



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.721126/2013-17
Recurso Voluntário
Resolução nº 2301-001.025 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2023
Assunto CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente MANOEL MARCHETTI S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora intime o contribuinte a apresentar os documentos fiscais que comprovem a remessa da produção para exportação.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alfredo Jorge Madeira Rosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Wilderson Botto (suplente convocado), Joao Mauricio Vital (Presidente)

Relatório

Tratam-se de Autos de Infração (AI) lavrados por descumprimento de obrigação tributária principal, correspondente ao lançamento das contribuições previdenciárias, contribuições sociais e os acréscimos legais (juros e multa de ofício) incidentes sobre a comercialização da produção rural não declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), referente o período de 01/2009 a 12/2011, e sob os DEBCAD nº 51.012.070-9, 51.012.071-7, 51.012.072-5 e 51.012.073-3, consolidados em 06/05/2013.

Os lançamentos constates do processo, e seus respectivos levantamentos, podem ser detalhados da seguinte forma, conforme trecho do relatório do acórdão de DRJ:

Fl. 2 da Resolução n.º 2301-001.025 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.721126/2013-17

nº 51.012.070-9, que fundamenta o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, cota patronal e a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho - GILRAT não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

As contribuições lançadas nesse AI referem-se ao seguinte levantamento:

RC – RECEITA COM COMERCIAIS EXPORT (competências do débito 05/2009 e 06/2010): corresponde à cota patronal e à contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho - GILRAT incidentes sobre a receita oriunda da comercialização da produção rural contida nas notas fiscais, não considerada na base de cálculo de contribuições previdenciárias, e não declarada na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

nº 51.012.071-7, que fundamenta o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, cota patronal, e a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho - GILRAT não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

As contribuições lançadas nesse AI referem-se ao seguinte levantamento:

BA - BASE DE CALCULO ARBITRADA (competências do débito 01/2009 e 12/2011): corresponde à cota patronal e à contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho - GILRAT calculadas com base no arbitramento da comercialização de produtos/materiais contidos em notas fiscais de serviço.

nº 51.012.072-5, que fundamenta o lançamento de ofício da contribuição social destinada a outras Entidades e Fundos (terceiros), qual seja, Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), incidente sobre as remunerações de segurados empregados não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

A contribuição lançada nesse AI refere-se ao seguinte levantamento:

RC – RECEITA COM COMERCIAIS EXPORT (competências do débito 05/2009 e 04/2011): corresponde à contribuição social destinada aos “Terceiros” incidente sobre a receita oriunda da comercialização da produção rural contida nas notas fiscais, não considerada na base de cálculo da contribuição social, e não declarada na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

nº 51.012.073-3, que fundamenta o lançamento de ofício da contribuição social destinada a outras Entidades e Fundos (terceiros), qual seja, Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), incidente sobre as remunerações de segurados empregados não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

A contribuição lançada nesse AI refere-se ao seguinte levantamento:

BA - BASE DE CALCULO ARBITRADA (competências do débito 01/2009 e 12/2011): corresponde à contribuição social destinada aos “Terceiros” calculada com base no arbitramento da comercialização de produtos/materiais contidos em notas fiscais de serviço.

Fl. 3 da Resolução n.º 2301-001.025 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.721126/2013-17

Extraem-se ainda dos autos os seguintes esclarecimentos:

a) A fiscalizada é enquadrada como agroindústria, com substituição da contribuição previdenciária na forma do artigo 22-A da Lei 8.212/91, tendo como objeto social a industrialização e a comercialização de produtos derivados da madeira, portas de compensado, esquadrias, edificações pré-fabricadas, construção civil, atividades agroindustriais e pastoris, compreendendo a criação de bovinos, suínos, aves e peixes, bem como a industrialização e comercialização de seus produtos, produção, industrialização e comercialização de hortifrutigranjeiros, alimentos e artigos em geral, importação e exportação, transporte rodoviário de cargas, representações comerciais, podendo ainda participar em outras empresas, como meio para alcançar o seu objeto social.

b) Receita com a comercialização da produção com comerciais exportadoras. Levantamento RC – RECEITA COM COMERCIAIS EXPORT.

