tradição física e/ou econômica ao destinatário, como preveem os comandos insertos na CF/88 e na Lei Complementar (LC) n° 87/96.

19. O que aconteceu nas operações mencionadas foi isso, especialmente nas operações com álcool hidratado, que normalmente é tributado integralmente pelo ICMS, a Nota Fiscal de simples faturamento é emitida sem destaque de ICMS, mas a Nota Fiscal de saída - a remessa (Venda) originada de entrega futura - é emitida com o destaque do ICMS.

20. Enquanto a Nota Fiscal de simples faturamento - sem ICMS - deve ser considerada na base de cálculo da contribuição previdenciária (e para outras entidades) da agroindústria, a Nota de Fiscal de saída física (remessa) da mercadoria vendida antecipadamente – com ICMS – não pode ser incluída na referida base de cálculo, pois ocorreria duplicidade de cobrança do tributo.

21. Entendeu a autoridade que, sendo as Notas Fiscais de remessa emitidas com o CFOP 5.905, e não encontrando, em todos os estabelecimentos, em todo o período fiscalizado, Notas Fiscais emitidas com os CFOP 5.906 e 5.907, as mercadorias armazenadas não teriam retornado ou ainda estariam estocadas, por isso, no auto de infração foram consideradas como "VENDA".

DOCUMENTO VALIDADO

22. Está equivocado o entendimento da autoridade fiscal na análise da relação entre o CFOP 5.905 e os CFOP 5.906 e 5.907.

23. O CFOP 5.905 está relacionado às remessas para depósito fechado ou armazém geral. Embora tenha constado nas planilhas juntadas à Impugnação, para exclusão da base de cálculo da contribuição devida sobre a receita, o CFOP 5.905 com a descrição "Remessa para depósito fechado", de fato, a mercadoria foi remetida para um armazém geral.

24. Enfim, o CFOP 5.905 é código fiscal de saída de mercadoria para o Estado, sendo adotado pelo remetente das mercadorias para depósito ou armazenagem. Logicamente, quando houver retorno (real ou simbólico) da mercadoria, o CFOP 5.906 ou 5.907 será adotado pelo estabelecimento depositário da mercadoria (depósito fechado ou armazém-geral), e não pelo estabelecimento recebedor (depositante) da mercadoria retornada.

25. Por esta razão, não foram encontradas Notas Fiscais emitidas pela Defendente com os CFOP 5.906 ou 5.907, vez que esta não exerce a atividade de depósito fechado ou armazém geral em seus estabelecimentos fiscalizados; acaso exercesse as atividades, utilizaria referidos CFOPs para devolver (retornar) as mercadorias eventualmente nela depositadas ou armazenadas.

26. Porém, para o registro dos retornos (real ou simbólico) de mercadorias remetidas para armazenagem com o CFOP 5.905, utiliza-se os CFOP 1.906 ou 1.907, conforme se extrai do Código Fiscal de Operações e Prestações previsto no Convênio S/N°, de 1970.

27. Para demonstrar que houve o retorno das mercadorias remetidas para armazenagem com o CFOP 5.905, juntamos aos autos planilha Excel com a relação das entradas das notas fiscais de retorno das remessas para armazenagem (CFOP 1.907), do período de 21/03/2016 a 31/12/2016. Verifica-se na planilha que o total de mercadoria retornada no período – já considerando retornos de remessas de períodos anteriores - foi de R$ 181.893.321,06, enquanto a soma dos valores mantidos pela autoridade fiscal do CFOP 5.905 é de R$ 163.043.265,76.

28. Embora o simples fato de que as Notas Fiscais emitidas com o CFOP 5.905 se referirem a operações de remessa, sem que haja tradição da mercadoria ao destinatário, já seja suficiente para excluir os seus valores da base de cálculo das contribuições apuradas pela Autoridade Lançadora, demonstramos que retornaram (e não estão estocadas) as mercadorias remetidas para armazenagem com o referido CFOP.

DOCUMENTO VALIDADO

II-II.3 - INDEVIDA A COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS AO SENAR, INCIDENTES POR SUBROGAÇÃO E AS PRÓPRIAS DA AGROINDÚSTRIA NAS OPERAÇÕES NO MERCADO INTERNO

29. Quanto ao Senar supostamente devido por sub-rogação, tratando-se de lançamento sobre a mesma base de cálculo para a contribuição previdenciária devida por sub-rogação, pela aquisição de produção de produtor rural pessoa física, reafirma-se aqui a manifestação apresentada no tópico da primeira argumentação.

