



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.720028/2018-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.858 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de novembro de 2022
Recorrente SÃO FERNANDO AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA - MASSA FALIDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

AGROINDÚSTRIA. DETERMINAÇÃO DA BASE-DE-CÁLCULO. RECEITA DECORRENTE DO EXERCÍCIO DE ATIVIDADE DIVERSA DAS ATIVIDADES RURAIS E INDUSTRIAIS.

A receita obtida com o exercício de atividade econômica diversa das atividades rural ou industrial, como aquela decorrente da revenda de mercadorias, integra a base de cálculo da contribuição social previdenciária substitutiva (incidente sobre a receita bruta), exceto no caso das operações relativas à prestação de serviços a terceiros

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS E DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. EXPORTAÇÃO INDIRETA. RECEITAS DECORRENTES DE OPERAÇÕES INDIRETAS DE EXPORTAÇÃO CARACTERIZADAS POR HAVER PARTICIPAÇÃO DE SOCIEDADE EXPORTADORA INTERMEDIÁRIA. IMUNIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO n.º 759.244.

Conforme decisão proferida pelo STF no RE n.º 759.244, em sede de repercussão geral, as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária não integram a base de cálculo das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico incidentes sobre a comercialização da produção rural.

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A contribuição ao SENAR, destinada ao atendimento de interesses de um grupo de pessoas; formação profissional e promoção social do trabalhador rural; inclusive financiada pela mesma categoria, possui natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, em sua essência jurídica, destinada a proporcionar maior desenvolvimento à atuação de categoria específica, portanto inaplicável a imunidade das receitas decorrentes da exportação.

A imunidade prevista no inciso I do § 2.º do art. 149 da Constituição Federal apenas abrange as contribuições sociais e as destinadas à intervenção no domínio econômico, ainda que a exportação seja realizada via terceiros (trading companies), não se estendendo, no entanto, ao SENAR, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

DEVOLUÇÃO DE VENDAS. EXCLUSÃO DA RECEITA BRUTA. PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA.

No cômputo da base de cálculo das contribuições previdenciárias sobre a receita bruta do produtor rural pessoa jurídica devem ser excluídas as devoluções de vendas anteriores.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício, no percentual de 75%, sobre o valor da contribuição apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o tributo não pago espontaneamente pelo contribuinte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, determinando as seguintes exclusões de base de cálculo: (i) decorrente da devolução de mercadorias, R\$ 3.919.051,49, na competência dezembro de 2013; e (ii) tocante a vendas com o fim específico de exportação: R\$ 2.591.529,20 (Nenaçucar); R\$ 23.027.908,66 (Canex); R\$ 18.977.692,05 (Czarnikow); R\$ 2.487.849,66 (Louis Dreyfus) e R\$ 734.484,78 (outros). Vencido o conselheiro Francisco Ibiapino Luz, que não acompanhou o relator quanto à exclusão referente à devolução de mercadorias.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Diogo Cristian Denny (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino e Vinícius Mauro Trevisan.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (p. 2.438) em face da decisão da 12ª Turma da DRJ/POR, consubstanciada no Acórdão nº 14-89.952 (p. 2.365), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório r. decisão, tem-se que:

I. Lançamento fiscal – fundamentos.

Trata-se de processo administrativo fiscal cujos objetos são os lançamentos para constituição de créditos tributários (contribuições sociais, período de janeiro a dezembro

de 2013), sob os seguintes fundamentos jurídicos, nas respectivas modalidades, e correspondentes fatos geradores e bases de cálculo:

- 1) **Comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física não oferecida à tributação** – fundamento legal: Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 25, I, § 3º, 10 e 11 e art. 30, X e XII e alterações posteriores; Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99, art. 9º, V-A; art. 200, § 4º, 5º, 7º, III e 9º, art. 216, IV e alterações posteriores.
- 2) **GILRAT de comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física não oferecida à tributação** – fundamentação legal: Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 25, II, § 3º, 10 e 11; art. 30, X e XII e alterações posteriores; Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99, art. 9º, VII; art. 200, § 4º, 5º, e 7º, III, 9º, art. 216, IV e alterações posteriores.
- 3) **Comercialização da produção rural própria da agroindústria não oferecida à tributação** – fundamentação legal: Lei n.º 8.212 de 24.07.91, art. 22-A, I e alterações posteriores; Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99, art. 201-A, I, § 1º e alterações posteriores.
- 4) **GILRAT de comercialização da produção rural própria de agroindústria não oferecida à tributação** – fundamentação legal: Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 22-A, II e alterações posteriores; Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99, art. 201-A, II e alterações posteriores.
- 5) **SENAR sobre a comercialização da produção rural – produtor rural pessoa física – contribuições devidas** – fundamento legal: Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 25-A, art. 30, IV, X, e alterações posteriores; Lei n.º 8.315, de 23.12.91; Lei n.º 8.870, de 15.04.94, art. 25-A e alterações posteriores; Lei n.º 9.528, de 10.12.97, art. 6º e 13, e alterações posteriores; Lei n.º 10.256, de 09.07.2001, artigos 1º e 3º; Decreto n.º 566, de 10.06.92, art. 11, II, § 2º, 3º, 5º e 6º e art. 14 e alterações posteriores; Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99, art. 200, § 4º, 5º e 7º, artigos 200-A, 200-B e 201-C, caput e § 3º, art. 216, III, IV, VI, § 5º e alterações posteriores; MP n.º 222, de 04.10.2004, art. 3º; Decreto n.º 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I.
- 6) **SENAR sobre a comercialização da produção rural – produtor rural pessoa jurídica inclusive agroindústria – contribuições devidas** – fundamento legal: Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 22-A, §5º e alterações posteriores; Lei n.º 8.870, de 15.04.94, art. 25, §1º, art. 25-A e alterações posteriores; Lei n.º 10.256, de 09.07.2001, artigos 1º e 2º; Decreto n.º 1.197, de 14.07.94, art. 25, § 1º, 4º e 5º; Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99, art. 201, § 15 e 16, artigos 201-A, 201-B e 201-C e alterações posteriores; MP n.º 222, de 04.10.2004, art. 3º; Decreto n.º 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I.

Consta, em síntese, do respectivo Relatório Fiscal (fls. 2.112/2.125):

- 1) A auditoria-fiscal iniciou-se em 15/03/2017, com a ciência eletrônica do respectivo Termo de Início de Procedimento Fiscal, expedido para o domicílio tributário eletrônico do Contribuinte.
- 2) São assim informados resumidamente os Autos de Infrações lavrados:
 3. Foram constituídos três Autos de Infração, assim discriminados:
 - 3.1. Auto de Infração - Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador: Fatos geradores são as vendas de produção rural própria de Agroindústria e a compra da produção rural de produtor rural pessoa física denominada como sub-rogação. Crédito tributário: R\$ 16.880.782,17 (consolidado em 09/01/2018).
 - 3.2. Auto de Infração – Contribuição para outras entidades e fundos (SENAR): Fatos geradores descritos no subitem anterior. Crédito tributário: R\$ 1.621.982,21 (consolidado em 09/01/2018).
 - 3.3. Auto de Infração - Contribuição para outras entidades e fundos (SENAR): Fatos geradores são as vendas de produção rural de Agroindústria com finalidade de exportação direta (sem intermediários). Crédito tributário: R\$ 665.536,81 (consolidado em 09/01/2018).

3) O enquadramento fiscal, dados cadastrais e atividades por estabelecimento são assim informados:

6. A empresa continua com o mesmo objetivo social, tendo como Fundo da Previdência e Assistência Social - FPAS os códigos 833 e 604 (código que identifica a atividade econômica que a empresa exerce). Em consulta às GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social do ano de 2013, foi constatado que a fiscalizada tinha entre seus colaboradores, 2690 empregados em janeiro de 2013 e 2668 empregados no final do mesmo ano.

7. O movimento operacional ocorreu exclusivamente na filial 0002, situada no município de Dourados, cadastro anexo ao processo, nominada como "USINA SÃO FERNANDO", cuja atividade principal é a fabricação de álcool e açúcar, e cultivo de cana de açúcar. A produção é realizada com matéria-prima de produção própria e adquirida de terceiros. Sua produção é vendida no mercado interno e para exportação. O contribuinte elegeu perante o Fisco Federal como sua Matriz o CNPJ 0004, situado em Piracicaba.

8. Assim a empresa é identificada pela legislação previdenciária como Agroindústria que é a pessoa jurídica cuja atividade econômica é a industrialização de produção rural própria ou de produção própria e adquirida de terceiros.

4) O Contribuinte presentemente se encontra em regime falimentar, que é assim relatado:

IV – DA FALÊNCIA

9. O sujeito passivo ingressou com pedido de Recuperação Judicial em 12/04/2013, pedido deferido em 13/04/2013, transformada em Falência em 08/06/2017, conforme sentença judicial nos autos n.º 0802789-69.2013.8.12.0002, anexada ao presente processo. Na sentença são mantidas provisoriamente as atividades da falida com administração judicial.

9.1. Na decretação de Falência o juízo manteve como administrador judicial Vinícius Coutinho Consultoria e Perícia S/S Ltda., CNPJ: 01.088.089/0001-52.

5) Consta que o Contribuinte patrocinou ação judicial relativa à contribuição previdenciária por sub-rogação, incidente sobre a receita bruta na comercialização de produção rural, sem, entretanto, ter obtido sucesso:

16.1. Resposta protocolada eletronicamente em 30/11/2017, afirmando que houve a decretação da falência em 08/06/2017, anexa cópia da decisão judicial (autos 0802789-69.2013.8.12.0002). Anteriormente foi deferido o processamento da recuperação judicial em 13/04/2013. Declara ainda que impetrou MANDADO DE SEGURANÇA n.º. 0004148-22.2010.4.03.6002, em trâmite perante a 1ª Vara Federal de Dourados/MS, com a finalidade de desobrigar o intimado ao recolhimento da contribuição previdenciária por sub-rogação, incidente sobre a receita bruta na comercialização de produção rural, entretanto a ordem foi denegada, recurso também negado pelo TRF da 3ª Região, sobrestados recursos extraordinário e especial, aguardando o julgamento do RE 718.874-RG.

6) Quanto ao critério de apropriação dos valores declarados em GFIP em face dos valores lançados, informa que:

(...). Do confronto das GFIP entregues e das intimações geradas, verificamos que apenas para as competências 11 e 12/2013 foram geradas cobranças no FPAS 744, ou seja, com contribuições geradas a partir de informações de comercialização rural declaradas em GFIP (604 ou 833), portanto para todas as demais competências (01 a 10/2013) não há cobrança sobre comercialização rural (PF e PJ). Para elucidação anexamos as planilhas "GFIP COBRANÇA" e "TODAS GFIPS ENTREGUES".

22.6. Assim no lançamento fiscal não consideramos qualquer declaração em GFIP feita a partir de 27/10/2014, por não ser possível a cobrança desses valores, dessa maneira somente haverá campo de comercialização para ser abatido do lançamento das competências 11 e 12/2013, para as demais competências lançadas os campos comercialização PF e PJ estão zerados. As GFIP consideradas são:

(...).

7) Os valores lançados, relativos às operações realizadas diretamente pela pessoa jurídica, encontram-se demonstrados em planilhas que acompanham o Relatório Fiscal: “NF SAÍDA TODAS”, “VENDAS MERCADO INTERNO”, “DEVOLUÇÕES VENDAS”, “VENDAS EXPORTAÇÃO INDIRETA”, “VENDAS EXPORTAÇÃO DIRETA”, “NFE RB” e “LANÇAMENTO”.