b.1) Verifica-se que a autuada excluiu da base de cálculo da contribuição previdenciária as receitas de prestação de serviços, de fretes, de exportação direta e vendas à comerciais exportadoras. A não incidência da contribuição previdenciária da agroindústria sobre a comercialização da produção aplica-se exclusivamente quando a produção é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior. 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.

b.2) Conforme demonstrativo apresentado pela empresa (DOC 02, fls.107/110), as vendas para empresas constituídas e em funcionamento no País (Comerciais Exportadoras) no período 05/2009, 08/2009 a 12/2009, 01/2010 a 06/2010 e 03/2011 a 04/2011 não foram computados na base de cálculo.

b.3) Em diversas competências, a partir de julho de 2010, a empresa incluiu na base de cálculo da contribuição da agroindústria sobre a comercialização da produção as vendas realizadas para as comerciais exportadoras e, portanto, estes valores não foram objeto deste auto de infração.

b.4) Os empregados envolvidos nas etapas (reflorestamento, extração da madeira, transporte, serraria) tem a contribuição previdenciária substituída (contribuição sobre a produção – agroindústria) na forma do artigo 22A da Lei 8.212/1991, incluído pela Lei nº10.256, de 2001.

c) Prestação de serviços a terceiros com fornecimento de materiais.

c.1) Os valores apresentados no “Demonstrativo de Cálculo da Contribuição Previdenciária (anos 2009 a 2011)”, relativos à Receita de Prestação de Serviços a Terceiros, são superiores aos expressos na escrituração contábil (extraída do SPED Contábil – ECD) na conta contábil 3.1.01.02.0003 - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - 25J, conforme quadro demonstrativo produzido pela fiscalização anexado ao Termo de Intimação Fiscal nº 01 (fls. 56/58).

c.2) Em resposta à intimação fiscal (DOC. 03), em linha gerais, a empresa admite que houve equívoco na escrituração da receita de prestação de serviços, na medida em que a contabilização da receita de serviço contida nas notas fiscais de prestação de serviços ocorreu de forma parcial por falha de entendimento do setor contábil do contribuinte, em alguns casos, e por falha do sistema de informação (software), em outros. Quanto ao material, a empresa relata que, ou era enviado para a obra através de notas fiscais de simples remessa, nos casos em que o contrato era de serviços com aplicação de material, ou efetivamente eram emitidas notas fiscais de venda de material.

Fl. 4 da Resolução n.º 2301-001.025 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.721126/2013-17

c.3) Esclarece a fiscalização que, através da análise dos documentos apresentados, as divergências expostas no subitem “c.1” ocorreram na contabilização da venda dos pré-fabricados de madeira e dos respectivos serviços montagem e construção de canteiros de obras (refeitórios, alojamentos, escritório da obra, etc, utilizados provisoriamente pelos funcionários das construtoras para execução de grandes obras).

d) No caso da venda de pré-fabricado de madeira sem a montagem, o valor faturado de venda é oferecido integralmente à tributação da contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção. Também não há divergência entre o valor contabilizado e o valor oferecido a tributação da contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção.

e) Quanto à venda de pré-fabricados de madeira com a emissão de notas fiscais de venda de materiais e de prestação de serviço, são emitidas notas fiscais distintas, segregando o valor dos materiais/produtos e o valor dos serviços. Neste caso o valor de venda dos materiais/produtos é oferecido integralmente à tributação da contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção. Somente o valor dos serviços é excluído da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção. Também não há divergência entre o valor contabilizado e o valor oferecido à tributação da contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção.

f) Pontua a fiscalização que na venda de pré-fabricados de madeira com a emissão apenas de notas fiscais de prestação de serviço (serviços e produtos/materiais englobados em uma única nota fiscal de serviço) não há especificação dos itens faturados.

Esclarece que, em determinado período, Notas de Serviço que continham produto/material tinha a base da retenção reduzida para fins de retenção. A base para retenção dos 11% reduzida era lançada na contabilidade como serviços e a diferença era considerada venda de produtos. Em outro período a empresa registrava na contabilidade esta Nota de Serviço integralmente como venda de produtos. Assim, contabilmente, a empresa registrava parte da nota fiscal de serviços com aplicação de material como venda de produtos e parte como receita de serviços, em um período, e integralmente como venda de produto em outro período.