30. Acrescenta, todavia, que o SENAR devido por sub-rogação foi recolhido, conforme GPS já juntadas na impugnação, uma vez que as liminares ou sentenças obtidas pelos produtores rurais pessoas físicas, ou por cooperativas ou associações de que fazem parte, não abrange a contribuição ao SENAR.

31. Pelo mesmo motivo, tendo o Senar da agroindústria a mesma base de cálculo da contribuição previdenciária substitutiva, reafirma-se aqui a fundamentação justificadora do não lançamento do tributo para as bases de cálculo decorrentes dos CFOP 5201 e 5905.

II-II.4 - ENTENDIMENTO DO STF NO RE 138284/CE, E CONFIRMADO NO RE 396266/SC, IMUNIDADE CONSTITUCIONAL CONFERIDA ÀS CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A EXPORTAÇÃO SE ESTENDE À CONTRIBUIÇÃO DEVIDA AO SENAR

32. Quando a RFB vem exigir contribuição ao SENAR sobre as receitas de exportação, sob a alegação de que se trata de contribuição de interesse de categorias profissionais e econômicas – não seria contribuição social ou de intervenção no domínio econômico, referidas pela norma imunizante – está olvidando sólido entendimento do Supremo Tribunal Federal.

33. O SENAR não possui nenhuma função fiscalizatória ou representativa de qualquer categoria profissional ou econômica. Suas funções atinem aos desígnios constitucionais contidos no art. 170 e ss. da CRFB, se afigurando como forma de intervenção no domínio econômico. Logo, não há que se alcunhar referido tributo (§5º do art. 22-A da Lei nº 8.212/1991) como "contribuição de interesse de categoria econômica ou profissional", como equivocadamente adotou a RFB.

Ao final, requer a anulação do lançamento de ofício e, subsidiariamente, a realização de diligências, em respeito à verdade material.

É o relatório.

DOCUMENTO VALIDADO

VOTO

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de lançamento fiscal de contribuições sociais previdenciárias, relativas às competências 01/2016 a 12/2016, referentes a:

1 – Comercialização da produção rural própria de agroindústria não oferecida à tributação (pessoa jurídica).

2 – Comercialização da produção rural de pessoa física não oferecida à tributação.

3 - Comercialização da produção rural própria de agroindústria não oferecida à tributação - “exportação” (Senar).

Também foi lançada a multa regulamentar prevista no Decreto nº 3.048/99, art. 283, II, “b”, pelo fato de a empresa não ter apresentado os documentos solicitados nos TIF´s nº 02 e 03. **A decisão de primeira instância exonerou o crédito tributário relativo a essa multa, cujo valor é inferior ao limite de alçada para o recurso de ofício, de modo que essa matéria não mais faz parte do litígio.**

A Fiscalização apurou, exclusivamente, os fatos geradores não declarados nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIPs, tendo em conta que as GFIPs consideradas válidas pela Receita Federal do Brasil são aquelas com “Status” de exportadas e entregues antes da data do início da ação fiscal (18/09/2020).

Foram considerados como bases de cálculo das contribuições previdenciárias:

1. As vendas da produção própria, extraídas do SPED-NFe, Sistema Público de Escrituração Digital, transmitidas pela empresa. Os valores declarados das Notas Fiscais de comercialização de venda foram confrontados com os valores declarados em GFIP, sendo que a diferença representou a base de cálculo das contribuições deste auto, lançadas no CNPJ da Matriz.
2. As entradas adquiridas de produtor rural pessoa física, também extraídas do SPED-NFe, na condição de sub-rogação. Os valores declarados das Notas Fiscais de aquisição de produtor rural foram igualmente confrontados com os valores declarados em GFIP, sendo a diferença a base de cálculo deste auto.
3. Os valores de venda para exportação, não declarados em GFIP, em relação somente às contribuições devidas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR.