8) Quanto às devoluções, consta que:

23.3. As devoluções de venda foram considerados os valores constantes em notas fiscais eletrônicas e no SPED fiscal, também foram consideradas as alegações do sujeito passivo em atendimento aos TIF n.º 02 e 04, em especial para a competência 07/2013, para as demais competências onde houve devoluções e os valores considerados são maiores que o requerido pelo sujeito passivo para consideração. Anexados documentos do sujeito passivo e sua planilha que identifica as devoluções, principalmente da competência 07/2013 que não está na planilha da fiscalização denominada DEVOLUÇÕES VENDA.

9) Quanto à comercialização de mercadorias destinadas à exportação, são prestadas as seguintes informações, quanto aos critérios de apropriação dos respectivos valores:

23.2. Nessa infração a receita bruta das vendas ao mercado interno foi somada com a receita bruta das vendas com exportação indireta, subtraídos os valores declarados em GFIP (houve apenas para os meses 11 e 12/2013 – GFIP COBRADAS) e as devoluções de venda.

(...).

23.4. Quanto ao lançamento dos valores de Receita Bruta das vendas ao mercado externo através de intermediário (exportação indireta) é porque essa operação mercantil é considerada como venda ao mercado interno, assim temos na Instrução Normativa n.º 971/2009:

(...).

23.4.1. Nesse contexto, pode-se visualizar a ocorrência de duas operações distintas, sendo a primeira correspondente à comercialização da produção com a trading company (operação realizada entre empresas sediadas em território nacional), enquanto a segunda operação seria representada pela exportação, que no presente caso seria efetivada pela empresa adquirente, restando indubitável que não houve a comercialização da produção diretamente com adquirente domiciliado no exterior. Na planilha anexa “VENDAS EXP INDIRETA” há a identificação do intermediário constituído formalmente no Brasil.

10) Os valores lançados, relativos às operações da produção rural adquirida de pessoas físicas encontram-se demonstrados nas planilhas que também acompanham o Relatório Fiscal e que são assim identificadas: “ENTRADAS PF”, “COMPRAS PF RURAL” e “LANÇAMENTO COMPRAS PF RURAL”.

11) Quanto à contribuição para o SENAR, são informados os fundamentos e circunstâncias em que se deu o lançamento fiscal:

25.1. A partir da escrituração contábil, SPED fiscal, das notas fiscais eletrônicas de saída (também extraídas ambiente SPED), GFIP e informações prestadas pelo sujeito passivo, foi apurado que as contribuições ao SENAR não foram declaradas e arrecadadas sobre a Receita Bruta de exportação direta. Essa infração foi registrada para o lançamento exclusivo das contribuições ao SENAR incidentes sobre a Receita Bruta de Exportação Direta de produção rural.

25.2. Na planilha anexa “VENDAS EXPORTAÇÃO DIRETA” (descrita no subitem 23.1) estão identificadas as notas fiscais eletrônicas emitidas pelo sujeito passivo referentes a essa operação (exportação direta). A identificação ocorreu pelos códigos CFOP utilizados, 7101 e 7501, que especificam as vendas para exportação direta.

25.3. O lançamento foi efetivado porque é devida a contribuição ao SENAR na comercialização da produção rural com o mercado externo, não lhe sendo aplicável a imunidade prevista no artigo 149 da Constituição Federal de 1988, tal imunidade não abrange as contribuições destinadas a outras entidades, por possuir natureza jurídica de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

26. A contribuição de Terceiros, devida ao SENAR é acessória à Contribuição Previdenciária e, por isso, segue a mesma sorte da principal. Para os fatos geradores relatados nos itens 23 e 24, a contribuição ao SENAR foi calculada como reflexa das contribuições previdenciárias (incidente sobre a mesma base de cálculo), para os fatos geradores descritos no item 25, foram lançadas exclusivamente as contribuições ao SENAR, incidentes sobre a Receita Bruta de Exportação Direta.

12) Finalmente, esclarece, quanto à multa aplicada aos créditos lançados:

28. Foi aplicada a multa de ofício no percentual de 75% sobre as contribuições exigidas neste lançamento, nos termos do art. 44, I, da Lei 9.430/1996. A fundamentação legal da multa aplicada e dos juros está disposta nos anexos aos Autos, “Demonstrativos de Multa e juros de Mora – Enquadramento Legal”.

II. Impugnação – fundamentos.

O Contribuinte apresentou sua Impugnação (fls. 2.136/2.158), com a qual, em síntese:

1) Protesta pela sua tempestividade.

2) Argumenta que a base-de-cálculo considerada seria “equivocada”, em razão de não terem sido consideradas as devoluções que informa:

a) Canex Exportação Ltda – dezembro de 2013 (montante de R\$ 4.104.175,76, conforme relatório que informa encontra-se em anexo).

b) Não teriam sido “abatidas” retenções de contribuições previdenciárias de pessoas físicas, que teriam sido recolhidas pelo Contribuinte (montante de R\$ 220.432,22, conforme GPS que informa encontrarem-se anexas).

c) Inclusão na base-de-cálculo de “inúmeras” vendas de mercadorias com o fim específico de exportação (montantes: R\$ 2.591.529,20 – Nenaçucar; R\$ 23.027.908,66 – Canex; R\$ 18.977.692,05 – Czarnikow; R\$ 2.487.849,66 – Louis Dreyfus e R\$ 734.484,78 – outros).

d) Mercadorias adquiridas de terceiros para exportação (óleo de soja, R\$ 8.910.575,01, Amaggi International; soja, Cargill, R\$ 3.049.260,48).

e) Colhedoras de cana (três colhedoras, montante de R\$ 659.250,00).

f) Vendas (exportação) de açúcar com incidência de contribuição para o SENAR (montante de R\$ 105.692.131,59).

g) “Outros itens” (montante de R\$ 5.865.284,74), conforme quadro que reproduz:

	SUCATA	TRANSF. CRÉDITO ICMS	VENDA PROD. TERCEIROS	ÓLEO DIESEL	VENDA IMOBILIÁRIO TERCEIRO
01/2013	12.891,80		33.551,26		
02/2013	11.825,80		110.863,47		
03/2013	25.009,80	1.000.000,00			
04/2013	18.186,00				293.000,00
05/2013	40.583,88			144.739,32	
06/2013	13.094,80			300.451,09	
07/2013	10.756,80			400.141,13	
08/2013	13.038,40			299.347,19	
09/2013	11.836,80			277.571,01	780.000,00
10/2013	14.561,00			256.534,72	260.000,00
11/2013	12.376,00			304.047,52	884.173,08
12/2013	10.579,20			326.124,87	
	194.740,88	1.000.000,00	144.414,73	2.308.956,85	2.217.173,08

3) Argui, também, a incidência de contribuições sobre “receitas financeiras, o ICMS-ST, os descontos incondicionais, as bonificações, dentre outros”.

4) Transcreve julgado do STJ que concluiria pela exclusão do ICMS da base-de-cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB).

5) Conclui, a respeito:

Destarte, devem ser, desde logo, excluídos da base de cálculo os valores relativos à:

a) transferência de crédito de ICMS; b) de venda do ativo imobilizado da empresa; c) de devolução de mercadoria; d) de venda de sucata; e) de venda de óleo diesel; uma vez não se referem à comercialização própria da Impugnante.

6) Questiona, também, a incidência de contribuições previdenciárias sobre “as receitas decorrentes da exportação”. Ressalva as disposições constitucionais do artigo 149; impugna as disposições da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 (artigo 170 e §§) e transcreve decisão do CARF; sustenta que a mesma imunidade se aplica à contribuição para o SENAR.

7) Ainda quanto à mesma questão enumera precedentes legislativos que adotariam a mesma diretriz, quanto às exportações diretas ou através de terceiros (por exemplo, empresas comerciais exportadoras). Menciona e transcreve a “Solução de Consulta nº 66 de 29/08/2013”. Refere-se ao julgado RE nº 627.815 do STF, que abonaria seu entendimento, a dar entendimento abrangente às operações comerciais de exportação, para concluir (destaques no original):

Resumindo: toda e qualquer receita (direta ou indireta) decorrente da exportação está albergada pelas regras da imunidade tributária prevista no artigo 149, § 2o, I, da CF.

8) Ressalva a possibilidade de redução da multa de ofício, por força do princípio da vedação ao confisco, o que estaria corroborado por orientações decorrentes de julgados do STF, que transcreve.

9) Formula seus pedidos:

- a) A declaração da nulidade do lançamento, em face do princípio da legalidade e da Súmula 473 do STF.
- b) Alternativamente, a retificação da base-de-cálculo, para dedução dos valores indevidamente incluídos, com a cobrança reduzida da multa para o remanescente.

Os demonstrativos dos valores que teriam sido “equivocadamente” incluídos constituem anexos da Impugnação (fls. 2.159/2.200).

III. Demais trâmites processuais.

Consta petição complementar, protestando pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário (fls. 2.303/2.304).

Posteriormente, foram, ainda, juntados os seguintes documentos aos autos:

1) Ofício nº 302/2017 – JC do Juízo da 5ª Vara Cível de Dourados/MS, noticiando a convalidação em falência do processo de recuperação judicial, então em trâmite (fls. 2.214/2.229).

2) Ofício nº 392/2017 – JC do Juízo da 5ª Vara Cível da Comarca de Dourados/MS, relativo à decisão judicial quanto à inclusão do Contribuinte no “PERT” (Medida Provisória nº 783/2017) – (fls. 2.231/2.272).

Submetido a julgamento por esta mesma Turma da DRJ/RPO, sob a mesma relatoria, deu-se a conversão do julgamento em diligência, sendo, então, proferida a Resolução nº 14-4.689, de 21/06/2018 (fls. 2.273/2.281), que, em síntese:

1) Quanto à determinação das bases-de-cálculo, foram requeridos os seguintes esclarecimentos:

1. Quanto às operações de exportação, e tendo em vista as disposições do artigo 170 e §§ da Instrução Normativa RFB 971/2009, é necessário confirmar, em relação a cada um dos adquirentes das mercadorias destinadas ao exterior, incluídos nos lançamentos fiscais, a precisa ocorrência do atendimento da condição legal de imunidade: “quando a produção é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior”.

2. Quanto às demais operações, é necessário verificar e confirmar: (a) a eventual inserção daquelas que não se enquadrem nas disposições da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, quanto ao conceito de fato gerador (artigo 166); (b) o atendimento dos critérios de determinação das bases-de-cálculo (artigo 171).

2) Quanto à eventual adesão ao Pert:

Considerando o deferimento judicial do pedido do Contribuinte de ingresso no PERT (Ofício nº 392/2017 – JC, expedido pelo Juízo da 5ª Vara Cível da Comarca de Dourados/MS – fl. 2.231); e considerando as transcritas disposições dos artigos

5º e 6º da Lei n.º 13.496/2017 é necessário que o órgão local da Administração Tributária, pelo qual tramita o processo, verifique e informe (a) o eventual cumprimento do pré-requisito legal e prévia e formal adesão ao PERT; ou, caso contrário, (b) o estágio em que se encontra o cumprimento das respectivas formalidades legais necessárias à formalização do pedido de ingresso no PERT e do cumprimento dos respectivos pré-requisitos.

Intimado para prestar esclarecimentos, o Contribuinte informou (fls. 2.290/2.291 – destaques no original):

O programa especial criado para regularização desses tributos não é o PERT, e sim o PRR, instituído pela Lei n. 13.606/2018, cujo prazo de adesão foi prorrogado até 30.10.2018.

Destaque-se o § 1º do artigo 1º do referido diploma legal:

(...).

Evidente, assim, que a adesão ao PERT promovida em 13.09.2017 não contemplou os débitos discutidos nestes autos.

Em decorrência, não houve desistência da impugnação de fls. 2136 e seguintes.

