



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

Processo nº 13936.000105/2007-34
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.926 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2015
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente PLANIEX FABRICA DE MOVEIS COLONIAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2001 a 30/11/2005

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA PELA AGROINDÚSTRIA. FATO GERADOR. RECONHECIMENTO DE RECEITAS. EC Nº 33/2001. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE.

O fato gerador da Contribuição devida pela agroindústria de que trata o art. 22-A da Lei nº 8.212/1991, cuja materialidade é o “auferimento de receita bruta” - mesmo aspecto material das contribuições ao PIS/Pasep, Cofins e CPRB -, se perfectibiliza somente no momento em que a receita bruta deve ser contabilmente reconhecida, e não diariamente.

Com o advento da EC nº 33/2001, as receitas decorrentes de exportação (art. 149, § 2º, inciso I da CF/88) passaram a ser imunes à incidência das contribuições sociais.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para determinar a exclusão dos lançamentos referentes à competência 12/2001, no tocante às receitas decorrentes de exportação, vencidos os conselheiros Kleber Ferreira de Araújo e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira que negavam provimento ao recurso.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Presidente em Exercício

Carolina Wanderley Landim - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carlos Henrique de Oliveira.

Relatório

Trata-se de **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD DEBCAD nº 37.004.016-3**, por meio da qual são exigidas contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, incidentes sobre o faturamento das Agroindústrias, nas competências de 11/2001 a 11/2005, cuja ciência ao contribuinte se deu em 19/04/2006 (fl. 02).

Segundo o Relatório Fiscal de fls. 37/38, todos os valores que compõem o lançamento foram confessados pela empresa em GFIP, não pagos, e encontram-se discriminados por competência nos relatórios anexos fls.5/22 (“Relatório de Lançamentos – RL” e “Discriminativo Analítico do Débito – DAD”).

Afirma que “o enquadramento da empresa como Agroindústria é dado na forma do Artigo 22-A da Lei 8.212/91, que corresponde ao fato da empresa rural industrializar produção própria, ou produção própria e adquirida de terceiros”, de modo que “o faturamento base-de-cálculo da contribuição é dado pela receita bruta oriunda da comercialização de sua produção com mercado interno e externo até a data de 11/12/2001 e a partir de 12/12/2001, exclui-se dessa base a comercialização destinada ao exterior.

O contribuinte apresentou, em 03/05/2006, impugnação de fls. 50/54, instruída com os documentos de fls. 55/106, aduzindo, em síntese, que:

1. No Discriminativo Analítico de Débito foram incluídos valores a maior ou indevidos;
2. A competência de 12/2001 traz como base de cálculo o valor de R\$ 100.251,87, quando na verdade deveria ser de R\$ 426,54, em razão de praticamente toda sua comercialização referente ao mês de dezembro ter ocorrido a partir do dia 11/12/2001, data em que já estava em vigor a Emenda Constitucional 33/01;
3. Apresentou cópia do livro de apuração do IPI e pugnou pela revisão dos valores inseridos na referida competência, devendo ser retificado o débito do contribuinte;
4. Faria jus a créditos junto ao INSS, tendo em vista que as agroindústrias, com base na EC 33/01, deveriam excluir os valores destinados à exportação da base de cálculo das contribuições sociais, o que não realizou;
5. Possui crédito junto ao INSS de acordo com planilha anexa à defesa, elaborada pelo Fiscal responsável pela fiscalização que gerou a presente NFLD;

Concluiu o contribuinte a sua impugnação requerendo:

1. A exclusão dos valores indevidamente computados na base de cálculo, referentes ao mês de dezembro de 2001, vez que quase totalmente abrangidos pela benesse da EC 33/01;
2. Em relação aos demais débitos, a compensação com créditos do contribuinte apurados no levantamento fiscalizatório.

Como documento anexo à Impugnação, a ora Recorrente juntou Informação prestada pela Fiscalização (fls. 101/106), da qual transcrevo os seguintes trechos:

"(...) a empresa vinha sistematicamente enquadrando-se na condição de "indústria em geral" no FPAS 507.

Assim, a empresa tinha sua contribuição à Seguridade Social calculada preponderantemente sobre a Folha de Pagamento de seus segurados obrigatórios que lhe prestavam serviços, seja na condição de empregados, seja contribuintes individuais.

Ocorre que, conforme conceito dado pelo advento da Lei nº 10.256/2001, de 09/07/2001, trazendo a inserção do artigo 22-A na Lei nº 8.212/91, as empresas que utilizam sua produção primária como fonte de matéria prima para a sua industrialização, e posteriormente, seu comércio, são as chamadas "agroindústrias", e desde 11/2001, têm suas contribuições à Seguridade Social dada, substitutivamente àquelas normalmente apuradas sobre a Folha de Pagamento, pelos seguintes enquadramentos:

(...)