No Recurso Voluntário, houve questionamento em relação aos seguintes tópicos:

DOCUMENTO VALIDADO

i. INFRAÇÃO ÀS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS (INSS E GILRAT) INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL PESSOA FÍSICA (SUB-ROGAÇÃO)

ii. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS (INSS E GILRAT) INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL PRÓPRIA DA AGROINDÚSTRIA

iii. COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS AO SENAR, INCIDENTES POR SUBROGAÇÃO E AS PRÓPRIAS DA AGROINDÚSTRIA NAS OPERAÇÕES NO MERCADO INTERNO

iv. ENTENDIMENTO DO STF - IMUNIDADE CONSTITUCIONAL CONFERIDA ÀS CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A EXPORTAÇÃO SE ESTENDE À CONTRIBUIÇÃO DEVIDA AO SENAR

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcrito:

> Art. 59. **São nulos**:
>
> I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
>
> II - **os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa**.
>
> § 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.
>
> § 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.
>
> (destaquei)

Dessa forma, para ser considerada nula, a decisão deve ter sido proferida por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

No caso em análise, a Contribuinte assim discorreu em sua Impugnação (fls. 277/280):

> De acordo com o art. 22-A da Lei n° 8.212/91, a contribuição devida pela agroindústria é aquela incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção. Ou seja, a base de cálculo da contribuição previdenciária da agroindústria é a receita decorrente de operação de venda da produção.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> Todavia, analisando-se a planilha elaborada pela fiscalização, onde relaciona as NF-e por ela utilizadas na apuração do valor devido da contribuição, verifica-se uma série de inconsistências, haja vista considerar, principalmente, como referentes a comercialização, diversas operações de remessa de produção, facilmente identificadas pelos respectivos Códigos Fiscais de Operações e Prestações – CFOP.
>
> Estranhamente, a fiscalização não conseguiu identificar essas inconsistências, apesar de ter juntado ao processo o Doc. 4 – Tabela CFOP (fls. 169 a 202).
>
> Dentre os CFOPs referentes a operações de remessa incluídos na planilha da fiscalização estão os de n° 5501, 5504, 5905, 5923, 6910, 6923 e 6949. E, embora não descritos exclusivamente como operações de remessa, também os CFOP n° 5651, 5652, 6651 e 6652 podem se referir a operações de remessa (e, no caso, se tratam), conforme previsto no Convênio s/n°, de 15/12/1970, que instituiu o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais – SINIEF, relativamente ao Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP.
>
> [...]
>
> Portanto, por essa peculiaridade, nem todas as NF-e emitidas com os referidos CFOP são uma operação de venda concomitante com a saída da mercadoria, haja vista poder haver operações de saídas de combustíveis, classificadas com esses códigos, cujo faturamento se deu através de uma nota fiscal de venda para entrega futura (CFOP 5.922 ou 6.922), a qual compôs – no mês da sua emissão – a base de cálculo para apuração da Contribuição Previdenciária. Cobrar a contribuição sobre essas notas fiscais de remessa provocaria a tributação em duplicidade sobre a mesma base, o que é vedado.
>
> Isso é demonstrado, pelas anexas cópias de algumas de NF-e (todas com o CFOP 5.651), a de n° 95430 (venda direta) e as de n° 95326 e n° 103398, cujas naturezas de operação são, respectivamente, Remessa Originada Entrega Futura e Remessa Faturamento Antecipado, e nas quais consta nas Informações Complementares dos Dados Adicionais o número das respectivas Notas Fiscais de Venda para Entrega Futura/ Venda Antecipada.

Em cumprimento à diligência determinada pela DRJ, a autoridade lançadora assim se manifestou sobre esse ponto na Informação Fiscal (fls. 714/715):

> SEGUNDA ARGUMENTAÇÃO
>
> - Que os valores lançados a título de contribuição da empresa sobre seu faturamento não correspondem à realidade uma vez que sobre tais valores não há incidência (operações de remessa) ou tal incidência se deu no mês anterior, posto que tal faturamento foi antecipado (CFOP nº 5651, 5652, 6651 e 6652);
>
> [...]