Em seguida, foi expedida Informação Fiscal (fls. 2.336/2.342), acompanhada de demonstrativos e cópias de documentos (fls. 2.315/2.335). Consta da aludida Informação Fiscal, em síntese:

1) Quanto à definição da base-de-cálculo, estabelece as seguintes premissas:

5. Em relação à Receita Bruta, a fiscalização considerou, conforme interpretação legal, que toda a receita integrará a base de cálculo da contribuição social previdenciária substitutiva (incidente sobre a receita bruta), exceto quanto às operações praticadas pela consultante relativas à prestação de serviços a terceiros, as quais não estão incluídas na substituição.

5.1. A receita obtida com o exercício de atividade econômica diversa das atividades rural ou industrial do sujeito passivo, quando se está diante de uma agroindústria, integra a base de cálculo da contribuição social previdenciária substitutiva (incidente sobre a receita bruta), exceto no caso das operações praticadas pela consultante relativas à prestação de serviços a terceiros;

5.2. A receita obtida com o exercício de atividade econômica diversa das atividades rural ou industrial, como aquela decorrente da revenda de mercadorias, integra a base de cálculo da contribuição social previdenciária substitutiva (incidente sobre a receita bruta);

5.3. Portanto, excetuando as receitas provenientes de prestação de serviços a terceiros, a Receita Bruta do sujeito passivo, na interpretação da fiscalização, engloba inclusive as receitas decorrentes da venda de seus subprodutos, mercadorias, sucatas e insumos, inclusive revenda, contextualizadas como outras atividades econômicas autônomas exercidas no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que há também incidência sobre o valor das receitas delas decorrentes.

2) Quanto às operações com a empresa Canex Exportação Ltda, informa e ressalva (destaques no original):

6.1. Canex Exportação Ltda – dezembro de 2013 (montante de R\$ 4.104.175,76, conforme relatório que informa encontra-se anexo).

6.1.1. Às fls. 2.159 a 2.161, o sujeito passivo anexa planilha com a discriminação de notas fiscais de devolução de vendas da empresa CANEX, notas fiscais emitidas em dezembro de 2013, perfazendo um total de R\$ 4.104.175,76;

6.1.2. A fiscalização em diligência, conforme planilha “DEVOLUÇÃO VENDAS CANEX – ESPORTAÇÃO INDIRETA”, juntada às fls. 2.315 a 2.318, constata que o valor correto é de R\$ 3.919.051,49;

6.1.3. A diferença de R\$ 185.124,27 deve-se as notas fiscais n o. 760 (R\$ 27.870,51), 2.182 (R\$ 47.632,76), 2.186 (R\$ 63.652,85) e 2.187 (R\$ 45.968,15).

A planilha elaborada pela fiscalização em diligência (fls. 2.315 a 2.318) decorrente dos documentos em notas fiscais eletrônicas não contempla as notas 2.182, 2.186 e 2.187 porque não foram encontradas, a nota fiscal 760 foi encontrada, mas não está na planilha porque já foi deduzida da base de cálculo, conforme demonstrado nas planilhas anexadas como arquivo não paginável às fls. 2.086 (VENDAS MERCADO INTERNO), planilhas “Devolução de Vendas” e “Lançamento”;

6.1.4. Portanto o valor correto não considerado na dedução de Receita Bruta para o mês de dezembro foi de R\$ 3.919.051,49;

6.1.5. Entretanto, conforme narrativa dos itens 4 e 5 acima, a Receita Bruta deve ser considerada integralmente sem qualquer dedução como devolução, abatimento, desconto incondicional entre outros. Consequentemente esse é o entendimento explanado nesta diligência fiscal. Portanto o entendimento é que o valor de R\$ 3.919.051,49 é efetivamente de dedução (vendas canceladas), mas a base de cálculo definida na legislação, como explicitado antes e no Auto de Infração (legislação), na sua literalidade, não permite qualquer dedução, não procedendo a solicitação do sujeito passivo. Ressaltamos que a legislação que fundamenta o fato gerador, inclusive a base de cálculo, é diferente da de outros tributos.

3) Quanto ao abatimento das retenções de contribuições previdenciárias de pessoas físicas (destaques no original):

6.2. Não teriam sido “abatidas” retenções de contribuições previdenciárias de pessoas físicas, que teriam sido recolhidas pelo Contribuinte (montante de R\$ 220.432,22, conforme GPS que informa encontrarem-se anexas).

6.2.1. As guias mencionadas estão anexadas às fls. 2.319 a 2.325, referem-se às competências 03 a 07/2013 para o estabelecimento 05.894.060/0002-08;

6.2.2. Às fls. 2.326 está anexada a tela do sistema de cobrança da Receita Federal que discrimina os valores declarados em GFIP abatidos dos valores recolhidos em GPS para o estabelecimento das guias apresentadas (05.894.060/0002-08);

6.2.3. Às fls. 2.327, está anexada a tela do sistema de arrecadação da Receita Federal que discrimina os valores totais por competência recolhidos em GPS;

6.2.4. Às fls. 2.328 a 2.332, estão anexadas as telas do sistema de arrecadação da Receita Federal com as guias recolhidas por competência, individualizando os recolhimentos por competência;

6.2.5. Da análise dos documentos mencionados neste subitem 6.2.1 (GPS), concluímos que não procede a reivindicação do sujeito passivo, pois os recolhimentos citados já estão abatidos das cobranças realizadas (subitem 6.2.2), conforme discriminado nos documentos citados nos subitens 6.2.3 e 6.2.4. Deve-se ressaltar que a cobrança identificada na tela de fls. 2.326 está sendo cobrada em outro documento de débito que não são esses Autos de Infração cujo lançamento é por diferenças de fatos geradores não declarados em GFIP, enquanto as GPS citadas foram abatidas de fatos geradores declarados em GFIP com recolhimentos a menor que o devido.

4) Quanto à inclusão nas bases-de-cálculo de vendas com fim específico de exportação (destaques no original):

6.3. Inclusão na base-de-cálculo de “inúmeras” vendas de mercadorias com o fim específico de exportação (montantes: R\$ 2.591.529,20 – Nenaçucar; R\$ 23.027.908,66 – Canex; R\$ 18.977.692,05 – Czarnikow; R\$ 2.487.849,66 – Louis Dreyfus e R\$ 734.484,78 – outros).

6.3.1. Conforme planilhas anexadas às fls. 2.086 como arquivo não paginável, planilhas nominadas “vendas exp indireta” e “lançamento”, os valores foram apurados considerando que a exportação foi realizada utilizando um intermediário, e essa venda não é considerada pela legislação como exportação, assim temos na Instrução Normativa RFB no. 971/2009:

(...).

- 6.3.2. Como relatado nos Autos de Infração, essas exportações foram intermediadas por empresas constituídas no Brasil, portanto deve ser considerado como Receita proveniente do mercado interno e não de exportação;
- 6.3.3. Nos documentos apresentados o sujeito passivo não comprova fato diferente do afirmado anteriormente;
- 6.3.4. Portanto no entender da fiscalização não procede a alegação do sujeito passivo.
- 5) Quanto a mercadorias adquiridas de terceiros, para exportação (destaques no original):
- 6.4. Mercadorias adquiridas de terceiros para exportação (óleo de soja, R\$ 8.910.575,01, Amaggi Internacional; soja, Cargill, R 3.049.260,48).
- 6.4.1. Essas mercadorias foram tributadas exclusivamente para o levantamento do SENAR, conforme planilhas anexadas às fls. 2.086 como arquivo não paginável, planilha nominada “vendas exp direta”, nessa planilha há a discriminação das notas fiscais e referem-se a vendas de mercadorias para exportação;
- 6.4.2. Amaggi Internacional – NF 43.181 – 16/10/2013 – exportação – óleo de soja bruto – R\$ 8.910.575,01
Cargill – NF 36.106 – 08/05/2013 – exportação – soja em grãos – R\$ 1.355.357,64
Cargill – NF 36.107 – 08/05/2013 – exportação – soja em grãos – R\$ 1.693.902,84
R\$ 3.049.260,48
- 6.4.3. Os valores discriminados na planilha citada estão lançados no Auto de Infração de fls. 2.104 a 2.111, exclusivamente cobrando à contribuição ao SENAR;
- 6.4.4. Essa cobrança está de acordo com o § 3º do artigo 170 da IN RFB nº 971/2009 e como relatado no item 5, ainda que se refira a revenda, há a incidência tributária, pois essa venda é considerada Receita Bruta para a tributação previdenciária;
- 6.4.5. Portanto não procede a alegação do sujeito passivo quanto a não incidência.
- 6) Quanto à aquisição de colhedoras de cana (destaques no original):
- 6.5. Aquisição de colhedoras de cana (três colhedoras, montante de R\$ 659.250,00).
- 6.5.1. No documento que o sujeito passivo junta às fls. 2.199 a 2.200, verifica-se que essas vendas estão enquadradas como venda de ativo, CFOP (Código Fiscal de Operações e de Prestações das Entradas de Mercadorias e Bens e da Aquisição de Serviços) n o. 7551, vendas de bens do ativo imobilizado. Tratam-se de vendas de três colhedoras no valor de R\$ 219.750,00 cada, notas fiscais emitidas em 28/06/2013, notas fiscais n o. 38.2656, 38.257 e 38.258;
- 6.5.2. De acordo com as planilhas anexadas às fls. 2.086 como arquivo não paginável, planilhas que discriminam os documentos fiscais, os valores e o que foi tributado, e serviram de base para o lançamento, em nenhuma das planilhas há o lançamento desses valores. Na planilha “Vendas Mercado Interno”, entre os CFOP lançados, não há nenhuma venda no CFOP 7551, portanto os valores pleiteados pelo sujeito passivo não foram sequer lançados nos Autos de Infração. As notas fiscais discriminadas no documento apresentado não foram lançadas nos Autos de Infração como Receita Bruta;
- 6.5.3. Consequentemente não procede o pleito do sujeito passivo quanto a essa alegação.
- 7) Quanto à incidência de contribuição para o SENAR sobre exportação de açúcar (destaques no original):
- 6.6. Vendas (exportação) de açúcar com incidência de contribuição para o SENAR (montante de R\$ 105.692.131,59).
- 6.6.1. Os valores de exportação de açúcar discriminados na planilha anexadas às fls. 2.086 como arquivo não paginável, planilha nominada “vendas exp direta”, nessa planilha há a discriminação das notas fiscais e referem-se a vendas de mercadorias para exportação Essas mercadorias foram tributadas exclusivamente para o levantamento do SENAR;

6.6.2. Essa tributação ocorre na forma do § 3º do artigo 170 da IN RFB no. 971/2009, tendo em vista que a imunidade da Receita Bruta de exportação em relação às contribuições previdenciárias não é estendida às contribuições ao SENAR;

6.6.3. Portanto o lançamento das contribuições ao SENAR sobre a Receita Bruta de Exportação deve ser mantido, na forma apurada no Auto de Infração disposto às fls.2.104 a 2.111.

8) Quanto aos “Outros itens” (planilha de fls. 2.277 – destaques no original):

6.7. “Outros itens” (montante de R\$ 5.865.284,74), conforme quadro de fls. 2.277.