Diante do verificado na empresa, foi elaborada uma planilha analítica representando os valores devidos pela empresa, valores recolhidos, débitos contra a empresa, e, por fim, créditos a favor da empresa.

Essa planilha visa ajustar e corrigir a situação irregular da empresa quanto ao seu enquadramento perante a Seguridade Social, e suas consequências para determinação de seus valores a serem recolhidos aos corretores do INSS.

(...)

Relativamente a essa informação, destaco que apenas para a comercialização ocorrida de 01/11/2001 a 11/12/2001, o faturamento decorrente de venda ao mercado externo fazia parte da base de cálculo de contribuição da Agroindústria, sendo que a partir de 12/12/2001, apenas o faturamento para com o mercado interno constitui base de cálculo para contribuição à Seguridade Social.

(...) foi igualmente informada que decorrente dessa alteração em seu enquadramento a partir de 11/2001, e consequente mudança na forma de contribuição à Seguridade Social, a empresa possuía em algumas competências valores a serem restituídos, ou, havendo a possibilidade em sistema informatizado da Arrecadação Previdenciária, a efetuação de uma operação concomitante entre esse valor creditício da empresa contra o valor apurado a título de apropriação indébita, conforme já mencionado.

Diante do exposto, juntando-se os documentos aqui citados, segue a planilha de acertos de débitos x créditos, a saber: "

À fl. 109 o feito foi convertido em diligência para que o Fiscal autuante se pronunciasse sobre a alegação aduzida pela ora Recorrente, em sua impugnação, de que houve

erro na determinação da base de cálculo da competência de 12/2001, pois foi considerada na autuação a receita bruta de R\$ 100.251,87, quando o correto seria R\$ 426,54.

Às fls. 207/208 foi apresentada informação fiscal, da qual se extraem os seguintes esclarecimentos:

4. Em observância ao relatório "Registro de Saídas" (em anexo) emitido pela empresa responsável pela contabilidade, verifica-se que no período compreendido entre 01/12/2001 a 11/12/2001 foram vendidos o montante de R\$ 104.136,26, a saber:

4.1. Primeiro Decêndio – R\$ 57.497,54;

4.2. Dia 11/12/2001 – R\$ 46.638,72.

5. O valor ora informado pela empresa a título de faturamento 12/2001, R\$ 426,54, na verdade representa apenas a industrialização efetuadas pela PLANIEX LTDA. para outras empresas, e isto não se confunde com o faturamento oriundo da comercialização de seus produtos rurais;

(...)

7. Assim, todo o questionamento poderia ter sido evitado se a empresa tivesse observado que a exclusão do faturamento (base de cálculo) das vendas para exportação opera a partir de 12/12/2001, e não, 11/12/2001;

8. A própria empresa reconhece tal valor em informação prestada em GFIP (em anexo);

9. Por fim, a questão dos créditos que a empresa teria direito a ser restituída ou realizada uma operação concomitante com os débitos apurados durante a ação fiscal, esbarra-se ao fato de que até o momento a empresa não formalizou o pedido de restituição, conforme orientação dada pela Fiscalização;

10. Diante do exposto, não há como se fazer essa operação concomitante, pois o pedido inexistente até o momento, e portanto, sugiro a manutenção e cobrança integral do débito consolidado pela Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.004.016-3.

Devidamente intimado a se manifestar acerca da conclusão da diligência, o contribuinte, às fls. 213, informou que efetuou Pedido de Restituição em 29/05/2006 (PAF nº 35505.000283/2006-97), requerendo então a suspensão do julgamento. Requereu ainda que fosse deferida a compensação inicialmente com débitos referentes à apropriação indébita, e, restando saldo credor, com os outros débitos do contribuinte, para somente após prosseguir nos julgamentos.

Instada a se manifestar acerca da impugnação apresentada, a Delegacia da Receita Previdenciária em Florianópolis/SC proferiu o acórdão de fls. 217/220, o qual transcrevo a ementa e alguns trechos do referido julgamento:

*CUSTEIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL INCIDENTE SOBRE
COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL.
AGROINDÚSTRIA.*

É devida a contribuição social incidente sobre a comercialização da produção de agroindústrias.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.

(...)