DOCUMENTO VALIDADO

> 11. Dessa forma foram feitas novas planilhas, de todos os estabelecimentos, pelo Mês de Emissão das Notas Fiscais, haja vista que a empresa SOMENTE PLANILHOU VALORES DA FILIAL 0002-00, foram estornados as REMESSAS e REFEITA, consta dos DOC. 4 e DOC 5, considerando algumas particularidades abaixo descritas:
>
> [...]
>
> Estabelecimento/0002-00
>
> **14. Para as competências de janeiro/2016, março/2016 e abril/2016, mesmo para as remessas há tributação de ICMS e nas planilhas gerais, temos a coluna CST ICMS Descrição da Tributação – com o indicativo Tributada Integralmente, portanto esses valores não foram estornados, essas foram detalhados nas planilhas refeitas por estabelecimento. DOC 5 ao DOC5.2.**
>
> (destaquei)

Por sua vez, a Recorrente apresentou Manifestação, contestando o relatório da diligência fiscal, nos seguintes termos (fls. 856/858):

> Foi mencionado, ainda, no **item n° 14** da resposta da Autoridade Lançadora que, para as competências janeiro, março e abril/2016, mesmo para as remessas há tributação de ICMS, descritas nas planilhas gerais, na coluna "CST ICMS Descrição da Tributação", com o indicativo "Tributada integralmente". Por esse motivo, os referidos valores não foram estornados.
>
> A Autoridade fiscal não informou qual a fundamentação legal adotou para embasar a sua conclusão, todavia, com essa não podemos concordar.
>
> Afinal, o simples fato da operação de remessa ser tributada pelo ICMS não a transforma em operação geradora de receita para a empresa, e sobre a qual deva incidir a contribuição previdenciária (e de outras entidades).
>
> Há normas próprias na legislação do ICMS, relativamente à tributação incidente nas operações, e essa tributação não está vinculada ao faturamento, mas à circulação da mercadoria, mediante a sua tradição física e/ou econômica ao destinatário, como prevêem os comandos insertos na CF/88 e na Lei Complementar (LC) n° 87/96.
>
> Assim, por exemplo, é vedado – proibido – o destaque de ICMS nas operações de simples faturamento. Mas é obrigatório o seu destaque nas saídas – ainda que por operação de remessa – quando devido pela legislação.
>
> Veja-se o que prevê a legislação do ICMS de MG (RICMS/MG), nos arts. 305 e 306 do Anexo IX do Decreto n° 43.080/2002, sobre as operações de Venda para Entrega Futura (Simples Faturamento) e sua saída efetiva:
>
> [...]
>
> Portanto, o que aconteceu nas operações mencionadas foi isso. Especialmente nas operações com álcool hidratado, que normalmente é tributado integralmente pelo ICMS, a Nota Fiscal de simples faturamento é emitida sem destaque de ICMS,

DOCUMENTO VALIDADO

> mas a Nota Fiscal de saída - a remessa (Venda) originada de entrega futura - é emitida com o destaque do ICMS.
>
> Porém, enquanto a Nota Fiscal de simples faturamento - sem ICMS - deve ser considerada na base de cálculo da contribuição previdenciária (e para outras entidades) da agroindústria, a Nota de Fiscal de saída física (remessa) da mercadoria vendida antecipadamente – com ICMS – não pode ser incluída na referida base de cálculo, posto ocorreria duplicidade de cobrança do tributo. E isso já demonstramos na impugnação.
>
> Pelo exposto, reafirmamos que referidos valores devem ser estornados.
>
> (destaque do original)

Em seu Recurso Voluntário, a Contribuinte repisa os argumentos acima.

Contudo, o Acórdão de Impugnação não abordou esse ponto de discordância da Contribuinte, especificamente em relação ao item 14 da Informação Fiscal de fls. 710/725, que trata das remessas em que houve incidência de ICMS.

Portanto, entendo que o acórdão proferido pela DRJ se encontra omisso, por não ter apreciado todos os pontos alegados pela Contribuinte tanto na Impugnação como na Manifestação ao Relatório Fiscal de Diligência, o que tem como consequência o cerceamento do direito à ampla defesa, o prejuízo ao contraditório e a não observância ao devido processo legal.

Desse modo, o acórdão recorrido deve ser declarado nulo, com o retorno dos autos para que seja proclamada nova decisão, suprindo a omissão apontada.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para declarar a nulidade do acórdão de primeira instância, determinando o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para que seja prolatada nova decisão.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa

DOCUMENTO VALIDADO