6.7.1. Na planilha anexada às fls. 2.086 como arquivo não paginável, planilha nominada “vendas mercado interno”, estão discriminadas as notas fiscais que estão totalizadas na planilha “Lançamento” e referem-se às vendas de mercadorias para o mercado interno e são as bases de cálculo para o lançamento nos Autos de Infração de fls. 2.089 a 2.111;

6.7.2. Para esse item de alegação, o sujeito passivo não junta documentos para identificar os valores e apresenta o quadro com os valores totalizados por competência;

6.7.3. Na planilha “vendas mercado interno”, de onde foram extraídos os valores de base de cálculo do lançamento, existem vendas de sucata, produtos de terceiros, óleo diesel e venda de imobilizado, portanto vendas (Receita Bruta) lançadas nos Autos de Infração;

6.7.4. SUCATAS - Da planilha “vendas mercado interno” foram extraídos os dados de vendas exclusivamente de sucatas e confeccionada a planilha “Vendas mercado interno – Sucatas”, anexada às fls. 2.333 a 2.334;

6.7.4.1. Nessa planilha estão discriminados os valores em Nota Fiscal eletrônica da venda de sucatas lançados nos Autos de Infração. Em comparação à planilha apresentada pelo sujeito passivo, reproduzida às fls. 2.277, “Outros itens”, coluna “SUCATA”, verifica-se que há diferença de valores para as competências 01, 02 e 04/2013, assim identificados:

Lançamento	planilha	Sujeito Passivo
01/2013	R\$ 1.539,00	R\$ 12.891,60
02/2013	R\$ 7.950,80	R\$ 11.825,80
04/2013	R\$ 18.334,00	R\$ 18.186,00

6.7.4.2. Como já relatado anteriormente no item 5, a fiscalização entende que a venda de sucatas é base de cálculo para as contribuições lançadas, portanto deve ser mantido o lançamento no entender da fiscalização;

6.7.5. TRANSF. CRÉDITO ICMS – Em auditoria nas planilhas (fls. 2.086 como arquivo não paginável) que serviram de base para o lançamento, verificamos que não foi lançado esse valor de R\$ 1.000.000,00, o único valor lançado de R\$ 1.000.000,00 é de venda de ativo imobilizado, Aeronave Baron G58, nota fiscal 35.094, de 26/03/2013. Portanto esse valor pleiteado pelo sujeito passivo, descrito na planilha reproduzida às fls. 2.277, coluna “Transf. Crédito ICMS”, sequer foi lançado nos Autos de Infração, conseqüentemente não procede o pedido referente a esse valor;

6.7.6. VENDA PROD TERCEIROS – Na planilha reproduzida (fls. 2.277), não há discriminação das notas fiscais que se referem aos valores requeridos como indevidos no lançamento para as competências 01 e 02/2013, ainda assim, como já mencionado no subitem 6.4 e item 5, revenda de mercadorias adquirida de terceiros não exclui da base de cálculo das contribuições, ou seja, há incidência tributária, pois essa venda é considerada Receita Bruta para a tributação previdenciária. Portanto não procede o requerido pelo sujeito passivo sobre esses valores;

6.7.7. ÓLEO DIESEL - Da planilha “vendas mercado interno”, foram extraídos os dados de vendas exclusivamente de óleo diesel (diesel combustível) e confeccionada a planilha “Vendas mercado interno – Óleo Diesel”, anexada às fls. 2.333 a 2.335;

6.7.7.1. Nessa planilha estão discriminados os valores em Nota Fiscal eletrônica da venda de óleo diesel lançados nos Autos de Infração. Em comparação à planilha apresentada pelo sujeito passivo, reproduzida às fls. 2.277, “Outros itens”, coluna “ÓLEO DIESEL”, verifica-se que não há diferença de valores para as competências descritas, perfazendo um total de R\$ 2.308.956,85;

6.7.7.2. Como já mencionado no item 5, essas vendas devem ser consideradas como componentes da Receita Bruta porque são enquadradas no enquadramento legal. Assim, a fiscalização entende que a venda de óleo diesel é base de cálculo para as contribuições lançadas, portanto deve ser mantido o lançamento sobre essas vendas;

6.7.8. VENDA IMOBILIÁRIO TERCEIRO - Na planilha reproduzida (fls. 2.277) não há discriminação das notas fiscais que se referem aos valores requeridos como indevidos no lançamento para as competências 04, 09 a 11/2013;

6.7.8.1. Em auditoria nas planilhas (fls. 2.086 como arquivo não paginável) que serviram de base para o lançamento, verificamos que não foram lançados os valores discriminados na coluna “VENDA IMOBILIÁRIO TERCEIRO”. Portanto esses valores pleiteados pelo sujeito passivo, sequer foram lançados nos Autos de Infração, conseqüentemente não procede o pedido referente a esses valores.

9) Finalmente, quanto à opção pelo Pert (destaques no original):

7. CONCLUSÃO: Atendendo a Resolução n.º 14-4.689 da DRJ/Ribeirão Preto, emitimos a presente Informação Fiscal, e em relação ao PERT, as informações estão dispostas às fls. 2.312 e 2.313.

Intimado, o Contribuinte apresentou sua manifestação (fls. 2.349/2.355), com a qual, em síntese:

1) Reitera considerações acerca da incidência de normas constitucionais, em face das disposições da Instrução Normativa RFB n.º 971/2009:

Note-se que o Autuante insiste no entendimento de que a norma que trata da incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta é a IN RFB n.º 971/2009, desconsiderando as disposições previstas na Constituição Federal, na Lei n.º 8.212/1991, bem como a jurisprudência do STF, do STJ e do CARF.

Acerca dessa questão, a peça da Impugnação enfrenta com exatidão a violação das normas de maior hierarquia, uma vez que a autuação se ateve exclusivamente às disposições da Instrução Normativa RFB n.º 971/2009.

2) Reitera, também, as ressalvas formuladas, quanto à determinação das bases-de-cálculo das contribuições lançadas, transcrevendo jurisprudência administrativa (destaques no original):

O Autuante manteve o lançamento, que incluiu na base de cálculo as receitas originadas de exportação, revenda para o exterior, venda de sucata e de óleo diesel. Nem mesmo as vendas canceladas, o Fiscal excluiu da base de cálculo.

Como exposto na peça de Impugnação, a base de cálculo do tributo em tela é a receita bruta oriunda da comercialização da produção rural própria, sendo o sujeito passivo da relação jurídica o produtor rural, pessoa jurídica ou pessoa física, inclusive a agroindústria.

O tributo não incide sobre a revenda ou comercialização de produtos não decorrentes da atividade rural ou mesmo da industrialização da produção própria ou de terceiros. Também estão fora do campo de incidência das contribuições sociais, as receitas financeiras, o ICMS, os descontos incondicionais, as bonificações, as vendas canceladas, as receitas de exportação, dentre outros.

Não é demais reiterar o entendimento do CARF sobre a matéria, o qual foi exaustivamente debatido na peça de Impugnação:

(...).

3) Requer a declaração de nulidade ou de improcedência dos lançamentos fiscais.

A DRJ, como visto, julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, nos termos do susodito Acórdão n.º 14-89.952 (p. 2.365), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT. VINCULAÇÃO ÀS ORIENTAÇÕES LEGAIS, NO ÂMBITO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

Nos termos do artigo 9º da Instrução Normativa RFB n.º 1.396/2013, a Solução de Consulta Cosit tem efeito vinculante, no âmbito da Receita Federal do Brasil, cumpridas as pertinentes formalidades e requisitos legais.

AGROINDÚSTRIA. DETERMINAÇÃO DA BASE-DE-CÁLCULO. RECEITA DECORRENTE DO EXERCÍCIO DE ATIVIDADE DIVERSA DAS ATIVIDADES RURAIS E INDUSTRIAIS.

A receita obtida com o exercício de atividade econômica diversa das atividades rural ou industrial, como aquela decorrente da revenda de mercadorias, integra a base de cálculo da contribuição social previdenciária substitutiva (incidente sobre a receita bruta), exceto no caso das operações relativas à prestação de serviços a terceiros (Solução de Consulta Cosit n.º 34, de 11/04/2016 - DOU 06/07/2016).

AGROINDÚSTRIA. DETERMINAÇÃO DA BASE-DE-CÁLCULO. DEDUÇÃO DE DEVOLUÇÕES DE COMPRAS ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE.

Em face da legislação de regência da matéria, não há como deduzir da receita bruta proveniente da comercialização da produção dos produtores rurais os valores relativos às devoluções de compras anteriores (Solução de Consulta Cosit n.º 650, de 27/12/2017 - DOU 03/01/2018).

AGROINDÚSTRIA. RECEITAS DE OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO.

Os §§ 1º e 2º do artigo 170 da Instrução Normativa RFB n.º 971/2009 estabelecem precisamente as condições em que, legalmente, se caracteriza a exportação: a) comercialização direta com adquirente domiciliado no exterior; b) se a comercialização se der com empresa constituída e em funcionamento no País “é considerada receita proveniente do comércio interno e não exportação, independentemente da destinação que se dará ao produto”.

AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR.

Incide contribuição para o SENAR nas receitas da agroindústria decorrentes de operações de exportação (Instrução Normativa RFB n.º 971/2009, artigo 170, § 3º), na medida em que não se trata de contribuição previdenciária, mas sim de “contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas”, as quais não se aplica a imunidade constitucional (artigo 149, § 2º, I).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 2.438, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

* equívocos do lançamento (erro na determinação da base de cálculo):

- em maio e junho de 2013, a Autuada efetuou venda para a empresa CANEX EXPORTAÇÃO LTDA., cujas mercadorias foram devolvidas em dezembro de 2013, mas esses valores não foram deduzidos da base de cálculo lançada pelo Autuante, embora as notas fiscais de devolução estejam contabilizadas;

- várias retenções da contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização de produtor rural pessoa física, recolhidas pela Autuada, não foram abatidas da base de cálculo apurada;
 - inúmeras vendas de mercadoria com o fim específico de Exportação foram incluídas na base de cálculo dos tributos;
 - foram incluídas, erroneamente, vendas de mercadoria adquiridas de terceiros para exportação;
 - foi incluída a venda de 3 COLHEDORA CANA - CASE 7700, ativo imobilizado da empresa;
 - o Autuante reconheceu inúmeras vendas de açúcar para o mercado externo; no entanto, cobra a contribuição para o SENAR incidente sobre esse valor, o que não é cabível;
 - outros itens foram incluídos na base de cálculo dos tributos, como se fossem comercialização de produção rural, o que não é verdade.
- * da base de cálculo do tributo objeto do lançamento fiscal;
 - * da não incidência da contribuição sobre receitas decorrentes da exportação;
 - * redução da multa de ofício
- Sem contrarrazões.
- É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir créditos tributários correspondentes aos seguintes fatos geradores:

- 1) Comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física não oferecida à tributação;**
- 2) GILRAT de comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física não oferecida à tributação;**
- 3) Comercialização da produção rural própria da agroindústria não oferecida à tributação;**
- 4) GILRAT de comercialização da produção rural própria de agroindústria não oferecida à tributação;**
- 5) SENAR sobre a comercialização da produção rural – produtor rural pessoa física;**
- 6) SENAR sobre a comercialização da produção rural – produtor rural pessoa jurídica inclusive agroindústria.**

A Contribuinte, em sua peça recursal, conforme igualmente exposto no relatório supra, defende, em síntese, os seguintes pontos:

* equívocos do lançamento (erro na determinação da base de cálculo):

- em maio e junho de 2013, a Autuada efetuou venda para a empresa CANEX EXPORTAÇÃO LTDA., cujas mercadorias foram devolvidas em dezembro de 2013, mas esses valores não foram deduzidos da base de cálculo lançada pelo Autuante, embora as notas fiscais de devolução estejam contabilizadas;

- várias retenções da contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização de produtor rural pessoa física, recolhidas pela Autuada, não foram abatidas da base de cálculo apurada;

- inúmeras vendas de mercadoria com o fim específico de Exportação foram incluídas na base de cálculo dos tributos;

- foram incluídas, erroneamente, vendas de mercadoria adquiridas de terceiros para exportação;

- foi incluída a venda de 3 COLHEDORA CANA - CASE 7700, ativo imobilizado da empresa;

- o Autuante reconheceu inúmeras vendas de açúcar para o mercado externo; no entanto, cobra a contribuição para o SENAR incidente sobre esse valor, o que não é cabível;

- outros itens foram incluídos na base de cálculo dos tributos, como se fossem comercialização de produção rural, o que não é verdade.