17. Diante disso, como relatou a fiscalização às fls. 204/205, confirma-se através do documento da empresa, intitulado de "Registro de Saídas", às fls. 202, que até o dia 11/12/2006, o total das vendas realizadas alcançou o valor de R\$ 104.136,26. Portanto, considerando a explicação do auditor de que o valor apurado da base de cálculo resultou em R\$ 3.884,39 a menor em razão das vendas canceladas, conclui-se que está correto o registro feito no DAD, às fls. 04, onde a base cálculo da contribuição aparece com o valor de R\$ 100.251,87, na competência 12/2001.

18. Ainda verifica-se no Formulário de Apuração de IPI, às fls. 95, que o valor de R\$ 426,54, colocado pela defesa como a real base de cálculo para o tributo previdenciário relativa à competência 12/2001, na verdade se refere à industrialização que a notificada efetuou para outras empresas, e não à venda de seus produtos, não constituindo, portanto, fato gerador da contribuição ora discutida, como também observou a fiscalização às fls. 205.

19. Complementa-se, por fim, que a própria empresa reconhece em GFIP, especificamente às fls. 113, estar correto o valor da base de cálculo apurado pelo fisco na competência contestada, não sendo cabível efetuar qualquer retificação no presente débito.

20. Em relação à possibilidade de compensação dos valores devidos com eventuais créditos do contribuinte, informamos que tal assunto deve ser tratado diretamente na Unidade de Atendimento da Receita Previdenciária circunscricionante, que é o órgão competente para se pronunciar sobre essa matéria, sendo que a existência de pedido de restituição não ocasiona a suspensão do julgamento administrativo.

Devidamente intimado do resultado do julgamento em 07/08/2006, que manteve a exigência tributária na íntegra, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 01/09/2006, fls. 225/229, contrapondo-se exclusivamente em face da exigência relativa à competência de 12/2001, repetindo a alegação de erro na quantificação da base de cálculo dessa competência.

Às fls. 232/233 foi proferido despacho negando seguimento ao recurso por ausência do depósito prévio.

Às fls. 241/244 o contribuinte protocolou pedido de reconsideração pleiteando o regular processamento do seu recurso.

À fl. 260 foi determinada a inscrição em dívida ativa.

Às fls. 273/274 a PGFN proferiu despacho solicitando a remessa do presente recurso ao CARF para apreciação, independentemente de depósito, por força de decisão judicial (TRF4ª Região) proferida em Mandado de Segurança impetrado pela ora Recorrente.

À fl. 294 foi determinada a remessa do presente recurso ao CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Carolina Wanderley Landim - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo razão pela qual dele tomo conhecimento.

Como se observa, a única questão alegada pelo contribuinte em seu recurso refere-se à exigência de contribuições previdenciárias devidas pelas agroindústrias relativas à competência de 12/2001.

A discussão gira em torno das alterações efetuadas pela Emenda Constitucional nº 33/01, a qual imunizou as receitas decorrentes de exportação da incidência de contribuições sociais (art. 149, § 2º, inciso I da CF/88). A referida EC entrou em vigor em 12/12/2001, data de sua publicação.

Sustenta o Fiscal autuante, bem como o acórdão recorrido, que as comercializações efetuadas pelo recorrente até a data de 11 de dezembro de 2001 não estavam albergadas pela norma imunizante, que passou a vigor a partir de 12 de dezembro de 2001, considerando, assim, como base de cálculo para incidência da contribuição referente à competência de 12/2001 a receita bruta obtida (exportações) entre 01 de dezembro de 2001 até 11 de dezembro de 2001.

No entanto, discordo do posicionamento adotado pelo Fiscal autuante ao “quebrar” a competência de 12/2001 em dois períodos, quais sejam: o primeiro antes da vigência de Emenda Constitucional nº 33/01 (01/12/2001 a 11/12/2001) e o segundo pós-emenda (12/12/2001 a 31/12/2001). Explico.

Conforme se observa da legislação referente às agroindústrias, o elemento cerne (aspecto material) para a incidência da contribuição é a “receita bruta” decorrente da comercialização da produção, vejamos:

*Art. 22-A. A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, **incidente sobre o valor da receita bruta** proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de: [\(Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001\).](#)*

Como se vê, a Contribuição Previdenciária devida pela agroindústria, sem dúvidas, possui como aspecto material o auferimento de receitas.

No entanto, a legislação que rege essa contribuição foi silente em relação ao aspecto temporal da regra-matriz de incidência dessa exação, ao contrário do que ocorre com as normas instituidoras de outros tributos que possuem a mesma materialidade da contribuição aqui tratada, tais como a contribuição para o PIS e a COFINS, bem como a Contribuição Previdenciária Sobre a Receita Bruta (CPRB) instituída pela Lei nº 12.546/2011.