Para fins de apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre comercialização da produção, os valores integrais da notas fiscais de serviços (com fornecimento de produtos) foram excluídos pela empresa da base com o entendimento que tudo se refere a serviços a terceiros, conforme Planilha de Demonstração das Diferenças Contábeis (DOC 03, fls. 113/116).

Assim, as divergências entre o valor contabilizado e o valor de prestação de serviço informado no “Demonstrativo de Cálculo da Contribuição Previdenciária (anos 2009 a 2011)”, originados deste tipo de faturamento, foram objeto da presente autuação.

g) Arbitramento da base de cálculo. Levantamento BA - BASE DE CÁLCULO ARBITRADA.

g.1) Considerando a situação apontada no subitem “f”, nas demais situações em que a empresa emite apenas nota fiscal de prestação de serviço englobando mão de obra e produtos/material, não é oferecida à tributação da contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção os valores dos produtos contidos nas referidas notas fiscais de serviços.

g.2) Regularmente intimada a apresentar a discriminação dos produtos contidos nas notas fiscais de serviços e seus respectivos valores, a autuada alegou que não há faturamento de produtos/mercadoria, pois se trata de uma prestação de serviços de engenharia civil.

Fl. 5 da Resolução n.º 2301-001.025 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.721126/2013-17

g.3) Diante da impossibilidade de se obter os valores dos produtos/materiais de forma direta, com base no artigo 148 da Lei 5.172/1966 e § 3º do artigo 33 da Lei 8.212/1991 a base de cálculo foi aferida indiretamente/arbitrada.

g.4) A fim de arbitrar o valor dos materiais aplicados incluídos nas notas fiscais de serviços foi utilizado o percentual de 50% estabelecido no § 1º do artigo 451 de Instrução Normativa RFB 971 de 17/11/2009.

g.5) Desta forma, arbitrou-se que em 50% da nota fiscal de serviço está incluída a mão de obra utilizada nos serviços de construção civil (empregados do setor de módulos/edificações que produzem o pré-fabricado na própria empresa e os empregados que montam o pré-fabricado de madeira no canteiro de obra). Tais valores não foram considerados como base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a produção (serviços prestados a terceiros). Os outros 50% da nota fiscal de serviço foram arbitrados como produtos/materiais aplicados que devem compor a base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção.

g.6) As notas fiscais de serviços que serviram para o arbitramento estão relacionadas no “Demonstrativo da Base de Cálculo – Arbitramento” (DOC 06, fls. 225/228).

g.7) Ressalta-se que somente foi arbitrado o valor do produto/material nos contratos em que a empresa faturou exclusivamente através de notas de prestação de serviço os produtos/materiais aplicados na obra sem a discriminação dos referidos produtos/materiais e seus respectivos valores.

h) A omissão, total ou parcial, de fato gerador de contribuição previdenciária em GFIP configura a ocorrência, em tese, de crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária. Suprimir ou reduzir contribuição social mediante a omissão de informações às autoridades fazendárias, constitui a ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária. Tais fatos motivaram a emissão de Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP.

i) Os dispositivos legais que fundamentam o presente lançamento encontram-se elencados no relatório Fundamentos Legais do Débito (FLD), anexo ao presente AI.

j) As contribuições apuradas, as alíquotas aplicadas, assim como os acréscimos legais aplicados, constam explicitados nos seguintes anexos: Relatório de Lançamentos (RL) e Discriminativo do Débito (DD).

O contribuinte apresentou impugnação na qual argumenta que:

- a) Há imunidade das receitas de exportação intermediadas por trading companies, conforme dispõe o art. 149, §2º, I da CF/88;
- b) Haveria bitributação da COFINS na cobrança feita;
- c) Na sua atividade de construção civil inexistiria comercialização, não se tratando de hipótese de incidência de contribuições previdenciárias;
- d) Arbitramento teria sido feito sem participação do contribuinte, ofendendo os princípios do direito ao contraditório, ampla defesa, e da verdade material;
- e) Há necessidade de perícia nos documentos correspondentes às obras de construção civil.

Fl. 6 da Resolução n.º 2301-001.025 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.721126/2013-17

O acórdão de DRJ decidiu, unanimemente, pela improcedência da impugnação. Mantendo integralmente os lançamentos.