* da base de cálculo do tributo objeto do lançamento fiscal;

* da não incidência da contribuição sobre receitas decorrentes da exportação;

* redução da multa de ofício

Passemos, então, à análise de cada uma das razões de defesa da Recorrente.

I - Das Alegações de Equívocos do Lançamento

A Recorrente inaugura suas razões de recursais defendendo que *a base de cálculo apurada pelo Autuante é equivocada*. Vejamos!

II – Das Mercadorias Devolvidas

Defende a Recorrente que, em maio e junho de 2013, efetuou a venda para a empresa CANEX EXPORTAÇÃO LTDA., cujas mercadorias foram devolvidas em dezembro de 2013, mas esses valores não foram deduzidos da base de cálculo lançada pelo Autuante, embora as notas fiscais de devolução estejam contabilizadas.

Sobre o tema, assim se manifestou o órgão julgador de primeira instância:

Não obstante ter o Contribuinte questionado o montante das devoluções de vendas, relativas à empresa Canex, em dezembro de 2013, a Fiscalização, pelas razões que apresenta, ratifica que o montante efetivamente apurado não seria de R\$ 4.104.175,76 (informado pela Impugnação), mas sim de R\$ 3.919.051,49 (retranscrevendo):

6.1.3. A diferença de R\$ 185.124,27 deve-se as notas fiscais n.º 760 (R\$ 27.870,51), 2.182 (R\$ 47.632,76), 2.186 (R\$ 63.652,85) e 2.187 (R\$ 45.968,15). A planilha elaborada pela fiscalização em diligência (fls. 2.315 a 2.318) decorrente dos documentos em notas fiscais eletrônicas não contempla as notas 2.182, 2.186 e 2.187 porque não foram encontradas, a nota fiscal 760 foi encontrada, mas não está

na planilha porque já foi deduzida da base de cálculo, conforme demonstrado nas planilhas anexadas como arquivo não paginável às fls. 2.086 (VENDAS MERCADO INTERNO), planilhas “Devolução de Vendas” e “Lançamento”;

Em que pese a controvérsia entre os valores, a Fiscalização ressalva a impossibilidade de exclusão dos valores apurados (retranscrevendo):

6.1.5. Entretanto, conforme narrativa dos itens 4 e 5 acima, a Receita Bruta deve ser considerada integralmente sem qualquer dedução como devolução, abatimento, desconto incondicional entre outros. Consequentemente esse é o entendimento explanado nesta diligência fiscal. Portanto o entendimento é que o valor de R\$ 3.919.051,49 é efetivamente de dedução (vendas canceladas), mas a base de cálculo definida na legislação, como explicitado antes e no Auto de Infração (legislação), na sua literalidade, não permite qualquer dedução, não procedendo a solicitação do sujeito passivo. Ressaltamos que a legislação que fundamenta o fato gerador, inclusive a base de cálculo, é diferente da de outros tributos.

Ora, nos exatos termos do conjunto legislativo mencionado e reproduzido, especialmente a **Solução de Consulta Cosit n.º 650, de 27/12/2017**, o entendimento a ser aplicado, para determinação da base-de-cálculo é, neste caso, exatamente aquele adotado pela Fiscalização, sendo, por isso, improcedentes as correspondentes alegações da Impugnação.

Sobre o tema, socorro-me aos escólios do Conselheiro Ronnie Soares Anderson, objeto do Acórdão n.º 2402-005.808, *in verbis*:

Ainda que acompanhe das conclusões do julgado de primeiro grau quanto a impostos e provisão de receita de vendas, tenho entendimento diverso quanto às devoluções de venda, consoante já manifestei quando relator do Acórdão n.º 2402005.502, j. 20/9/2016, nos termos que aqui novamente compartilho.

É fato que a legislação do imposto de renda, no art. 12 do Decreto-lei n.º 1.598/77 (reproduzido no art. 280 do Regulamento do Imposto de Renda, RIR/99 Decreto n.º 3.000/99) prevê que as vendas canceladas estão compreendidas no conceito de receita bruta, sendo que a redação dada a essa norma pela Lei n.º 12.973/14 explicita que as devoluções de venda também se incluem naquela definição.

Por outro lado, necessário frisar que na legislação relativa às contribuições vem sendo dado tratamento diverso ao tema, sendo que, quanto às contribuições PIS e Cofins, no art. 1º, inciso V, alínea 'a' das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03, existe disposição expressa da exclusão das vendas canceladas da base de cálculo do tributo.

Também a Lei n.º 12.546/11, que instituiu a contribuição previdenciária sobre a receita bruta (CPRB) para diversas atividades, tem nos seus arts. 7º e 8º a previsão de exclusão das vendas canceladas da receita bruta.

A propósito, tem-se que na Solução de Consulta Cosit n.º 40/14, vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil por força do art. 9º da IN RFB n.º 1.396/13, com a redação dada pela IN RFB n.º 1.424/13, chegou-se à seguinte conclusão, nos termos do excerto de ementa abaixo colacionado:

VENDA CANCELADA. DEVOUÇÃO DE VENDA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

O valor do cancelamento de vendas decorrentes de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência da CPRB, poderá ser excluído na determinação da sua base de cálculo no período de ocorrência da devolução.

No tópico dessa Solução que trata especificamente da matéria, é consignado:

17. A venda cancelada corresponde a uma das hipóteses de exclusão da receita bruta para fins de apuração da base de cálculo da CPRB, conforme determina o art. 7º, caput, da Lei n.º 12.546, de 2011, já reproduzido; no entanto, a legislação nada menciona sobre a devolução de venda.

18. Como visto anteriormente, o conceito de receita bruta, para fins de apuração dessa base de cálculo, deve guardar consonância com a legislação dos demais

tributos federais. Assim, pode-se adotar o mesmo entendimento dado à Contribuição para o PIS e à Cofins apuradas no regime cumulativo, que, assim como a CPRB, têm como base de cálculo a receita bruta e apresentam como hipótese de exclusão, entre outras, a venda cancelada, nada mencionando sobre a devolução de venda, conforme o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

19. Ao analisar o assunto, através da Solução de Consulta Cosit nº 11, de 19 de junho de 2002, a Coordenação Geral de Tributação – Cosit – exarou orientação de que o cancelamento de vendas pode ocorrer por vários motivos, inclusive pela devolução de mercadorias. A seguir reproduz-se a ementa da citada Solução de Consulta:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins

Ementa: EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO VENDAS CANCELADAS POR DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS.

O valor do cancelamento de vendas decorrente de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência da Cofins, poderá ser excluído na determinação da base de cálculo, no período de ocorrência da devolução.

O valor do eventual excesso de vendas canceladas pela devolução de mercadorias, em determinado período, em relação à receita bruta já submetida à incidência da Cofins, poderá ser excluído na determinação da respectiva base de cálculo em períodos subsequentes.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, arts. 2º e 3º.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO VENDAS CANCELADAS POR DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS.

O valor do cancelamento de vendas decorrente de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência do PIS/Pasep, poderá ser excluído na determinação da base de cálculo, no período de ocorrência da devolução.

O valor do eventual excesso de vendas canceladas pela devolução de mercadorias, em determinado período, em relação à receita bruta já submetida à incidência do PIS/Pasep, poderá ser excluído na determinação da respectiva base de cálculo em períodos subsequentes.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, arts. 2º e 3º.

20. Dessa forma, conclui-se que **o valor do cancelamento de vendas decorrentes de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência da CPRB, poderá ser excluído na determinação da sua base de cálculo no período de ocorrência da devolução.** (grifo original)

Tal conclusão se deve, logicamente, ao fato de que a devolução de uma mercadoria cuja venda já tenha sido tributada quando da saída do produto da empresa, traduz-se, na prática, em "estorno de venda", pois a receita anteriormente gerada foi cancelada pela devolução correspondente.

Saliente-se que a contribuição devida pelo produtor rural pessoa jurídica, a qual encontra seu esteio no art. 25 da Lei nº 8.870/94, consubstancia-se em espécie do gênero contribuição substitutiva, à semelhança da multicitada CPRB.

Isso, porque mediante a aplicação de um percentual sobre a receita do produtor, deixa-se de recolher àquelas contribuições devidas sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos seus segurados empregados e trabalhadores avulsos, prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

Dessa maneira, tendo em vista o dever de coerência na interpretação dos conceitos normativos tais como a "receita bruta" que deve reger a administração tributária, e tratando o presente caso de contribuição previdenciária substitutiva sobre a receita bruta do produtor rural, lhe é igualmente aplicável o raciocínio desenvolvido na SC Cosit nº 40/14, de modo a que sejam consideradas passíveis de exclusão da base de cálculo da exigência as devoluções de venda.

Em decorrência, devem ser excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias em tela as devoluções de venda.

Neste esboço, estando as razões de decidir supra transcritas em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário neste particular, determinando-se a exclusão do montante de R\$ 3.919.051,49 na determinação da base de cálculo da receita bruta no mês dezembro de 2013.

I.II – Das Retenções Não Consideradas

Aduz a Recorrente que *várias retenções da contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização de produtor rural pessoa física, recolhidas pela Autuada, não foram abatidas da base de cálculo apurada.*

A DRJ concluiu que, *também em relação a esta questão não tem razão o Contribuinte*, transcrevendo, para tanto, o seguinte excerto do relatório de diligência fiscal:

6.2.5. Da análise dos documentos mencionados neste subitem 6.2.1 (GPS), concluímos que não procede a reivindicação do sujeito passivo, pois os recolhimentos citados já estão abatidos das cobranças realizadas (subitem 6.2.2), conforme discriminado nos documentos citados nos subitens 6.2.3 e 6.2.4. Deve-se ressaltar que a cobrança identificada na tela de fls. 2.326 está sendo cobrada em outro documento de débito que não são esses Autos de Infração cujo lançamento é por diferenças de fatos geradores não declarados em GFIP, enquanto as GPS citadas foram abatidas de fatos geradores declarados em GFIP com recolhimentos a menor que o devido.

Não há qualquer reparo a ser feito na decisão de primeira instância neste particular.

De fato, analisando-se a peça recursal da Contribuinte, verifica-se que as suas razões de defesa, neste ponto, resumem-se à afirmação de que *várias retenções da contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização de produtor rural pessoa física, recolhidas pelo Impugnante, não foram abatidas da base de cálculo apurada. Seguem em anexo as GPS - Guias da Previdência Social devidamente quitadas, no valor total de R\$ 220.432,22.*

Ocorre que, conforme esclarecido pela Autoridade Administrativa Fiscal – e não rechaçado, de forma específica pela Autuada - *da análise dos documentos mencionados neste subitem 6.2.1 (GPS), concluímos que não procede a reivindicação do sujeito passivo, pois os recolhimentos citados já estão abatidos das cobranças realizadas (subitem 6.2.2), conforme discriminado nos documentos citados nos subitens 6.2.3 e 6.2.4. Deve-se ressaltar que a cobrança identificada na tela de fls. 2.326 está sendo cobrada em outro documento de débito que não são esses Autos de Infração cujo lançamento é por diferenças de fatos geradores não declarados em GFIP, enquanto as GPS citadas foram abatidas de fatos geradores declarados em GFIP com recolhimentos a menor que o devido.*

Neste contexto, nega-se provimento ao recurso voluntário neste ponto.

I.III – Das Vendas de Mercadorias com o fim Específico de Exportação e Das Vendas de Mercadorias Adquiridas de Terceiros para Exportação

Sustenta a Recorrente que inúmeras vendas de mercadoria com o fim específico de Exportação foram incluídas na base de cálculo dos tributos.