De fato, analisando a legislação do PIS e COFINS, verifica-se com nítida clareza que o aspecto temporal dessas contribuições se perfectibiliza no final de cada mês.

Vejamos, por exemplo, a previsão contida no art. 1º, *caput*, da Lei nº 10.833/2003, que instituiu a COFINS-Não Cumulativa:

*Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, **incide sobre o total das receitas auferidas no mês** pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (grifos aditado)*

A Lei nº 12.546/2011, por sua vez, ao instituir a CPRB, deixou expresso, no seu art. 9º, § 12, que essa contribuição poderia ser apurada utilizando-se dos mesmos critérios adotados na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Assim vejamos:

Art. 9º. (...)

(...)

§ 12. As contribuições referidas no caput do art. 7º e no caput do art. 8º podem ser apuradas utilizando-se os mesmos critérios adotados na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para o reconhecimento no tempo de receitas e para o diferimento do pagamento dessas contribuições.

Diante disso, fica claro que para se verificar o aspecto temporal dos tributos incidentes sobre as receitas brutas não se deve buscar o momento em que tais receitas foram auferidas, mas sim o instante em que o contribuinte deve reconhecê-las.

Embora as normas que regem a Contribuição Previdenciária devida pela agroindústria sejam omissas nesse ponto, não se pode perder de vista que a apuração dessa contribuição, na prática, é mensal.

Além disso, não há nenhuma norma que determine que o reconhecimento das receitas auferidas pela agroindústria seja realizado diariamente.

Portanto, não há como considerar que o aspecto temporal Contribuição Previdenciária devida pela agroindústria se perfectibilize diariamente, como faz crer o procedimento adotado pela Fiscalização ao “quebrar” a competência de 12/2001 em dois períodos, em vista da norma imunizante instituída pela EC nº 33/2001.

Deste modo, considerando que o fato gerador do tributo apenas ocorre quando estão presentes todos os elementos da regra-matriz de incidência tributária, o fato gerador da Contribuição Previdenciária devida pela agroindústria não ocorre no momento em que a receita é auferida (aspecto material), mas sim no momento em que a receita deve ser contabilmente reconhecida.

Nesse sentido, há diversas manifestações da Secretaria da Receita Federal do Brasil – SRF, quando analisa o momento da ocorrência do fato gerador da CPRB. Vejamos:

*ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias EMENTA: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA. FATO GERADOR. RECONHECIMENTO DE RECEITAS. **O fato gerador da CPRB ocorre na data em que a receita deve ser reconhecida de acordo com o regime de apuração aplicável,***

inclusive na hipótese de contratos firmados com pessoa jurídica de direito público. A CPRB é apurada utilizando-se os mesmos critérios adotados na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para o reconhecimento no tempo de receitas e para o diferimento do pagamento dessas contribuições. (...) (SOLUÇÃO DE CONSULTA DISIT/SRRF05 Nº 5005, DE 23 DE FEVEREIRO DE 2015)

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
EMENTA: CPRB. FATO GERADOR. BASE DE CÁLCULO.
APURAÇÃO. CONTRATOS COM PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO. RECONHECIMENTO NO TEMPO DE RECEITAS. O fato gerador da CPRB ocorre na data em que a receita deve ser reconhecida (de acordo com o regime de apuração aplicável), inclusive na hipótese de contratos firmados com pessoa jurídica de direito público. (SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 364, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2014)*

Aplicando tais premissas ao presente caso, observa-se que, no momento em que deveriam ser “reconhecidas” as receitas brutas relativas à competência de 12/2001, ou seja, no instante em que ocorreu o fato gerador da contribuição devida neste período de apuração, já estava plenamente em vigor a norma imunizante (art. 149, § 2º, inciso I da CF/88).

Assim, entendo que não há que se falar em “quebra” da competência para aplicação da imunidade instituída pela Emenda Constitucional nº 33/01, de modo que essa benesse deve atingir por completo a competência de 12/2001 no tocante às receitas de exportação.

Em relação aos demais períodos, exigidos na presente autuação, não havendo insurgência do contribuinte em sede recursal quanto aos mesmos, entendo que deva ser mantido, neste particular, o acórdão de primeira instância.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para determinar a exclusão dos lançamentos referentes à competência de 12/2001, no tocante às receitas decorrentes de exportação, por serem indevidamente lançados em razão da imunidade prevista no art. 149, § 2º, inciso I da CF/88, mantendo as demais exigências.

É como voto.

Carolina Wanderley Landim.