Contribuinte manejou recurso voluntário (e-fls.405 a 440) no qual alega que:

- 1) Os argumentos “a” e “b”, acima, apresentados na impugnação, cancelariam os lançamentos referente aos DEBCAD nº 51.012.070-9 e 51.012.072-5;
- 2) Os argumentos “b”, “c” e “d”, acima, apresentados na impugnação, cancelariam os lançamentos referente aos DEBCAD nº 51.012.071-7 e 51.012.073-3;

Requer, para o caso de não cancelamento dos autos de infração, que seja feita perícia, conforme já solicitado na impugnação.

Por fim, pede para que sejam anulados os quatro autos de infração, extinguindo o crédito tributário e, quando não, a realização de perícia.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, e dele tomo conhecimento.

No recurso voluntário o contribuinte estruturou sua defesa em dois blocos contra os quatro autos de infração. Um bloco com os lançamentos DEBCAD nº 51.012.070-9 e 51.012.072-5, e outro bloco com os lançamentos DEBCAD nº 51.012.071-7 e 51.012.073-3.

Preliminarmente, farei algumas ponderações sobre o mérito dos DEBCAD nº 51.012.070-9 e 51.012.072-5.

DEBCAD nº 51.012.070-9 e 51.012.072-5

nº 51.012.070-9, que fundamenta o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, cota patronal e a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho - GILRAT não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

As contribuições lançadas nesse AI referem-se ao seguinte levantamento:

RC – RECEITA COM COMERCIAIS EXPORT (competências do débito 05/2009 e 06/2010); corresponde à cota patronal e à contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa

Fl. 7 da Resolução n.º 2301-001.025 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.721126/2013-17

decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho - GILRAT incidentes sobre a receita oriunda da comercialização da produção rural contida nas notas fiscais, não considerada na base de cálculo de contribuições previdenciárias, e não declarada na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

E,

nº 51.012.072-5, que fundamenta o lançamento de ofício da contribuição social destinada a outras Entidades e Fundos (terceiros), qual seja, Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), incidente sobre as remunerações de segurados empregados não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

A contribuição lançada nesse AI refere-se ao seguinte levantamento:

RC – RECEITA COM COMERCIAIS EXPORT (competências do débito 05/2009 e 04/2011): corresponde à contribuição social destinada aos “Terceiros” incidente sobre a receita oriunda da comercialização da produção rural contida nas notas fiscais, não considerada na base de cálculo da contribuição social, e não declarada na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

Ambos os DEBCAD tratam da questão da imunidade das contribuições previdenciárias sobre as receitas de produção rural destinada à exportação por meio de terceiros.

O STF enfrentou a questão no tema 674 de repercussão geral, tendo como leading case o RE 759.244/SP, com decisão transitada em julgado em 09/09/2020.

O STF, em Sessão Plenária de 12/02/2020, decidiu por unanimidade fixar a tese de repercussão geral de que:

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.

Neste sentido, para que se possa aferir o direito do contribuinte à citada imunidade, necessário se faz que este demonstre que a receita sobre a qual reclama imunidade, decorreu da venda de produção realmente destinada à exportação.

Pelo exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora intime o contribuinte a apresentar os documentos fiscais que comprovem a remessa da produção para exportação. Por fim, deve ser elaborada Informação Fiscal informando se:

- a) as notas fiscais apresentadas são hábeis a respaldar as receitas objeto de autuação;
- b) as notas fiscais de venda apresentam como destinatário empresa comercial exportadora;
- c) as notas fiscais de venda apresentam o código do ICMS (Imposto sobre a circulação de mercadorias) CFOP (Código de Operações Fiscais) 6.501, com a descrição "Remessa de produção do estabelecimento com fim específico de exportação" cumprindo as regras estabelecidas pelo Convênio ICMS 113/96, segundo o qual não há incidência de ICMS sobre o valor das notas fiscais de

Fl. 8 da Resolução n.º 2301-001.025 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.721126/2013-17

vendas de produtos os quais serão posteriormente destinados a exportação pelo adquirente.

O contribuinte deve ser cientificado das conclusões da Informação Fiscal, sendo-lhe concedido 30 (trinta) dias para se manifestar, se assim entender.

(documento assinado digitalmente)

Alfredo Jorge Madeira Rosa