Esclarece que *os relatórios dessas vendas estão organizados por empresa, contendo as Chaves NF-E para acesso aos documentos fiscais:*

- NENACÚÇAR AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA., no valor total de R\$ 2.591.529,20;

- CANEX EXPORTAÇÃO LTDA., no valor total de R\$ 23.027.908,66;
 - CZARNIKOW BRASIL, no valor total de R\$ 18.977.692,05;
 - LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL S.A., no valor total de R\$ 2.487.849,66. Em relação a essa importância são anexados, também, documentos de exportação fornecidos pela adquirente. Outros R\$ 734.484,78 referem-se à remessa para exportação, cujos documentos de exportação podem ser requisitados pelo Autuante.
- Apenas essas vendas, que foram inseridas equivocadamente na base de cálculo dos tributos, totalizam R\$ 47.819.464,35.

Na sequência, a Recorrente defende que, *da mesma forma, foram incluídas, erroneamente, data vênua, vendas de mercadoria adquiridas de terceiros para exportação: (i) Venda de óleo de soja para Amaggi International Ltda., no valor de R\$ 8.910.575,01; (ii) Venda de soja para Cargill, no valor de R\$ 3.049.260,48.*

Sobre os temas, a DRJ destacou e concluiu que:

(...)

Os §§ 1º e 2º do transcrito artigo 170 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 estabelecem precisamente as condições em que, legalmente, se caracteriza a exportação:

- 1) Comercialização direta com adquirente domiciliado no exterior.
- 2) Se a comercialização se der com empresa constituída e em funcionamento no País “é considerada receita proveniente do comércio interno e não exportação, independentemente da destinação que se dará ao produto”.

A Fiscalização classificou determinadas operações realizadas pelo Contribuinte, em relação a produtos que seriam destinados ao exterior e assim justificou (retranscrevendo):

6.3. Inclusão na base-de-cálculo de “inúmeras” vendas de mercadorias com o fim específico de exportação (montantes: R\$ 2.591.529,20 – Nenaçucar; R\$ 23.027.908,66 – Canex; R\$ 18.977.692,05 – Czarnikow; R\$ 2.487.849,66 – Louis Dreyfus e R\$ 734.484,78 – outros).

6.3.1. Conforme planilhas anexadas à fl. 2.086 como arquivo não paginável, planilhas nominadas “vendas exp indireta” e “lançamento”, os valores foram apurados considerando que a exportação foi realizada utilizando um intermediário, e essa venda não é considerada pela legislação como exportação, assim temos na Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

(...).

6.3.2. Como relatado nos Autos de Infração, essas exportações foram intermediadas por empresas constituídas no Brasil, portanto deve ser considerado como Receita proveniente do mercado interno e não de exportação;

6.3.3. Nos documentos apresentados o sujeito passivo não comprova fato diferente do afirmado anteriormente;

6.3.4. Portanto no entender da fiscalização não procede a alegação do sujeito passivo.

Quanto a “mercadorias adquiridas de terceiros, para exportação”, a Fiscalização esclareceu que as receitas não foram consideradas para a determinação das bases de cálculo das contribuições previdenciárias da agroindústria, propriamente. Mas sim apenas para efeito de inclusão na base-de-cálculo das contribuições para o SENAR (veja tópico específico, a seguir) (retranscrevendo):

6.4. Mercadorias adquiridas de terceiros para exportação (óleo de soja, R\$ 8.910.575,01, Amaggi Internacional; soja, Cargill, R 3.049.260,48).

6.4.1. Essas mercadorias foram tributadas exclusivamente para o levantamento do SENAR, conforme planilhas anexadas à fl. 2.086 como arquivo não paginável, planilha nominada “vendas exp direta”, nessa planilha há a discriminação das notas fiscais e referem-se a vendas de mercadorias para exportação;

6.4.2. Amaggi Internacional – NF 43.181 – 16/10/2013 – exportação – óleo de soja bruto – R\$ 8.910.575,01 Cargill – NF 36.106 – 08/05/2013 – exportação – soja em grãos – R\$ 1.355.357,64 Cargill – NF 36.107 – 08/05/2013 – exportação – soja em grãos – R\$ 1.693.902,84 R\$ 3.049.260,48

6.4.3. Os valores discriminados na planilha citada estão lançados no Auto de Infração de fls. 2.104 a 2.111, exclusivamente cobrando à contribuição ao SENAR;

6.4.4. Essa cobrança está de acordo com o § 3º do artigo 170 da IN RFB nº 971/2009 e como relatado no item 5, ainda que se refira a revenda, há a incidência tributária, pois essa venda é considerada Receita Bruta para a tributação previdenciária;

(...).

Neste caso, portanto, conforme expressamente ressalva e demonstra a Fiscalização, as receitas não foram consideradas para efeito de determinação das contribuições previdenciárias propriamente.

Pois bem!

No que tange à inclusão das vendas de mercadoria com o fim específico de exportação na base de cálculo dos tributos exigidos, entendo que merece reforma a decisão de primeira instância.

Inicialmente, cumpre destacar que a própria Fiscalização reconheceu que as mercadorias foram vendidas para o mercado externo. Entretanto, não as excluiu da base de cálculo das contribuições (ou seja: não reconheceu a imunidade) tendo em vista que as respectivas operações (vendas para o mercado externo, frise-se) ocorreram através de terceiros. É o que se infere, pois, do seguinte excerto do relatório de diligência fiscal:

6.3.1. Conforme planilhas anexadas à fl. 2.086 como arquivo não paginável, planilhas nominadas “vendas exp indireta” e “lançamento”, **os valores foram apurados considerando que a exportação foi realizada utilizando um intermediário**, e essa venda não é considerada pela legislação como exportação, assim temos na Instrução Normativa RFB nº 971/2009

Sobre o tema, socorro-me às conclusões objeto do Acórdão 2202-007.765, de relatoria do Conselheiro Martin da Silva Gesto, *in verbis*:

(...)

Todavia, entendo que merece provimento o recurso quanto a alegação de que a receita decorrente da venda de produtos ao exterior, por meio de trading companies, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção.

Quanto a este ponto, a DRJ assim se pronunciou:

"Produtos para Exportação Indireta - Inaplicabilidade da Imunidade

Em relação aos produtos vendidos com o fim de exportação, improcede a argumentação defensiva quando requer o enquadramento da situação na imunidade prevista na Emenda Constitucional 33, de 11/12/2001.

É cediço o entendimento de que a benesse inserida pela aludida Emenda só abarca as exportações diretas, ou seja, os produtos vendidos diretamente ao exterior. No caso, resta inarredável a interpretação prevista no §2º do art. 245 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, cito:

"Seção III

Exportação de Produtos

Art. 245. Não incidem as contribuições sociais de que trata este Capítulo sobre as receitas decorrentes de exportação de produtos, cuja comercialização ocorra a partir de 12 de dezembro de 2001, por força do disposto no inciso I do §2º do art. 149 da

Constituição Federal, alterado pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001.

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

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

Desta feita, nada a retificar quanto às receitas obtidas através da chamada exportação indireta.

Ocorre, contudo, que o Supremo Tribunal Federal julgou em definitivo a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4735 e Recurso Extraordinário (RE) 759.244, com repercussão geral, afastando a incidência do tributo nas operações envolvendo sociedade exportadora intermediária / trading companies, vejamos:

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, apreciando o tema 674 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e deu-lhe provimento para reformar o acórdão recorrido e conceder a ordem mandamental, assentando a inviabilidade de exações baseadas nas restrições presentes no art. 245, §§ 1º e 2º, da Instrução Normativa 3/2005, no tocante às exportações de açúcar e álcool realizadas por intermédio de sociedades comerciais exportadoras, nos termos do voto do Relator. Em seguida, fixou-se a seguinte tese: "A norma imunizante contida no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação negocial de sociedade exportadora intermediária".

Por oportuno, transcrevo a ementa deste julgado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS EXPORTAÇÕES. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. EXPORTAÇÃO INDIRETA. TRADING COMPANIES. Art.22-A, Lei n.8.212/1991.

1. O melhor discernimento acerca do alcance da imunidade tributária nas exportações indiretas se realiza a partir da compreensão da natureza objetiva da imunidade, que está a indicar que imune não é o contribuinte, 'mas sim o bem quando exportado', portanto, irrelevante se promovida exportação direta ou indireta.

2. A imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição, alcança a operação de exportação indireta realizada por trading companies, portanto, imune ao previsto no art.22-A, da Lei n.8.212/1991.

3. A jurisprudência deste STF (RE 627.815, Pleno, DJe1º/10/2013 e RE 606.107, DjE 25/11/2013, ambos rel. Min.Rosa Weber,) prestigia o fomento à exportação mediante uma série de desonerações tributárias que conduzem a conclusão da inconstitucionalidade dos §§1º e 2º, dos arts.245 da IN 3/2005 e 170 da IN 971/2009, haja vista que a restrição imposta pela Administração Tributária não ostenta guarida perante à linha jurisprudencial desta Suprema Corte em relação à imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição.

4. Fixação de tese de julgamento para os fins da sistemática da repercussão geral: "A norma imunizante contida no inciso I do §2º do art.149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária." 5. Recurso extraordinário a que se dá provimento.

Portanto, deve ser aplicada a tese de julgamento fixada pelo STF no Recurso Extraordinário nº 759.244, nos termos do art. 62 do RICARF, de observância obrigatória pelo colegiado, a fim de excluir da base de cálculo o lançamento relacionado os valores atinentes as operações de exportações indiretas, quais sejam, as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária.

Neste espedeque, impõe-se o provimento do recurso voluntário neste particular, de modo que as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação, caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária, não devem integrar a base de cálculo das contribuições sociais incidentes sobre a comercialização da produção rural, nos montantes abaixo indicados, conforme destacados pela Contribuinte e pela autoridade administrativa fiscal:

- * R\$ 2.591.529,20 – Nenaçucar;
- * R\$ 23.027.908,66 – Canex;
- * R\$ 18.977.692,05 – Czarnikow;
- * R\$ 2.487.849,66 – Louis Dreufus e
- * R\$ 734.484,78 – outros.

Melhor sorte, entretanto, não assiste à Recorrente no que tange à alegação de que *foram incluídas, erroneamente, data vênua, vendas de mercadoria adquiridas de terceiros para exportação: (i) Venda de óleo de soja para Amaggi International Ltda., no valor de R\$ 8.910.575,01; (ii) Venda de soja para Cargill, no valor de R\$ 3.049.260,48.*

Isto porque, conforme esclarecido pela autoridade administrativa fiscal e não rechaçado de forma específica pela Contribuinte, *“as receitas não foram consideradas para a determinação das bases de cálculo das contribuições previdenciárias da agroindústria, propriamente. Mas sim apenas para efeito de inclusão na base-de-cálculo das contribuições para o SENAR.”*

Registre-se desde já que, a alegação recursal referente à não incidência das contribuições para o SENAR sobre as receitas de exportação será analisada em tópico específico do presente voto.

Neste espedeque, limitando-se a presente análise à alegação de que *foram incluídas, erroneamente, data vênua, vendas de mercadoria adquiridas de terceiros para exportação: (i) Venda de óleo de soja para Amaggi International Ltda., no valor de R\$ 8.910.575,01; (ii) Venda de soja para Cargill, no valor de R\$ 3.049.260,48*, nega-se provimento ao apelo recursal neste particular, tendo em vista que, conforme esclarecido, as referidas *receitas não foram consideradas para a determinação das bases de cálculo das contribuições previdenciárias da agroindústria, propriamente. Mas sim apenas para efeito de inclusão na base-de-cálculo das contribuições para o SENAR.*

LIV – Da Venda de Ativo Imobilizado da Empresa

A Contribuinte defende que foram incluídas de forma equivocada, na base de cálculo das contribuições lançadas, as receitas decorrentes da venda de 3 COLHEDORAS CANA - CASE 7700, ativo imobilizado da empresa.

Sobre o tema, a DRJ destacou que:

(...) também em relação à esta questão, não lhe assiste razão, na medida em que os respectivos valores nem mesmo foram incluídos nas correspondentes bases-de-cálculo, como, aliás, precisamente esclarece a Fiscalização (retranscrevendo):

6.5.2. De acordo com as planilhas anexadas às fls. 2.086 como arquivo não paginável, planilhas que discriminam os documentos fiscais, os valores e o que foi tributado, e serviram de base para o lançamento, em nenhuma das planilhas há o lançamento desses valores. Na planilha “Vendas Mercado Interno”, entre os CFOP lançados, não há nenhuma venda no CFOP 7551, portanto os valores pleiteados pelo sujeito passivo não foram sequer lançados nos Autos de Infração. As notas fiscais

discriminadas no documento apresentado não foram lançadas nos Autos de Infração como Receita Bruta;

Registre-se pela sua importância que, a Recorrente não se insurgiu contra essa afirmação – de que referidas receitas não foram incluídas na base-de-cálculo, tendo se limitado a reiterar sua alegação no sentido que foram incluídas, de forma equivocada, a venda de 3 COLHEDORAS CANA - CASE 7700, ativo imobilizado da empresa.

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

I.V – Da Venda de Cana de Açúcar para o Mercado Externo – Indevida Cobrança da Contribuição para o SENAR

A Contribuinte prossegue em suas razões recursais defendendo que *o Autuante reconheceu inúmeras vendas de açúcar para o mercado externo, no total de R\$ 105.692.131,59; no entanto, cobra a contribuição para o SENAR incidente sobre esse valor, o que não é cabível.*

A DRJ, sobre o tema, destacou e concluiu que:

A Instrução Normativa RFB n.º 971/2009 trata expressamente da questão, nos seguintes termos (destaques acrescentados):

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

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

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

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

A incidência de contribuições para o SENAR sobre receita decorrente de exportação tem sido referendada por decisões do STF (destaques acrescentados):

1) **RE 967484**, relator Ministro Roberto Barroso, julgado em 28/06/2016 (processo eletrônico, Dje 141, divulgado em 05/07/2016, publicado em 01/08/2016):

Decisão: Trata-se de recurso extraordinário interposto contra acórdão da Sexta Turma do Tribunal Regional Federal da Terceira Região, assim ementado: “AGRAVO LEGAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. INTERESSE DE CATEGORIA PROFISSIONAL. IMUNIDADE DO ART. 149, § 2º, I, CF. NÃO ABRANGÊNCIA. **1. A contribuição ao SENAR devida pela agroindústria encontra previsão no art. 22-A, da Lei nº 8.212/91. Trata-se de contribuição tributária exigida em face de categoria profissional, qual seja o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros. 2. A referida contribuição tem como finalidade a administração e execução da formação rural do trabalhador rural, sendo devida por aqueles que exercem atividades rurais. Não se trata de contribuição previdenciária, tampouco foi criada com objetivos de intervenção no domínio econômico, portanto, não é abrangida pela imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da CF. 3. Não há elementos novos capazes de alterar o entendimento externado na decisão monocrática.** 4. Agravo legal improvido”. O recurso busca fundamento no art. 102, III, a, da Constituição Federal. A parte recorrente alega violação ao art. 149, §2º, I, da Carta. Sustenta, em síntese, que a contribuição ao SENAR possui natureza jurídica de contribuição social geral e, portanto, não deve incidir sobre as receitas oriundas de exportações.

Requer seja declarada a não incidência da contribuição ao SENAR sobre as receitas decorrentes de exportação, inclusive aquelas realizadas via trading companies (exportações indiretas). Cumpre registrar que o Plenário do Supremo Tribunal Federal, nos autos do RE n.º 816.830-RG, de relatoria do Ministro Dias Toffoli, reconheceu a repercussão geral da matéria em exame (Tema 801 da sistemática da repercussão geral): “RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. SUBSTITUIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. FOLHA DE SALÁRIO. RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SEGURADO ESPECIAL. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL”. (RE n.º 816.830-RG, Rel. Min. Dias Toffoli, Dje 09.06.2015) Diante do exposto, com base no art. 328, parágrafo único, do RI/STF, determino o retorno dos autos à origem, a fim de que seja aplicada a sistemática da repercussão geral. Publique-se. Brasília, 28 de junho de 2016. Ministro Luís Roberto Barroso Relator Documento assinado digitalmente (destaques originais).

- 2) **RE 934356**, relator Ministro Edson Fachin, julgado em 01/02/2016 (processo eletrônico Dje 019, divulgado em 01/02/2016, publicado em 02/02/2016):

Decisão: Trata-se de recurso extraordinário interposto em face de acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, cuja ementa se reproduz a seguir: “TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMUNIDADE. ART. 149, § 2º, INC. I, DA CF. EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 33/2001. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. ART. 22, § 5º, DA LEI Nº 8.212/91. ABRANGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE. **1. A Lei nº 8.315/91, dando cumprimento ao art. 62 do ADCT da CF/88, criou o SENAR – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, com o objetivo de organizar, administrar e executar em todo o território nacional o ensino da formação profissional rural e a promoção social do trabalhador rural, em centros instalados e mantidos pela instituição ou sob forma de cooperação, dirigida aos trabalhadores rurais. 2. A contribuição ao SENAR é contribuição de interesse de categoria profissional, com fundamento nos artigos 240 da CF, 62 do ADCT, 2º do DL nº 1.146/70 e na Lei nº 8.315/91. 3. A imunidade prevista no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, acrescentado pela Emenda Constitucional 33/01, refere-se tão somente às contribuições sociais e às contribuições de intervenção no domínio econômico, não se aplica, portanto, à contribuição para o SENAR, prevista no parágrafo 5º do artigo 22A da Lei nº 8.212/91.**” No recurso extraordinário, interposto com fundamento no art. 102, III, “a”, da Constituição Federal, aponta-se ofensa ao art. 149, §2º, I, do Texto Constitucional. Sustenta-se que a contribuição ao SENAR possui natureza jurídica de contribuição social geral e, portanto, não deve incidir sobre as receitas oriundas da exportação. De plano, verifica-se que a presente controvérsia se encontra afetada à sistemática da repercussão geral no Tema 801, cujo recurso-paradigma é o RE-RG 816.830, de relatoria do Ministro Dias Toffoli, Dje 09.06.2015, assim ementado: “RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. SUBSTITUIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. FOLHA DE SALÁRIO. RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SEGURADO ESPECIAL. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.” Ante o exposto, determino a remessa dos autos ao Tribunal de origem para adequação ao disposto no artigo 543-B do Código de Processo Civil, nos termos do art. 328 do RISTF. Publique-se. Brasília, 01 de fevereiro de 2016. Ministro Edson Fachin Relator Documento assinado digitalmente (destaques originais).

Os fundamentos legais que dão sustentação à cobrança de contribuições para o SENAR sobre receitas da agroindústria são, pois, corroboradas pelas decisões do STF.

Não há qualquer reparo a ser feito na decisão de primeira instância neste particular.

A propósito do tema em análise, trago à baila as razões de decidir do Acórdão 2402-010.002 deste Colegiado de 07 de junho de 2021, de relatoria da Conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira, *in verbis*:

(...)

Ocorre que o Auto de Infração foi lavrado pelo não recolhimento das contribuições destinadas ao SENAR incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural (produtor rural – pessoa jurídica), conforme previsão do art. 22-A, I, § 5º, da Lei nº 8.212/91.

A DRJ manteve o lançamento sob o fundamento de que não há que se falar em imunidade uma vez que a venda ocorreu a adquirentes domiciliados no Brasil e, ausente a exportação, ainda que se considere a possibilidade de que, posteriormente, o adquirente, empresa de exportação, venha a alienar toda ou parte da produção a terceiro domiciliado no exterior (fls. 71 e 72).

A Emenda Constitucional nº 33, de 11/12/2001, acrescentou ao art. 149 da CF o § 2º, inciso I, fazendo constar que as contribuições sociais não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação.

No julgamento da ADI nº 4.735, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do art. 170, §§ 1º e 2º, da IN RFB nº 971/2009 e firmou que a imunidade também deve abarcar as exportações indiretas, em que aquisições domésticas de mercadorias são realizadas por sociedades comerciais com a finalidade específica de destiná-las à exportação.

Na mesma oportunidade, a Corte Suprema julgou o RE nº 759.224, com Repercussão Geral, no qual fixou a seguinte tese de julgamento para os fins da sistemática da repercussão geral: “A norma imunizante contida no inciso I do §2º do art.149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária”

De fato, a imunidade introduzida pela EC 33/2001 alcança as receitas decorrentes de exportação realizada por intermédio de sociedades exportadoras, no tocante às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico.

No entanto, a contribuição devida ao SENAR, com previsão nos arts. 22-A, I, § 5º, da Lei nº 8.212/91; 1º e 3º da Lei nº 8.315/91, possui natureza jurídica de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, não incidindo sobre ela a imunidade tributária advinda com a EC 33/2001.

Nesse ponto, adoto como razões de decidir o voto proferido pela Conselheira Ana Cecília Lustosa Cruz, no Acórdão nº 9202-006.595, de 20/03/2018, da 2ª Turma da CSRF, que bem explica que a contribuição devida ao SENAR não tem natureza jurídica de contribuição social, nem de intervenção no domínio econômico, e sim de interesse de categoria profissional ou econômica.

Consoante o comando inserto no art. 4º, I e II, do CTN, a destinação ou a finalidade do produto da arrecadação é irrelevante para a qualificação da espécie tributária ou de sua natureza jurídica específica, nos termos abaixo transcritos:

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualifica-la:

I – a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

II – a destinação legal do produto da sua arrecadação.

A esse respeito, Hamilton Dias preleciona:

No fundo, entretanto, o fato gerador das contribuições tem uma configuração toda especial, pois não é, como nos impostos, condição necessária e suficiente ao surgimento da obrigação, por supor a existência de um especial interesse do sujeito passivo em certa atividade estatal. Assim, o pressuposto ou causa da obrigação é esse benefício, embora se tome como parâmetro referencial ou fato de

exteriorização, algo que ocorre no mundo fenomênico, semelhantemente aos impostos.

Acerca do tema, Miguel Reale, discorrendo sobre o fato imponible das contribuições, assevera que: o fato gerador não atua como mera causa da exação, como acontece com os impostos, mas sim como causa qualificada pela finalidade que lhe é inerente.

Segundo Luciano Amaro, as contribuições distinguem umas das outras pela finalidade a cujo atendimento se destinam. E prossegue o eminente autor, em outra passagem de sua respeitada doutrina:

É a circunstância de as contribuições terem destinação específica que as diferencia dos impostos, enquadrando-as, pois como tributos afetados à execução de uma atividade estatal ou paraestatal específica, que pode aproveitar ou não ao contribuinte (...).

Acrescenta Hamilton Dias de Souza e Ives Gandra da Silva, no Curso de direito tributário, que:

Nos impostos, basta a ocorrência do fato gerador para nascer a obrigação tributária, ao passo que nas contribuições a obrigação só nasce se verificados, concomitantemente, o benefício e o fato descrito na norma.

As contribuições desfrutam de muitos qualificativos na doutrina, dentre eles: parafiscais, especiais e sociais. Contudo, o nome dado ao instituto não possui tanta relevância quanto essência jurídica.

O art. 149, caput, da Constituição, enumera três tipos de contribuições da seguinte forma:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Como se evidencia, o preceptivo discrimina as seguintes contribuições federais: a) contribuições sociais; b) contribuições de intervenção no domínio econômico; e c) contribuições de interesse das categorias profissionais e econômicas.

As contribuições para os Serviços Sociais (sistema S) traduzem-se nas receitas repassadas a entidades, na maior parte de direito privado, não integrantes da administração pública, mas que realizam atividades de interesse público.

Nas palavras de Maria Sylvia Zanella Di Pietro:

Essas entidades não prestam serviço público delegado pelo Estado, mas atividades privada de interesse público, serviço não exclusivo do Estado; Exatamente por isso são incentivadas pelo Poder Público. A atuação estatal, no caso, é de fomento e não de prestação de serviço público. (DI PIETRO, 2013, p. 201).

Para Ricardo Lobo Torres, trata-se de arrecadação do Parafisco, isto é, dos órgãos paraestatais incumbidos de prestar serviços paralelos aos da Administração, através de orçamento especial, que convive com o orçamento fiscal (art. 165, § 5º, da CF).

Dispostas essas considerações, cabe salientar que a marca das contribuições especiais é que sua arrecadação deve ser carregada para o financiamento de atividades de interesse público, beneficiando certos grupos, e direta ou indiretamente o contribuinte.

Dado o panorama geral, colaciono abaixo a legislação atinente às contribuições ao SENAR:

(...)

Para a caracterização das contribuições ao SENAR como contribuição de intervenção no domínio econômico seria necessário entender elas possuem caráter extrafiscal como nítidos instrumentos de planejamento, corrigindo as distorções e

abusos de seguimentos descompassados, e não somente carreando recursos para os cofres públicos.

A mencionada intervenção ocorre com a regulação das atividades econômicas as quais se atrelam, geralmente relativas às disposições constitucionais da Ordem Econômica e Financeira, art. 170, I a IX, e seguintes da Constituição Federal, consoante os princípios abaixo colacionados:

(...)

De fato, existem atividades econômicas que precisam sofrer a intervenção do Estado, a fim de que sobre elas se promova um fim fiscalizatório, regulando seu fluxo produtivo para a melhoria do setor beneficiado, não sendo essa a finalidade precípua das contribuições ao SENAR, cujo objetivo é organizar, administrar e executar em todo o território nacional o ensino da formação profissional rural e a promoção social do trabalhador rural, em centros instalados e mantidos pela instituição ou sob forma de cooperação, dirigida aos trabalhadores rurais, servindo como fomento da atividade, por meio da educação.

Cabe acrescentar que o fato gerador da contribuição debatida é a comercialização da produção rural e ocorre com a venda ou a consignação da produção rural; base de cálculo é a receita bruta proveniente da comercialização de tal produção, o que destoa das demais contribuições destinadas ao Sistema S (SESI, SENAI...), as quais incidem sobre as folhas de salários.

Extrai-se, assim, que a contribuição ao SENAR, sendo esta desenvolvida para o atendimento de interesses de um grupo de pessoas (formação profissional e promoção social do trabalhador rural), inclusive financiada pela mesma categoria, possui natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, em sua essência jurídica, destinada a proporcionar maior desenvolvimento à atuação de categoria específica.

Ao meu ver, as contribuições de intervenção no domínio econômico são mais abrangentes, no aspecto da sua destinação, que as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas, pois aquelas fomentam determinado setor com o fim de contribuindo na regulação da ordem econômica e refletindo políticas do governo que afetam toda a sociedade, e estas têm sua aplicação adstrita ao financiamento das respectivas categorias profissionais ou econômicas, em áreas específicas, apenas para o seu fomento.

No que tange à distinção entre as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas e as contribuições sociais, entendo que estas contribuições também possuem maior abrangência, ao se destinarem ao financiamento social (bem estar e justiça social), de um modo geral, e não voltado ao interesse de determinadas categorias.

Além disso, outra distinção salutar reside no fato de que os recursos o produto das contribuições sociais gerais que ingressam aos cofres públicos decorrentes da sua arrecadação mantêm o caráter público e serão aplicados conforme sua vinculação (as verbas arrecadadas são mantidas em poder do Estado para sua aplicação finalística), enquanto os produtos das contribuições que ingressam aos cofres do SENAR perdem o caráter de recurso público, como já decidiu o STF (AG .REG. NA AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA 1.953).

Feitas essas colocações, entendo que, embora reflexamente as contribuições ao SENAR beneficiem a sociedade, no âmbito da educação e assistência aos trabalhadores rurais, bem como causem efeitos na economia, tendo em vista que a educação é pilar relevante no desenvolvimento de um país, em sua essência jurídica tal contribuição se presta, precipuamente, a atender uma categoria econômica específica, qual seja a dos trabalhadores rurais.

A decisão restou assim ementada:

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A contribuição ao SENAR, destinada ao atendimento de interesses de um grupo de pessoas; formação profissional e promoção social do trabalhador rural; inclusive financiada pela mesma categoria, possui natureza de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, em sua essência jurídica, destinada a proporcionar maior desenvolvimento à atuação de categoria específica, portanto inaplicável a imunidade das receitas decorrentes da exportação.

(Acórdão n.º 9202-006.510, Relatora Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, 2ª Turma da Câmara Superior, Sessão de 26/02/2018)

Portanto, sem razão o contribuinte.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste ponto.

I.VI – Inclusão Indevida de Diversos Produtos na Base de Cálculo como se fossem Comercialização de Produção Rural

Por fim, mas não menos importante, defende a Recorrente que *outros itens foram incluídos na base de cálculo dos tributos, como se fossem comercialização de produção rural, o que não é verdade. Esses lançamentos totalizam R\$ 5.865.284,74.*

	SUCATA	TRANSF. CRÉDITO ICMS	VENDA PROD TERCEIROS	ÓLEO DIESEL	VENDA IMOBILIÁRIO TERCEIRO
01/2013	12.891,60		33.551,26		
02/2013	11.825,80		110.863,47		
03/2013	25.009,80	1.000.000,00			
04/2013	18.186,00				293.000,00
05/2013	40.583,88			144.739,32	
06/2013	13.094,80			300.451,09	
07/2013	10.756,80			400.141,13	
08/2013	13.038,40			299.347,19	
09/2013	11.836,80			277.571,01	780.000,00
10/2013	14.561,00			256.534,72	260.000,00
11/2013	12.376,00			304.047,52	884.173,08
12/2013	10.579,20			326.124,87	
	194.740,08	1.000.000,00	144.414,73	2.308.956,85	2.217.173,08

Pois bem!

No que tange aos valores referentes a “TRANSF. CRÉDITO ICMS” e “VENDA IMOBILIÁRIO TERCEIRO”, a Fiscalização esclareceu que os referidos montantes não fazem parte do presente lançamento fiscal, *in verbis*:

6.7.5. TRANSF. CRÉDITO ICMS – Em auditoria nas planilhas (fls. 2.086 como arquivo não paginável) que serviram de base para o lançamento, verificamos que não foi lançado esse valor de R\$ 1.000.000,00, o único valor lançado de R\$ 1.000.000,00 é de venda de ativo imobilizado, Aeronave Baron G58, nota fiscal 35.094, de 26/03/2013. Portanto esse valor pleiteado pelo sujeito passivo, descrito na planilha reproduzida às fls. 2277, coluna “Transf. Crédito ICMS”, sequer foi lançado nos Autos de Infração, consequentemente não procede o pedido referente a esse valor;

(...)

6.7.8. VENDA IMOBILIÁRIO TERCEIRO - Na planilha reproduzida (fls. 2.277) não há discriminação das notas fiscais que se referem aos valores requeridos como indevidos no lançamento para as competências 04, 09 a 11/2013;

6.7.8.1. Em auditoria nas planilhas (fls. 2.086 como arquivo não paginável) que serviram de base para o lançamento, verificamos que não foram lançados os valores discriminados na coluna “VENDA IMOBILIÁRIO TERCEIRO”. Portanto esses valores

pleiteados pelo sujeito passivo, sequer foram lançados nos Autos de Infração, conseqüentemente não procede o pedido referente a esses valores.

Neste contexto, deve ser julgado improcedente o recurso voluntário no que tange às alegações referentes à “TRANSF. CRÉDITO ICMS” e “VENDA IMOBILIÁRIO TERCEIRO”.

Com relação aos valores atinentes às “SUCATAS”, “VENDA PROD TERCEIROS” e “ÓLEO DIESEL”, entendo que melhor sorte não assiste à Recorrente.

De fato, conforme destacado pela Fiscalização e pela DRJ, tem-se que:

4. Em toda a legislação previdenciária que rege o lançamento, a RECEITA BRUTA é assim definida:

VALOR TOTAL DA RECEITA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO.

5. Em relação à Receita Bruta, a fiscalização considerou, conforme interpretação legal, que toda a receita integrará a base de cálculo da contribuição social previdenciária substitutiva (incidente sobre a receita bruta), exceto quanto às operações praticadas pela consultante relativas à prestação de serviços a terceiros, as quais não estão incluídas na substituição.

5.1. A receita obtida com o exercício de atividade econômica diversa das atividades rural ou industrial do sujeito passivo, quando se está diante de uma agroindústria, integra a base de cálculo da contribuição social previdenciária substitutiva (incidente sobre a receita bruta), exceto no caso das operações praticadas pela consultante relativas à prestação de serviços a terceiros;

5.2. A receita obtida com o exercício de atividade econômica diversa das atividades rural ou industrial, como aquela decorrente da revenda de mercadorias, integra a base de cálculo da contribuição social previdenciária substitutiva (incidente sobre a receita bruta);

5.3. Portanto, excetuando as receitas provenientes de prestação de serviços a terceiros, a Receita Bruta do sujeito passivo, na interpretação da fiscalização, engloba inclusive as receitas decorrentes da venda de seus subprodutos, mercadorias, sucatas e insumos, inclusive revenda, contextualizadas como outras atividades econômicas autônomas exercidas no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que há também incidência sobre o valor das receitas delas decorrentes.

Neste espediente, nega-se, também, provimento ao apelo recursal da Contribuinte neste particular.

Das Alegações referentes à Base de Cálculo do Tributo e Da Não Incidência da Contribuição sobre Receitas Decorrentes da Exportação

No que tange às razões recursais supra destacadas, tem-se que as mesmas se tratam de construções defensivas com vistas a embasar parte dos argumentos referentes aos equívocos cometidos pela Fiscalização na determinação da base-de-cálculo das contribuições lançadas.

Da Alegação de Redução da Multa de Ofício

Pugna a Recorrente pela exclusão da multa de ofício, aplicada no percentual de 75%, ou, ao menos, pela sua redução ao limite de 20%.

Razão não assiste à Recorrente.

Cumpra examinar as disposições legais acerca da aplicação de multas, contidas na Lei nº 9.430, de 27/12/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Como se verifica, a Autoridade Lançadora, em vista da sua vinculação ao mandamento legal, apenas aplicou a multa prevista na Lei.

Importa esclarecer que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme preceitua o Código Tributário Nacional – CTN (art. 42, parágrafo único). Portanto, a Autoridade Fiscal tem o dever legal de efetuar o lançamento de ofício quando constatar irregularidade atinente ao tributo sob sua fiscalização, fazendo incidir, ainda, os acréscimos legais cabíveis.

Neste espeque, não há que se falar em exclusão da multa aplicada, tampouco em sua redução ao limite de 20%, por absoluta falta de previsão legal neste sentido.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, determinando-se a exclusão do lançamento dos seguintes valores:

(i) o montante de R\$ 3.919.051,49, referente à devolução de mercadorias, na determinação da base de cálculo da receita bruta no mês dezembro de 2013; e

(ii) dos montantes de R\$ 2.591.529,20 – Nenaçucar; R\$ 23.027.908,66 – Canex; R\$ 18.977.692,05 – Czarnikow; R\$ 2.487.849,66 – Louis Dreyfus e R\$ 734.484,78 – outros, referente a vendas com o fim específico de exportação, na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior