



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

Processo n° 14098.720116/2014-45
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.627 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de agosto de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. PRODUTOR RURAL
PESSOA JURÍDICA
Recorrente O TELHAR AGROPECUÁRIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2010, 2011

CONCOMITÂNCIA DE INSTÂNCIAS. AÇÃO JUDICIAL E PLEITO ADMINISTRATIVO. SUMULA CARF Nº 01.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. IMUNIDADE.

A natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR, com base de cálculo prevista pelo art. 22A, da Lei n.º 8.212, de 1991 é de contribuição de interesse de categorias econômicas. Assim, inaplicável a imunidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. NOTA FISCAL COMPROVADAMENTE CANCELADA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Tendo o contribuinte comprovado o cancelamento de nota fiscal perante a administração tributária estadual do seu domicílio, mediante o cumprimento dos requisitos estabelecidos pela autoridade fazendária, deve ser afastada a tributação das contribuições previdenciárias sobre tais notas, sob pena de se tributar valores que sequer ingressaram como receita do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer parte do recurso voluntário, em razão da concomitância de instâncias judicial e

administrativa. Na parte conhecida, também por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar o lançamento incidente sobre os valores das notas fiscais canceladas, em especial os da Nota Fiscal nº 243, e das vendas devolvidas, para os quais não tenha havido desistência do litigioso administrativo.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 9765/9861, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS, de fls. 9696/9738, que julgou parcialmente procedente a impugnação, exonerando parcialmente os créditos previdenciários e de terceiros (SENAR) consubstanciados no lançamento de Contribuições Previdenciárias de fls. 2/969 (DEBCAD 51.046.082-8) e fls. 970/1961 (DEBCAD 51.046.083-6), lavrados em 17/9/2014, relativo às competências de 01/2010 a 12/2011, com ciência da RECORRENTE 29/09/2014, conforme AR de .4.838.

Foram lavrados dois autos de infração (ambos objeto do presente processo), quais sejam:

(i) DEBCAD 51.046.082-8, relativo à contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização da produção rural do empregador pessoa jurídica, prevista no artigo 25, I e II da Lei 8.870/1994, incidente na alíquota de 2,5% bem como a alíquota RAT de 0,1%, objeto dos Levantamentos CE – COMERC COMERCIAL EXPORTADORA e MI – COMERC MERCADO INTERNO; no valor global histórico de R\$ 137.252.361,16, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%.; e

(ii) DEBCAD 51.046.083-6 (Terceiros), relativo à contribuição ao SENAR, na alíquota de 0,25%, conforme art. 25, §1º da Lei 8.870/1994, incidente sobre os mesmos fatos geradores objeto dos Levantamentos CE – COMERC COMERCIAL EXPORTADORA e MI – COMERC MERCADO INTERNO no DEBCAD 51.046.082-8, além do Levantamento RE – RECEITA EXPORTAÇÃO SENAR (receita com exportação direta); no valor total de R\$ 13.923.700,14, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e a correspondente multa de ofício no percentual de 75% .

Conforme o Relatório Fiscal (fls. 2614/2630), “a fiscalizada não logrou êxito em comprovar o exercício de atividade econômica autônoma da rural, mediante a existência de uma estrutura operacional definida, portanto, as contribuições previdenciárias e as contribuições devidas ao SENAR serão substitutivas às previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 e no Inciso I do art. 3º da Lei nº 8.315/1991, respectivamente, devendo incidir sobre o total da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, nos termos do disposto no incisos I e II, caput, e §1º do art. 25 da Lei nº 8.870/1994.”.

Assim, as contribuições lançadas são referentes às contribuições previdenciárias e de Terceiros incidentes sobre a comercialização da produção rural, nos seguintes termos:

Para fins de materialização dos fatos geradores dos tributos em tela, cuja origem é a receita da comercialização rural do sujeito passivo, foram

feitos os seguintes levantamentos, os quais constam no relatório intitulado “DD – DISCRIMINATIVO DO DÉBITO”, peça integrante dos autos de infração ora lavrados:

- **MI – COMERC MÉRCAO INTERNO:** corresponde às receitas da comercialização da produção rural, cujos adquirentes são empresas domiciliadas no Brasil.
- **CE – COMERC COMERCIAL EXPORTADORA:** corresponde às receitas da comercialização da produção rural, destinadas à exportação, com empresas comerciais exportadoras domiciliadas no Brasil.
- **RE – RECEITA EXPORTAÇÃO SENAR:** corresponde às receitas oriundas da exportação direta da produção rural, para fins de incidência das contribuições devidas ao SENAR.

No que concerne à notas fiscais eletrônicas de emissão da fiscalizada, utilizadas para se apurar as bases de cálculo dos tributos ora devidos, estas encontram-se relacionadas nos **ANEXOS II e III** do presente REFISC. Nos citados anexos foram discriminados, por estabelecimento emissor das notas fiscais, além dos seus respectivos números, as seguintes informações: dia da emissão; chave da nota fiscal eletrônica; código fiscal de operações e prestações (CFOP); descrição do CFOP; e valor total da nota fiscal.

Por todo o exposto e decorrência do surgimento da obrigação tributária principal, cujo fato gerador é a receita da comercialização da produção rural da fiscalizada, foram lavrados os seguintes autos de infração que foram formalizados no processo administrativo fiscal nº **14098-720116/2014-45**:

- auto de infração DEBCAD nº 51.046.082-8: referente à contribuição previdenciária patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT.
- auto de Infração DEBCAD nº 51.046.083-6: relativo à contribuição destinada ao SENAR.

Assim, sobre os valores das receitas da contribuinte nas operações de comercialização no mercado interno (levantamento MI) e para *trading companies* (Levantamento CE), incidem as contribuições da empresa de 2,5%, o SAT/RAT de 0,1% e a contribuição ao SENAR de 0,25%.

Por fim, sobre os valores das receitas auferidas nas operações de exportações diretamente realizadas pela empresa da produção rural (levantamento RE), incidem as contribuições da empresa devidas ao SENAR na alíquota de 0,25%.

Os valores que serviram de suporte para o lançamento do crédito tributário foram apurados por meios dos Anexos I a III (fls. 2631/4834).

Da Impugnação

Intimada pessoalmente dos lançamentos em 29/9/2014 (fls. 4.838/4.839), a RECORRENTE apresentou Impugnação de 4841/4921 em 29/10/2014. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Porto Alegre/RS, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Da Impugnação

Em 29/09/2014, fl. 4.838, a empresa teve ciência dos Autos de Infração. Tempestivamente, em 29/10/2014, apresentou impugnação tempestiva, fls. 4.841/4.923, nos seguintes termos.

1. Nulidade Da Autuação Por Falta De Apuração Da Base De Cálculo

A fiscalização ignorou a exigência legal de apurar a receita da Impugnante (base de cálculo da contribuição) e simplesmente somou as notas fiscais emitidas e lavrou os autos de infração. A falta de observância das exigências legais contaminou de tal forma o trabalho fiscal que foi considerado como base de cálculo aproximadamente 03 (três) vezes o faturamento da Impugnante, o qual inclui ainda exportações diretas, abarcadas pela imunidade constitucional das contribuições lançadas.

Destaca que a fiscalização possuía a receita bruta da Impugnante tanto declarada na DIPJ, como nos arquivos eletrônicos transmitidas no ambiente do Sistema Público e Escrituração Digital (SPED). Não se trata de mero ajuste aritmético possível de ser feito dentro dos próprios autos, é caso de nulidade do lançamento.

1.1. Inclusão Indevida Das Vendas Canceladas

A única base de cálculo possível para as contribuições exigidas é a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção (inciso I e parágrafo 1º do artigo 25, da Lei nº 8.870/94). O conceito de Receita Bruta é determinado pelo artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77, segundo o qual:

Art 12 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados. (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)

§1º-A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas.

§ 2o - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

§3º- Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas.(Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.648, de 1978)

A Receita Federal do Brasil – RFB trata da matéria da seguinte forma:

A receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente do comprador ou contratante, e dos quais o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário.

A matéria também já foi apreciada pela RFB em sede de Solução de Consulta nº 01/2012, sendo exatamente o mesmo conceito para as contribuições previdenciárias, conforme teor das Soluções de Consulta nº 121/2012 e nº 212/2012.

A definição de receita, enquanto termo contábil, é trazida pelo Conselho Federal de Contabilidade, por meio da Norma Brasileira de Contabilidade (NBC-TG) nº 30, que assim a define:

A receita é definida na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil – Financeiro como aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos que resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade. ...

A receita deve ser reconhecida quando for provável que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade e esses benefícios possam ser confiavelmente mensurados. (com grifos no original)

É lição básica de direito que as vendas canceladas, por não estarem incluídas no conceito de receita, não podem ser incluídas na base de cálculo das contribuições em tela. No caso específico da Impugnante, essas operações decorreram essencialmente de erros no preenchimento dos documentos fiscais, os quais foram substituídos por uma nota fiscal posterior que efetivamente representou o ingresso de receita. Assim, incluir na base de cálculo as Notas Fiscais decorrentes de vendas canceladas seria admitir a tributação em duplicidade dessas operações.

A análise dos relatórios anexados aos Autos de Infração possibilitou identificar a inclusão indevida de pelo menos R\$ 23.461.442,71 (vinte e três milhões, quatrocentos e sessenta e um mil, quatrocentos e quarenta e dois reais e setenta e um centavos), sem computar a Nota Fiscal de nº 243 que sozinha representa a inclusão absurda de R\$ 1.712.304.400,00 (um bilhão, setecentos e doze milhões, trezentos e quatro mil e quatrocentos reais). Como comprovantes de que tais vendas foram canceladas e não representam receitas, a Impugnante anexou à impugnação os seguintes documentos:

i) 175 (cento e setenta e cinco) Requerimentos de cancelamento de Notas Fiscais eletrônicas (NFe) protocolados junto à SEFAZ/MT (Anexo II); ii) 271 (duzentos e setenta e uma) Notas Fiscais com declaração de recusa de recebimento consignado no verso (Anexo III); iii) 540 (quinhentas e quarenta) Notas Fiscais de entrada de mercadoria que anularam o efeito das Notas Fiscais de Saída (Anexo IV); e iv) Declarações dos destinatários das Notas Fiscais que representaram vendas canceladas, informando o não recebimento, efetivo ou simbolicamente, as mercadorias discriminadas no documento fiscal, bem como que não utilizou ou compensou crédito do ICMS relativo às notas fiscais em referência (Anexo V).

Quanto à Nota Fiscal nº 000.000.243, a impugnante alega que se observando o documento fiscal percebe-se que o valor do quilograma de soja foi indicado a R\$ 41.380,00 (quarenta e um mil, trezentos e oitenta reais), valor manifestamente equivocado e que representava na verdade a quantidade, como facilmente pode-se comprovar pela simples análise do referido documento fiscal (Anexo VI). Trata-se de visível erro de digitação, corrigido pela emissão da Nota Fiscal nº 000.000.245 no mesmo dia, também anexa à presente impugnação (Anexo VI). Junta aos Autos em anexo o pedido de cancelamento da referida Nota Fiscal, protocolizado junto à SEFAZ-MT (Anexo VI), bem como a Declaração firmada pelo Destinatário de que não recebeu, efetiva ou simbolicamente, as mercadorias discriminadas na referida nota fiscal; e não utilizou ou compensou crédito do ICMS relativo à nota fiscal em referência (Anexo VI).

Diante do exposto, afirma incontroversa a comprovação de que a operação foi cancelada e não representou receita para inclusão na base de cálculo das contribuições exigidas.

1.2. Falhas De Apuração - Notas Fiscais Lançadas Várias Vezes

Pela simples leitura do relatório elaborado pela fiscalização (RL – Relatório de Lançamentos) percebe-se a existência de 82 (oitenta e duas) notas fiscais incluídas por mais de uma vez no levantamento fiscal. Do valor dos autos de infração simplesmente cerca de R\$ 14.124.552,75 (quatorze milhões, cento e vinte e quatro mil e quinhentos e cinquenta e dois reais e setenta e cinco centavos) decorrem da inclusão repetidas vezes dos mesmos documentos fiscais, cujos números foram abaixo relacionados:

1467, 1468, 1497, 1498, 1604, 1729, 1807, 1812, 1822, 1862, 1907, 2007, 2009, 2011, 2012, 2015, 2017, 2068, 2070, 2072, 2073, 2086, 2087, 2090, 2100, 2101, 2104, 2121, 2122, 2125, 2128, 2129, 2135, 2141, 2149, 2156, 2157, 2164, 2165, 2185, 2191, 2192, 2193, 2194, 2196, 2198, 2199, 2200, 2201, 2230, 2233, 2235, 3352, 4096, 4102, 4334, 4336, 4338, 4347, 10603, 10606, 10620, 10625, 10627, 108946, 108947, 108948, 108971, 108978, 108982, 108983, 108990, 108997, 108999, 109000, 109015, 109054, 109119, 109121, 109130, 109153 e 109167.

1.3. Exclusões Obrigatórias da Base de Cálculo – Devolução de Vendas

As devoluções de vendas devem ser excluídas da receita bruta por serem equiparadas às vendas canceladas. Enquanto nas vendas canceladas não houve sequer o auferimento de receita, pela ausência de efetivação da operação, nas devoluções houve a entrega dos produtos com a subsequente devolução pelo destinatário. Assim, estamos diante de uma exclusão obrigatória da base de cálculo da contribuição e não de uma inclusão indevida.

A possibilidade de exclusão das devoluções de venda da receita bruta e, conseqüentemente da base de cálculo das contribuições é tema pacífico, mesmo dentro da Receita Federal do Brasil, conforme Solução de Consulta nº 212/2012 e nº 11/20024.

Todas as Notas Fiscais de devolução encontram-se devidamente documentadas e registradas, encontram-se anexadas à presente impugnação (Anexo VIII) e deveriam ser excluídas para fins de apuração da base de cálculo, uma vez que a totalidade das Notas Fiscais de saída destinadas ao mercado interno, assim como as destinadas ao mercado interno com fins específicos de exportação, foram computadas na base de cálculo das contribuições.

2. Da Incorreta Quantificação do Lançamento - Desconsideração dos Valores já Recolhidos

Ao quantificar os valores exigidos no presente auto de infração, a fiscalização simplesmente ignorou todos os valores recolhidos, como se não tivesse havido nenhum recolhimento, e exigiu a contribuição integralmente, sem qualquer tipo de abatimento.

As cópias anexas das Guias da Previdência Social (GPS) comprovam o recolhimento das contribuições com base na folha de pagamento no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2011 (Anexo IX). Tal conduta viola o princípio da moralidade administrativa e caracteriza um enriquecimento ilícito por parte do Fisco.

Registra que analisando questão análoga deste mesmo contribuinte, nos autos do Processo Administrativo nº 10183.722380/2011-51, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande - MS decidiu pelo aproveitamento dos recolhimentos realizados sob o código 2100. Cita decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais relativas ao abatimento de valores recolhidos na modalidade de SIMPLES com créditos constituídos em lançamento de ofício.

Entende que é o caso de se aplicar a imputação dos pagamentos realizados, deduzindo tais valores dos créditos lançados no presente auto de infração. Para tanto, afirma que o presente julgamento deve ser convertido em diligência para que seja refeita a quantificação do lançamento, deduzindo mês a mês todos os valores recolhidos pela Impugnante a título de contribuição previdenciária.

3. A Questão do Depósito Integral do Ano de 2010

Afirma que as diversas falhas e erros de conceituação fizeram com que a fiscalização chegasse à conclusão de que o depósito realizado nos autos dos Mandados de Segurança foi calculado com base na folha de pagamentos. Partindo da premissa de que a própria fiscalização reconhece que a Impugnante entregou as GFIPs com base na folha de salários e todas as GPS foram devidamente recolhidas, fica absolutamente ilógico tal raciocínio. Por quais motivos a Impugnante iria recolher as GPS com base na folha de salários e depositar o mesmo valor judicialmente? Os valores depositados são totalmente divergentes dos valores recolhidos por meio de GPS.

Segundo a impugnante, caso feitas as correções devidas na base de cálculo do tributo exigido, concluir-se-á que o valor depositado para o ano de 2010 é integral. O simples cotejamento dos valores das receitas declarados em Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do ano 2010 (Anexo X), bem como os valores das receitas contabilizados e registrados na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) do mesmo período (Anexo VII), com o valor da base de cálculo utilizada para apuração dos valores constante das guias de depósito permite concluir que não existe diferença de contribuição a ser cobrada para o ano de 2010.

Tanto os valores resultantes das operações no mercado interno, quanto os resultantes de operações de exportações indiretas (vendas com fins específicos de exportação) foram integralmente depositados. Conforme demonstrativos de apuração dos depósitos judiciais (Anexo XI) é possível verificar que o depósito considerou a totalidade das receitas, sendo inclusive aplicada a

multa de mora (20%) além de juros pela taxa Selic. Também estão anexadas as Guias dos Depósitos Judiciais e extratos atualizados (Anexo XI).

Considerando que os depósitos foram realizados sem qualquer abatimento e que a Impugnante já havia recolhido os valores calculados sobre a folha de salários, é correto afirmar que o depósito não foi apenas integral, mas realizado em montante superior ao devido, pois além de pagar sobre a folha de pagamentos por meio de GPS, depositou judicialmente integralmente os valores calculados com base na receita da comercialização.

Os depósitos judiciais realizados enquadram-se perfeitamente no inciso II do artigo 151 do Código Tributário Nacional, de maneira que é ilegal a aplicação da multa de ofício de 75 % (setenta e cinco por cento) para o ano de 2010. Entende que deve ser convertido em diligência o presente julgamento, a fim de que o Auditor Fiscal competente re faça a quantificação do lançamento, deduzindo os valores depositados judicialmente pela Impugnante.

4. Da Inexigibilidade da Contribuição Sobre a Produção Rural da Impugnante por Força do Desenvolvimento de Atividade Econômica Autônoma

Conforme reza seu contrato social e narra o relatório fiscal, além de sua atividade principal, que consiste na produção agrícola, a empresa desenvolve as seguintes atividades: importação e exportação de produtos agrícolas e da pecuária; compra e venda de terras; arrendamentos de terras para exploração agrícola e da pecuária; comercialização no mercado interno e exportação direta e indireta de soja, milho, algodão, milheto, trigo e todos os seus derivados e outros produtos agropecuários; comercialização de insumos agropecuários; prestação de serviços de escritório e administrativos, comerciais e financeiros, entre outros.

A afirmação de que não existe estrutura operacional definida em relação à atividade autônoma merece correção. Conforme demonstram os documentos anexos (Anexo XII), a Filial 31-03 que é a unidade encarregada das atividades autônomas, entenda-se, atividades comerciais, possui organograma funcional, endereço e prédio próprio, centro de custos individualizado, bem como estrutura de comando e pessoal especializado, inclusive com cartão de visita exclusivo da "Comercial Exportadora - COMEX". A filial não é produtora de soja e não comercializa apenas produto produzido pela atividade de produção rural da empresa, ela atua com a compra e revenda (no mercado externo e interno) de produtos agrícolas e defensivos agrícolas de terceiros para terceiros.

Outro argumento sustentado pela fiscalização que não merece prosperar é a “suposta falta de funcionários especializados para exercício da atividade autônoma. A própria fiscalização faz referência expressa às fls. 12 aos profissionais cujas

especialidades estão essencialmente relacionadas ao comércio exterior. Definitivamente a fiscalização não entendeu o que é uma empresa comercial exportadora.” (com grifos no original) “Em outras palavras, a Impugnante não precisa mais do que alguns funcionários com conhecimentos específicos de comércio exterior, sob a coordenação de um gerente e outros poucos no apoio para operar normalmente. Não é difícil se encontrar no mercado brasileiro empresas comerciais exportadoras renomadas que tem apenas dois ou três empregados. A finalidade das referidas empresas é comprar e revender mercadorias e não produzi-las ou transportá-las.”

“Por outro lado, a argumentação da fiscalização de que não haveria atividade autônoma porque a filial não teria inscrição estadual e não recolheria o ICMS causou perplexidade à Impugnante.” “Inicialmente, porque a Impugnante tem inscrição estadual habilitada perante o Estado do Mato Grosso, o que se pode verificar online no sitio da Fazenda do Estado. Uma diligência mínima da fiscalização comprovaria este fato. Juntamos à presente impugnação os comprovantes de inscrição estadual da filial comercial exportadora (Anexo XIII). Agora a questão da falta de recolhimento do ICMS, demonstra que a fiscalização desconhece por completo a legislação constitucional sobre o tema.” “Em relação às vendas realizadas para o mercado externo, a Impugnante não tem como apresentar a guia de pagamento do ICMS simplesmente porque a exportação de mercadorias tem imunidade tributária em relação a este tributo.” “Já em relação às vendas das mercadorias no mercado interno, a Impugnante goza de isenção e diferimento no pagamento do ICMS, tratamentos que lhe retira o dever de pagar o imposto. Todos os outros documentos relativos à escrituração do ICMS da filial comercial exportadora encontram-se anexos (Anexo XIV).”

A alegação da fiscalização de que a atividade autônoma da Impugnante seria no máximo eventual também não se sustenta. A evolução do faturamento da atividade autônoma permite concluir que ela não é eventual. Apresenta gráfico “Demonstrativo da Receita Bruta Anual”. Afirma que não é possível tratar como eventual a operação demonstrada no Gráfico que representou 1/3 das operações praticadas pela empresa já em 2013 e em 2011 (primeiro ano de atividade da filial) auferiu receitas que representaram 12% da receita bruta anual da empresa.

A alegação de que o CNAE da Impugnante seria inadequado e que existem vendas de mercadorias próprias trata-se de erro básico de se confundir o CNAE de cultivo de soja (01.15-6/00) com o de comercialização atacadista de soja (46.22-2.00). Enquanto o primeiro pressupõe o cultivo e a venda, atividades estritamente relacionadas aos produtores rurais, o segundo pressupõe apenas a revenda que é justamente o objetivo de uma comercial exportadora. O CNAE de comércio atacadista permite à filial 31-03 revender mercadorias adquiridas de terceiros, ao

contrário do CNAE do produtor que, via de regra, restringe-se a comercialização habitual de sua própria produção.

Quanto à afirmação de que não foi comprovada a venda de mercadorias para terceiros com os CNAEs secundários, a documentação fiscal anexada (Anexo XV) “desmente totalmente o trabalho fiscal.”

Pelo exposto, “não é preciso muito esforço para perceber que a Impugnante desenvolve atividades econômicas autônomas à atividade de produção agrícola.” E, nos termos do disposto no parágrafo 22 do artigo 201 do Regulamento da Previdência Social está obrigada a recolher suas contribuições previdenciárias sobre a folha de salários.

Refere, ainda, decisões administrativas proferidas pelos então Conselho de Recursos da Previdência Social e Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, concluindo que de ambos julgamentos resta evidenciado que o Fisco, ao enquadrar as atividades econômicas dos contribuintes, deve analisar a origem das receitas auferidas bem como as atividades econômicas desenvolvidas conforme disposto em seu contrato social.

5. Violação Ao Princípio Da Isonomia Tributária

6. Inconstitucionalidade Da Contribuição Exigida

Apresenta, nos tópicos em referência, argumentos no sentido de que a instituição de contribuição previdenciária incidente sobre a produção rural das pessoas jurídicas, nos termos exigidos pelo artigo 25, incisos I e II da Lei nº 8.870/94 viola o princípio da isonomia tributária. Discorre acerca “do contexto da Lei nº 8.870/94 no custeio da Seguridade Social” e das “inconsistências da Lei nº 10.256/01 ao ressurgir com contribuição social inválida ao invés de instituí-la”, concluindo que a forma de custeio prevista na Lei 8.870/94 nasceu inconstitucional por afronta ao capitulado no parágrafo 4º do artigo 195 da Constituição da República, sendo nula de pleno direito.

7. Da Invalidade Da Contribuição ao SENAR nos Moldes Exigidos

Neste tópico da peça impugnatória a empresa apresenta entendimento no sentido de ilegalidade da contribuição destinada ao custeio do SENAR nos termos exigidos, alegando, em síntese, que tal contribuição não é de seguridade social, mas sim de intervenção no domínio econômico ou de interesse de categoria econômica, não podendo recair sobre a receita, pois não amparada na tributação de bases diferenciadas de que trata o parágrafo 9º do artigo 195 da Constituição Federal, redação dada pela EC 20/98, específico para contribuições de seguridade social.

Todavia, admitida a natureza de contribuição social geral ou contribuição de intervenção no domínio econômico, seja qual for, a impetrante tem o “direito de fruir” da imunidade estabelecida no inciso I do parágrafo 2º do art. 149 do Texto Constitucional, já que a imunidade não alcança apenas as receitas de exportação diretas, mas também as indiretas, como restou exaustivamente demonstrado.

8. Incidência da Contribuição Sobre Receitas Imunes às Contribuições Sociais

Apresenta argumentos no sentido de que o lançamento é insubsistente quanto à incidência da contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural para empresas comerciais exportadores com o fim específico de exportação. Discorre acerca da legislação relativa à COFINS, aduzindo que a incursão a esta legislação foi necessária para evidenciar o “erro de interpretação” do Fisco quanto à matéria, como exteriorizado no parágrafo 2º do artigo 170 da IN RFB 971/09, em face da imunidade advinda com a edição da Emenda Constitucional 33, em relação às receitas oriundas de exportação.

Do Pedido

*Diante de todo o exposto, requer: **a)** seja reconhecida a nulidade do lançamento e cancelados os Autos de Infração lavrados ou, no mínimo, seja determinada a baixa dos autos em diligência para ajuste da base de cálculo do tributo, promovendo-se a exclusão dos valores indevidamente lançados, bem como a apropriação dos valores recolhidos em GPS sobre a folha de pagamento; **b)** especificamente em relação ao ano de 2010, seja reconhecida a existência de depósito judicial prévio e cancelado o lançamento sobre os montantes depositados, por força do disposto no inciso II do artigo 151 do Código Tributário Nacional; **c)** ainda que se entenda ser possível manter o lançamento do principal, a exclusão da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e dos juros é de rigor, sobre os valores depositados; **d)** face à vasta comprovação do exercício de atividade econômica autônoma, o seu reconhecimento e a conseqüente anulação dos Autos de Infração.*

*Também requer a **produção de prova pericial** para efeito de demonstrar a suficiência do depósito judicial para o ano de 2010, a inclusão indevida no lançamento de diversas notas fiscais e a presença dos elementos caracterizadores da atividade autônoma.*

Afirma que a “perícia é fundamental para comprovar que não havia diferença a ser lançada em relação ao ano de 2010, que a fiscalização cometeu diversos erros de lançamento, especialmente a inclusão da nota fiscal 000.000.243 que sozinha representa quase 70% do valor da autuação, bem como que a atividade autônoma está perfeitamente caracterizada por meio dos documentos contábeis e fiscais que acompanham a inicial.”

Em cumprimento ao disposto no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, indica perito e apresenta quesitos.

Ao final, requer, em síntese, seja conhecida e provida a presente impugnação, a fim de declarar insubsistentes os autos de infração lavrados no processo administrativo em epígrafe, pelas razões já expostas.

Da Diligência Fiscal

Ante as alegações do contribuinte, em especial em decorrência da robusta documentação anexada aos autos, foi deferido o pedido de Diligência Fiscal, assim resumida pela DRJ:

*Considerando-se a impugnação apresentada, os autos foram encaminhados à fiscalização, nos termos do Despacho de Diligência nº 01/2015 (fls. 9.644/9.647), para manifestação quanto às alegações relativas: **a)** às notas fiscais consideradas várias vezes no lançamento fiscal (fls. 4.851/4.853); **b)** ao valor da Nota Fiscal nº 000.000.243 que, segundo a empresa, não representou receita para inclusão na base de cálculo das contribuições exigidas em razão de ter ocorrido erro de digitação corrigido pela Nota Fiscal nº 000.000.245 emitida no mesmo dia (fls. 4.850/4.851); **c)** aos valores depositados judicialmente (fls. 4.858/4.860).*

Conforme Relatório de Diligência (fls. 9.650/9.663), a autoridade lançadora manifestou-se, em síntese, da seguinte forma:

***a)** quanto às notas fiscais de saída, cujos valores teriam sido considerados mais de uma vez como base de cálculo das contribuições lançadas, que assiste razão parcial a impugnante, devendo ser abatidos das bases de cálculo valores considerados indevidos, na forma demonstrada na Informação Fiscal;*

***b)** que não foi devidamente demonstrada a inclusão indevida do valor correspondente à nota fiscal nº 243, em razão de ter sido constatado por meio de consulta efetuada junto ao portal da nota fiscal eletrônica, na internet, que a referida nota não foi cancelada pela Secretaria de Fazenda do Estado de Mato Grosso - SEFAZ/MT, encontrando-se na situação “autorizada”;*

***c)** não foi acolhida a alegação de que, relativamente ao ano de 2010, tanto os valores resultantes das operações no mercado interno, quanto os resultantes de operações de exportações indiretas foram integralmente depositados em juízo. O montante legítimo do crédito não é aquele tido como correto pelo contribuinte depositante, mas o que contempla o importe calculado pelo Fisco.*

A empresa teve ciência do inteiro teor da diligência fiscal, em 16/03/2015, fl. 9.664. Apresentou manifestação, fls. 9.665/9.693,

tempestivamente, em 17/03/2015, fl. 9.694, com os seguintes argumentos.

*a) A assertiva da fiscalização de que não teria havido **repetição das notas fiscais nº 1807, 2156, 2230 e 2235**, não corresponde à realidade, considerando que: 1) a nota fiscal nº 1807, do estabelecimento 05.683.277/0011-51 foi triplicada na quantificação dos valores, conforme Relatório de Lançamentos do AI Debcad nº 51.046.082-8, em sua página 365;*

2) a nota fiscal nº 2156 compõe tanto a base de cálculo do levantamento "Comerc Comercial Exportadora" do estabelecimento 05.683.277/0014-02 (conforme "Relatório de Lançamentos do AI – Debcad nº 51.046.082-8, página 503) quanto a base de cálculo do levantamento "Comerc Mercado Interno" do estabelecimento 05.683.277/0014-02 (conforme Relatório de Lançamentos do AI Debcad nº 51.046.082-8, página 548)

; 3) a nota fiscal nº 2230 foi considerada 4 vezes na quantificação da base de cálculo do estabelecimento 05.683.277/0017-47, competência 01/2011, conforme Relatório de Lançamentos do AI Debcad nº 51.046.082-8, em sua página 606;

4) as notas fiscais nº 2235 e nº 2233, compõem a quantificação da base de cálculo da competência 02/2011 do estabelecimento 05.683.277/0017- 47 e foram duplicadas.

5) Todas as incoerências acima apontadas se repetem na quantificação do AI Debcad nº 51.046.083-6, conforme atesta seu Relatório de Lançamentos, na página 372 (Nota Fiscal 1807), páginas 512 e 557 (Nota Fiscal 2156), página 616 (Nota Fiscal 2230) e página 608 (Notas Fiscais 2235 e 2233).

b) Quanto à Nota Fiscal nº 243, no valor de R\$ 1.712.304.400,00: reitera argumentos já apresentados na peça impugnatória protocolizada por ocasião da ciência do Auto de Infração, fls. 4.841/4.923, acrescentando que:

1) o fato gerador da referida contribuição, conforme dispõe a Lei nº 8.870/94, em seu artigo 25, não é a emissão de nota fiscal, mas sim a receita bruta auferida pela comercialização de produção rural própria, situação fática não apontada pela fiscalização como materializada. A autoridade lançadora não apontou nenhum elemento que retratasse ter havido comercialização de mercadoria, mas tão-somente asseverou que houve a emissão da nota fiscal, o que seria suficiente para incluí-la na base de cálculo da contribuição. Para que haja receita bruta, faz-se necessário o aperfeiçoamento do contrato de compra e venda (entrega do produto), conforme já decidiu o Plenário do Supremo Tribunal Federal, em julgamento submetido à sistemática de recurso repetitivo (RE 586.482-RS, DJe- 119, de 19-06-2012);

2) a fiscalização não se manifestou sobre a nota fiscal nº 243 ter sido substituída pela nota fiscal nº 245. Confrontando-se uma nota fiscal pela outra, evidencia-se que a nota fiscal nº 245 foi emitida em substituição à nota fiscal nº 243 (apresenta comparativo identificando para as notas fiscais 245 e 243: o destinatário, a data da emissão, data da saída, quantidade e valor unitário). Junta declaração emitida pela destinatária da Nota Fiscal nº 243;

3) o mero fato da nota fiscal estar válida no portal da nota fiscal eletrônica não implica necessariamente no auferimento de receita, como por exemplo nos casos de vendas que não se implementaram em razão da devolução da mercadoria, nos termos do entendimento já exarado pela própria Receita Federal do Brasil na Solução de Consulta COSIT n. 40, de 19 de fevereiro de 2014.

c) **Do depósito integral das contribuições previdenciárias – 2010:** reitera argumentos já apresentados na peça impugnatória protocolizada por ocasião da ciência do Auto de Infração, fls. 4.841/4.923, acrescentando que:

1) a contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural é um tributo sujeito ao lançamento por homologação. Assim, cabe ao contribuinte quantificar o crédito tributário e antecipar a sua quitação. O depósito judicial do montante integral faz as vezes do lançamento, conforme reiterada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça;

2) mesmo se o depósito não tivesse sido integralmente realizado, ainda assim, os valores depositados deveriam ter sido deduzidos do crédito tributário constituído, afastando-se a multa de ofício, assim como os juros, sobre os valores já depositados, conforme jurisprudência pacificada até mesmo na esfera administrativa.

A autoridade lançadora examinou a manifestação da empresa acerca da Diligência Fiscal. Conforme o Despacho de fls. 9.694, acolheu o argumento da impugnante relativo à repetição das notas fiscais nº 2230, 2233 e 2235, informando os valores que devem ser excluídos do lançamento fiscal.

Da Decisão da DRJ

Quando do julgamento do caso, a DRJ em Porto Alegre/RS, às fls. 9696/9738, julgou parcialmente procedente o lançamento, através de acórdão com a seguinte ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

**PRODUTOR RURAL. ATIVIDADE ECONÔMICA AUTÔNOMA
PARA FINS DE TRIBUTAÇÃO PREVIDENCIÁRIA COM BASE
NA FOLHA DE PAGAMENTO.**

A venda de sementes, defensivos agrícolas, fertilizantes e de soja adquirida de terceiros, realizada de forma esporádica, é insuficiente para configuração de uma atividade econômica autônoma para fins da alteração do enquadramento pretendido pela impugnante.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL COM EMPRESA CONSTITUÍDA E EM FUNCIONAMENTO NO PAÍS. IMUNIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não incidem as contribuições previdenciárias sobre as receitas decorrentes de exportação de produtos, cuja comercialização ocorra diretamente com adquirente domiciliado no exterior.

A imunidade não alcança a receita decorrente da comercialização de produção rural com empresa constituída e em funcionamento no País, independentemente da destinação que esta dará ao produto.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APROVEITAMENTO DE RECOLHIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão de abatimento no lançamento de ofício de recolhimentos não vinculados aos fatos geradores apurados no lançamento.

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO. RECEITA BRUTA. EXCLUSÕES.

Quando se tratar de pessoa jurídica que tenha como fim apenas a atividade de produção rural, a contribuição devida à Seguridade Social incide sobre o total da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, assim entendida a operação de venda ou consignação, não havendo previsão legal que autorize a exclusão das vendas canceladas e da devolução de vendas.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

SENAR. EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE. INEXISTÊNCIA.

A imunidade das contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de exportação de produtos não atinge a contribuição devida ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. SENAR.

É devida pelo produtor rural pessoa jurídica a contribuição social para o SENAR, incidente sobre a receita bruta da comercialização da sua produção rural, na forma da legislação própria.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A perícia objetiva subsidiar a convicção do julgador e não inverter o ônus da prova já definido na legislação. Descabe a realização de perícia quando constarem do processo todos os elementos necessários à formação da convicção do julgador para a solução do litígio.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

A constitucionalidade das leis é vinculada para a Administração Pública, sendo defeso à autoridade julgadora administrativa afastar a sua aplicação, por inconstitucionalidade, ressalvados, somente, os casos previstos no parágrafo 6º do artigo 26-A, do Decreto nº 70.235/72, nenhum dos quais restou configurado no presente processo.

Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte**

O julgador entendeu por manter em parte o crédito tributário exigido, exonerando as contribuições demonstradas no Anexo 1 (Retificação dos Lançamentos) que integra o acórdão da DRJ (fls. 9742/9743).

No mérito, entendeu como prejudicada todas as alegações do contribuinte que de alguma forma impliquem em arguição de inconstitucionalidade, ante a falta de competência do tribunal administrativo para julgar a matéria.

Quanto ao argumento de desenvolvimento de atividade econômica autônoma, decidiu o julgador que o contribuinte não logrou em comprovar com exatidão necessária o exercício de atividade diversa, realizada em caráter não eventual.

Decidiu também que a utilização da Nota Fiscal como base de cálculo para apurar o valor das contribuições previdenciárias devidas não implica em nulidade do lançamento.

Quanto ao argumento de que a nota fiscal nº 243 foi substituída pela nota fiscal nº 245, o julgador decidiu não ser possível a substituição de nota fiscal que tem validade jurídica junto ao fisco responsável pela autorização de sua emissão, ou seja, de nota fiscal cujo cancelamento foi indeferido.

Por sua vez, entendeu que a Receita Bruta deve ser apurada levando em consideração o valor da operação de venda, por força no disposto no §15, inciso IV do art. 201 do Decreto nº 3.048/1999 (RPS), de forma que correta a não exclusão das vendas canceladas e da devolução das vendas.

Entendeu pela procedência do argumento do contribuinte da existência de notas fiscais lançadas repetidas vezes, e determinou a exclusão destes valores.

Ainda, decidi ser correta a quantificação do lançamento desconsiderando os valores já recolhidos, ante a revogação do art. 457 da IN RFB nº 971 pela IN RFB 1.477/2014, que não mais prevê esta possibilidade, o que, por força do princípio da estrita legalidade, impede a desconsideração dos valores supostamente já recolhidos.

No tocante a imunidade tributária estabelecida pela constituição federal no seu art. 149, §2º, inciso I, entendeu que apenas abrange as operações de exportação realizadas diretamente pelo contribuinte ao exterior, não abarcando as realizadas através de empresa intermediadora sediadas em território nacional (*trading companies*).

Por fim, entendeu ser descabido o pedido de perícia solicitado, pois o processo já encontra maduro para julgamento.

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, intimada da decisão da DRJ em 24/9/2015, conforme termo de abertura de documento de fls. 9762, apresentou o recurso voluntário de fls. 9765/9861 em 26/10/2015.

Em suas razões de recurso, a RECORRENTE reiterou o alegado em sua Impugnação.

No dia 26/10/2015 a RECORRENTE foi intimada a, no prazo de 10 dias, apresentar procuração e regular a representação processual do Recurso Voluntário, determinação cumprida no dia 4/11/2015, às fls, 9978.

Das Contrarrazões ao Recurso Voluntário

A UNIÃO (RECORRIDA), apresentou, em 15/12/2015, às fls. 9950, Contrarrazões ao Recurso Voluntário.

Em suas razões, reiterou todos os argumentos do acórdão da DRJ, acima relatado.

Da Petição de Desistência Parcial do Recurso.

A RECORRENTE, em 28/5/2018, apresentou petição informando a adesão ao Programa de Regularização Tributária Rural em relação às competências de janeiro/2010 e março/2010 a dezembro/2011 da DEBCAD nº 51.046.082-8. Assim, requereu a desistência do recurso quanto às referidas competências da DEBCAD nº 51.046.082-8.

Informa que quanto a competência de fevereiro/2010 da DEBCAD nº 51.046.082-8, mês do lançamento da nota fiscal nº 243/2010, mantem-se todos os argumentos elencados pelo recurso voluntário.

Já em relação à DEBCAD nº 51.046.083-6 a RECORRENTE informa que e mantém a discussão nos termos já apresentados, sem qualquer tipo de ressalva e desistência.

Este recurso voluntário compôs lote, sorteado para este relator, em Sessão Pública.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

Delimitação do litígio.

Conforme exposto, o RECORRENTE aderiu ao Programa de Regularização Tributária Rural em relação às competências de janeiro/2010 e março/2010 a dezembro/2011 apenas em relação ao DEBCAD nº 51.046.082-8 (Contribuições Previdenciárias).

Sendo assim, a análise do recurso voluntário deve seguir em relação a todo o período controlado pelo DEBCAD nº 51.046.083-6 (Terceiros – SENAR) e somente em relação ao período de fevereiro/2010 do DEBCAD nº 51.046.082-8.

Preliminarmente. Judicialização do caso.

Observo que o RECORRENTE aponta para a existência de processo judicial (Mandado de Segurança), com identidade de partes e objeto em relação ao presente processo administrativo.

O RECORRENTE reconhece expressamente que a ação por ele ajuizada possui o mesmo objeto de fundo do caso em análise. Na ação judicial, o RECORRENTE pleiteia o reconhecimento da imunidade das receitas provenientes da comercialização indireta para o exterior das contribuições previdenciárias previstas nos incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.870/1994 bem como das contribuições previdenciárias para terceiros (SENAR) prevista no §1º do art. 25 da Lei nº 8.870/1994.

A ação judicial do RECORRENTE foi inicialmente distribuída sob o nº 0011665-29.2011.4.01.3600 para a 1ª Vara Federal da Seção Judiciária de Mato Grosso (1ª Vara Federal de Cuiabá).

Em pesquisa no sítio eletrônico do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (<https://portal.trf1.jus.br>), constatei que o Recurso de Apelação em Mandado de Segurança interposto pelo RECORRENTE (distribuído sob o nº 0011665-29.2011.4.01.3600) ainda não foi julgado.

A discussão da matéria de defesa no Judiciário enseja a renúncia ao processo administrativo fiscal. Em razão do princípio da unicidade de jurisdição, ao ingressar no judiciário o contribuinte abre mão de se defender administrativamente haja vista que a decisão judicial sobrepõe ao que restar firmado em instâncias administrativas.

Neste sentido, a Súmula nº 01 do CARF dispõe o seguinte:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Desta forma, todas as questões abordadas nos autos daquele processo não devem ser apreciadas neste recurso, pois objetos da ação judicial.

Analisando a petição inicial acosta aos autos nas fls. 9.866/9.888, percebe-se que a ação judicial busca reconhecer a imunidade constitucional das contribuições previdenciárias (art. 25, I e II, da Lei nº 8.870/94) sobre as receitas provenientes da exportação indireta, realizadas através de *Trading Companies*. Do mesmo modo, busca também reconhecer a imunidade das do SENAR (art. 25, §1º, da Lei nº 8.870/94) sobre as receitas provenientes da exportação indireta e direta:

Por fim, no mérito, observado o devido processo legal, requer a procedência da ação, concedendo-se a ordem de segurança em definitivo, a fim de impedir o Fisco de autuar a impetrante, em relação ao exercício de 2010, pela não inclusão, na base de cálculo da contribuição prevista nos incisos I e II do art. 25 da Lei 8.870/94, redação dada pelo art. 2º da Lei 10.256/01, das receitas auferidas com a comercialização indireta de sua produção para o exterior, em face da imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, do Texto Constitucional, afastando, por conseguinte, às disposições do § 2º do art. 170 da IN RFB 971/09. Do mesmo modo, requer a procedência da ação, concedendo-se a ordem de segurança em definitivo, a fim de impedir o Fisco de autuar a impetrante, em relação ao exercício de 2010, pela não inclusão, na base de cálculo da contribuição prevista nos incisos no art. 25,

§ 1º, da Lei 8.870/94 das receitas auferidas com a exportação direta e indireta de sua produção para o exterior.

Assim, não há mais sentido esse órgão julgador debater as questões adjacentes à legalidade/constitucionalidade da cobrança do SENAR (DEBCAD nº 51.046.083-6) e também das contribuições previdenciárias relativas ao período de fevereiro/2010 controladas no DEBCAD 51.046.082-8 sobre as receitas da exportação através de *Trading Companies*.

Por sua vez, a RECORRENTE também impetrou o Mandado de Segurança nº 0011667-96.2011.4.01.3600, (fls. 9889 e ss.) distribuído por dependência ao processo supramencionado, também aguardando julgamento no TRF1.

Na mencionada ação judicial há identidade de argumentos, implicando em renúncia da discussão em seara administrativa, quais sejam: **(i)** inconstitucionalidade da incidência das contribuições previdenciárias e para terceiros (SENAR) sobre a receita bruta, nos termos do art. 25, incisos I e II, caput, e §1º da Lei nº 8.870/1994, ao passo que deveria incidir sobre a folha de pagamento; **(ii)** violação aos princípios da isonomia tributária:

Por fim, no mérito, observado o devido processo legal, requer a procedência da ação, concedendo-se a ordem de segurança em definitivo, a fim de impedir o Fisco de autuar a impetrante, em relação ao exercício de 2010, pela forma de contribuir com o custeio da seguridade social pela folha salarial, nos termos do art. 22, incisos I e II da Lei 8.212/91, e não pela receita bruta oriunda da comercialização da sua produção rural, como previsto no art. 25, incisos I e II, da Lei 8.870/94, dada a manifesta inconstitucionalidade deste dispositivo em face do § 4º do art. 195 do Texto Constitucional. Do mesmo modo, requer a procedência da ação, concedendo-se a ordem de segurança em definitivo, a fim de impedir o Fisco de autuar a impetrante, em relação ao exercício de 2011, pela forma de contribuir ao SENAR, ou seja, pela folha salarial, consoante art. 3º, I, da Lei 8.315, e não pela receita, conforme art. 25, § 1º, da Lei 8.870/94.

Por outro lado, o recurso voluntário deve ser apreciado quanto as outras questões objeto do presente lançamento que não foram objeto da ação judicial.

MÉRITO

1. Das Alegações De Inconstitucionalidade

Alega a recorrente que a cobrança das contribuições previdenciárias e para terceiros exigidas nos moldes dos incisos I e II, caput, e §1º do art. 25 da lei nº 8.870/1994, ou seja, incidente sobre a receita bruta, viola o princípio constitucional da isonomia tributária.

Defendeu também a inconstitucionalidade da lei nº 10.256/2001 ao ressurgir com a contribuição social em desacordo com as normas constitucionais.

Conforme exposto, tais questões são objeto de ação judicial apresentada o RECORRENTE. Mesmo assim, em que pese os argumentos do contribuinte, este colegiado não é tribunal constitucional, ficando impossibilitado de reconhecer a inconstitucionalidade de qualquer norma.

Portanto, quanto a este tópico, entendo ser aplicável a Súmula CARF 02 e o caput do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, e não reconheço a competência desta Turma para se manifestar sobre essa questão.

Decreto nº 70.235, de 1972 Art. 26-A

. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar

tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

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

2. Da Nota Fiscal nº 243

Acredito que merece prosperar o argumento do contribuinte de que indevida a inclusão na base de cálculo das contribuições previdenciárias ora cobradas os valores constantes na nota fiscal nº 243, visto que efetivamente comprovado tratar-se de erro no documento fiscal.

A DRJ, em síntese, decide pela legalidade da inclusão da Nota Fiscal nº 243 tomando como base o indeferimento, por parte da SEFAZ-MT, do pedido de cancelamento da NF-e, que se deu nos seguintes termos:

DOS FATOS/CONCLUSÃO: Tendo em vista o pedido do contribuinte formulado através do processo acima identificado, para ANULAÇÃO de NFe, opinamos pelo: (x) INDEFIRO, pelos motivos abaixo relacionados: & 61692; não foi anexado ao presente, documento hábil com poderes para que o infra-assinado represente no processo; & 61692; não foi anexado ao processo, declaração firmada pelo destinatário, informando que não recebeu o produto, não utilizou e nem compensou o ICMS devido (§ 2º, inciso II, do Art. 18-B, da PC 163/07, caso o destinatário consignado na NF-e for estabelecido em outra UF, cumprir com § 3º, §4º e §5º, do Art. 18-A, da PC 163/07); & 61692; requerimento contendo descrição circunstanciada das causas do pedido de anulação (§2º, Art 18-A, PC 163/07); e identificação completa de quem assinou o requerimento; e Agência Fazendária de Lucas do Rio Verde, 30 de setembro de 2011. JANETE APARECIDA DOS SANTOS JOTA AAF – 488040019 - 30/09/2011 - 11:08:54 (sem grifos no original)

Conforme petição acostada aos autos nas fls. 10.006/10.007, a nota fiscal foi devidamente cancelada, devendo ser afastada a cobrança das contribuições previdenciárias sobre estes valores.

Ademais, como se sabe, o processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material.

Conforme apontado pelo próprio contribuinte, existem diversos fatos que apontam para ocorrência de erro no preenchimento da nota fiscal, quais sejam: **(i)** valor unitário idêntico a quantidade de saída (valor unitário de R\$ 41.380,00, quantidade de 41.380,00); **(ii)** valor unitário 100.000x maior do que a média das outras notas fiscais (valor unitário de R\$41.380,00 / valor unitário médio de R\$ 0,40); **(iii)** existência de outra nota fiscal para o mesmo adquirente, com a mesma quantidade, e emitida no mesmo dia; **(iv)** valor de uma única nota fiscal correspondendo a 19,61% da produção total de todo o Estado de Mato Grosso; **(v)** valor da operação absurdamente superior a todas as outras notas fiscais juntadas ao presente processo administrativo.

Existem diversos indícios que comprovam a ocorrência de erro de fato, portanto, tal nota fiscal deve ser afastada da composição da base de cálculo das contribuições previdenciárias objeto do presente feito.

Por fim, ressalta-se que a manutenção destes valores, claramente fruto de erro, pode gerar à judicialização desta demanda, que pode facilmente ser resolvida administrativamente, sob pena de se gerar prejuízos ao Estado Brasileiro, tanto com custas processuais, como com honorários advocatícios de sucumbência.

3. Da Exclusão Das Vendas Canceladas

Neste tópico, entendeu a DRJ que a Receita Bruta deve ser apurada levando em consideração o somatório do valor de todas as operações de venda, não se admitindo qualquer exclusão. Defende que, em verdade, o RECORRENTE erroneamente conceitua receita bruta como receita líquida, por força do disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/1977:

Art. 12. A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de:

I - devoluções e vendas canceladas;

II - descontos concedidos incondicionalmente;

III - tributos sobre ela incidentes; e

IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações vinculadas à receita bruta.

Em que pese a argumentação apresentada pelo acórdão recorrido, entendo que merece prosperar o argumento do contribuinte. Ora, não cabe a Lei Tributária alterar a definição e o alcance dos institutos de direito privado, nos termos do art. 110 do CTN, *verbis*:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Desta forma, o conceito de Receita Bruta utilizada pela administração pública como base de cálculo para incidência de tributos deve ser compatível com os do direito

privado. Por se tratar de um conceito contábil, a Receita Bruta deve ser àquela entendida nos termos da NBC-TG nº 30.

Inclusive, não há qualquer discussão acerca dos efeitos tributários da norma contábil, por força do exposto no artigo art. 58 da Lei nº 12.973/2014, *verbis*:

Art. 58 - A modificação ou a adoção de métodos e critérios contábeis, por meio de atos administrativos emitidos com base em competência atribuída em lei comercial, que sejam posteriores à publicação desta Lei, não terá implicação na apuração dos tributos federais até que lei tributária regule a matéria.

O ato NBC-TG nº 30 é um ato administrativo emitido com competência atribuída em lei comercial anterior a promulgação da lei nº 12.973/2014, razão pela qual, plenamente aplicável.

Assim dispõe a NBC-TG nº 30:

A receita é definida na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro com o aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento dos ativos ou diminuição de passivos que resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade ...

A receita deve ser reconhecida quando for provável que benefícios econômicos futuros fluam para entidade e esses benefícios possam ser confiavelmente mensurados.

Nesta toada, se não há efetivo ingresso de recursos na entidade, tais valores não podem compor a receita bruta. Em verdade, tais valores não compõem receita alguma, simplesmente porque não há operação mercantil.

Ademais, perceba que com o cancelamento da venda, a mercadoria jamais saiu do estabelecimento do contribuinte, portanto, haverá tributação no momento da venda futura desta mercadoria. Ora, verdadeiro caso de *bis in idem* caso ambas as operações fossem tributadas, o que é vedado pelo ordenamento jurídico brasileiro.

Também neste sentido, perceba que na maioria dos tributos o legislador explicitamente ressalva que não faz parte do conceito de receita bruta as vendas canceladas, como no caso no disposto no art. 8º da Lei nº 12.546/2011 (Contribuição previdenciária sobre a receita bruta) ou no §1º do art. 3 da Lei Complementar nº 123/2006 (Simples Nacional).

Ora, a expressa disposição legal nestes casos chega a ser desnecessária e apenas existem para garantir segurança jurídica ao contribuinte. O fato de inexistir previsão legal expressa nesse caso não altera o conceito contábil de receita bruta, não podendo tal ausência ser interpretada como autorização para tributar algo cujo fato gerador sequer ocorreu.

Ressalta-se, nos casos de venda cancelada não existe receita.

Ademais, não se concebe a administração pública adotar dois conceitos contábeis diferentes de receita bruta para incidências de tributos distintos. Para fins de cobrança do PIS, COFINS, Simples Nacional a própria receita reconheceu ser desarrazoado a inclusão das vendas canceladas no conceito de receita bruta, sendo inclusive objeto de orientação no manual disponibilizado ao contribuinte (<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2018-arquivos/capitulo-xxii-contribuicao-para-o-pis-pasep-e-cofins-incidentes-sobre-a-receita-ou-o-faturamento-2018.pdf>)

Tendo o contribuinte comprovado o cancelamento de nota fiscal perante a administração tributária estadual do seu domicílio, mediante o cumprimento dos requisitos estabelecidos pela autoridade fazendária, deve ser afastada a tributação das contribuições previdenciárias sobre tais notas, sob pena de se tributar valores que sequer ingressaram como receita do contribuinte.

Portanto, deve a autoridade preparadora excluir todas as notas fiscais canceladas e vendas devolvidas, efetivamente documentadas e comprovadas nos autos, da base de cálculo da competência de fevereiro/2010 do DEBCAD nº 51.046.082-8 assim como da base de cálculo de todo o período controlado pelo DEBCAD nº 51.046.083-6 (SENAR).

4. Da Alegação de Inexigibilidade da Contribuição Previdenciária e da Destinada ao SENAR sobre Receita Bruta– Da Atividade Autônoma

O RECORRENTE defende que, por exercer atividade autônoma diversa atividade rural, deve recolher as contribuições previdenciárias tomando como base de cálculo a folha de pagamento, e não a receita bruta, conforme determinava o art. 201, § 22, do Decreto nº 3.048/99.

Afirma que a filial inscrita no CNPJ sob o nº 05.683.277/0031-03 é a unidade encarregada das atividades autônomas, exercendo exclusivamente atividades comerciais exportadoras, possuindo cronograma funcional, prédio próprio, centro de custo individualizado e estrutura de comando e pessoal especializados.

Em análise aos autos, se percebe que a filial exportadora apenas começou suas atividades no ano de 2011, conforme afirmado pelo próprio contribuinte em seu recurso voluntário (fls. 9808), *in verbis*:

Destaca-se que jáno ano de 2011 (primeiro ano de atividade da filial comercial exportadora) a filial auferiu receitas que representou 12% da receita bruta anual da empresa, evidenciando assim que a atividade comercial é autônoma, e assim tem se mostrado, desde o seu nascedouro. A evolução através dos anos demonstra isso!

Nos termos da petição de fls. 10.012/10.013, o contribuinte desistiu do recurso de todas as competências relativas ao DEBCAD nº 51.046.082-8, com exceção da de fevereiro/2010. Portanto, ainda que subsista a mencionada atividade autônoma, inaplicável qualquer alegação de incidência das contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento por exercício de atividade autônoma em período anterior ao início desta atividade (2011).

Pois bem, acredito que a desistência do contribuinte em relação ao contencioso administrativo (adesão a parcelamento) no que diz respeito à base de cálculo das contribuições previdenciárias por ele devidas (receita bruta x folha de pagamento) também se estende em relação ao DEBCAD nº 51.046.083-6 (SENAR). Ou seja, já que o contribuinte “aceitou” a forma de lançamento das contribuições previdenciárias sobre a sua receita bruta (art. 25, I e II, da Lei nº 8.870/94), é consequência lógica que a contribuição para terceiros (SENAR) por ele devida também incida sobre a mesma base de cálculo (art. 25, §1º, da Lei nº 8.870/94), sob pena de se reconhecer um regime jurídico inexistente no ordenamento.

Em análise aos autos, constata-se que o contribuinte apresentou em sede de Recurso Voluntário cópia ajustada da impugnação, na qual, no mérito, reiterou suas alegações sobre os mesmos argumentos e fundamentos sobre o tema envolvendo a atividade autônoma.

Neste sentido, por excesso de zelo, em relação ao período de 01/2010 a 12/2011 do DEBCAD nº 51.046.083-6 (SENAR), acredito ser importante demonstrar a minha concordância com os termos do acórdão recorrido. Assim, deixo de tecer maiores considerações sobre o tema, pois o RECORRENTE deixou de apresentar qualquer argumento a fim de sustentar a razão pela qual entende que os mencionados valores foram indevidamente apurados.

Portanto, com arrimo no art. 57, §3º, do Regimento Interno do CARF, transcrevo abaixo trecho da decisão recorrida sobre o assunto (fls. 9710/9719), o qual adoto como razões de decidir pela improcedência do argumento de exercício de atividade autônoma:

Da Inexigibilidade da Contribuição Sobre a Produção Rural da Impugnante por Força do Desenvolvimento de Atividade Econômica Autônoma

Tratando-se de produtor rural pessoa jurídica, as contribuições devidas à Previdência Social e a outras entidades e fundos, devem ser recolhidas com base na receita bruta da produção rural, conforme determinado no artigo 25, incisos I, II e parágrafo 1º da Lei nº 8.870/1994.

O Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, estabeleceu uma hipótese de exceção em seu artigo 201, parágrafo 22, estatuinto que a pessoa jurídica, exceto a agroindústria, que, além da atividade rural, explorar também outra atividade econômica autônoma, quer seja comercial, industrial ou de serviços, no mesmo ou em estabelecimento distinto, independentemente de qual seja a atividade preponderante, contribuirá com base na folha de pagamento.

Refere a empresa que, conforme reza seu contrato social e narra o relatório fiscal, além de sua atividade principal que consiste na produção agrícola, desenvolve as seguintes atividades: a) importação e exportação de produtos agrícolas e da pecuária; b) compra e venda de terras; c) arrendamentos de terras para exploração agrícola e da pecuária; d) comercialização no mercado interno e exportação direta e indireta de soja, milho, algodão, milheto, trigo e todos os seus derivados e outros produtos agropecuários; e) comercialização de insumos agropecuários; f) prestação de serviços de escritório e administrativos, comerciais e financeiros, entre outros correlatos. E que, não obstante a clareza da documentação apresentada, a fiscalização entendeu que não estão presentes os elementos para a caracterização das demais atividades como autônomas.

Considerando a exceção prevista no artigo 201, parágrafo 22, do RPS, a empresa foi intimada, na ação fiscal, a discriminar e comprovar, mediante documentação hábil e idônea, o efetivo exercício de atividade econômica autônoma.

A autoridade lançadora, após o exame das alegações e documentos, concluiu que não foram apresentados pela empresa documentos que comprovem a existência da alegada autonomia. Cita-se o REFISC.

Inicialmente, no que tange especificamente ao exercício de atividade econômica autônoma, em que pese a fiscalizada ter aduzido que, nos termos do seu contrato social, desenvolve outras atividades econômicas, o fato, por si só, de haver esta previsão em seus atos constitutivos, não tem o condão de implicar, por óbvio, o seu efetivo exercício.

A fiscalizada sustentou, ainda, que, durante os anos de 2010 e 2011, desenvolveu atividades econômicas autônomas de compra e venda de terras, comercialização de insumos agropecuários, revenda de produtos agrícolas adquiridos de terceiros e a exportação destes mesmos produtos.

Sucedede que, não obstante as afirmações do sujeito passivo, em relação às referidas atividades, não foi demonstrada a existência das correspondentes estruturas operacionais definidas, necessárias às atividades mercantis, não sendo apresentados pela empresa documentos que comprovem a existência da alegada autonomia, tais como organogramas, departamentos, setores ou mão de obra especializada ligados às referida áreas de atuação.

Ademais, examinando as relações de trabalhadores relativas às GFIPs referentes ao período fiscalizado, só foram constatados trabalhadores ligados à atividade rural e administrativa da empresa, não sendo encontrados segurados ligados inequivocamente a outra estrutura operacional. A conclusão para esta afirmação deu-se a partir da verificação dos códigos da CBO - Classificação Brasileira de Ocupações informados nas GFIPs em tela. São exemplos de códigos de ocupação identificados nas referidas declarações: 3211 - Técnicos Agrícolas; 6220 - Trabalhadores de Apoio à Agricultura; 6201 - Supervisores na Exploração Agropecuária; 4221 - Recepcionistas; 2410 - Advogados; 2521 - Administradores; 2522 - Contadores; 3513 - Técnicos em Administração. Com efeito, se realmente a empresa exercesse outra atividade econômica autônoma comercial deveria se esperar que houvesse nas GFIPs apresentadas trabalhadores vinculados a códigos de ocupação específicos correspondentes, tais como: 5211 - Operadores do Comércio em Lojas e Mercados (especialmente 5211/05 - Vendedor em Comércio Atacadista; 5211/10 Vendedor em Comércio Varejista; 5211/15 - Promotor de Vendas); 3546-05 - Corretor de imóveis, assessor imobiliário, consultor imobiliário. Encontra-se no ANEXO I deste processo, demonstrativo, discriminado por GFIP apresentada e por competência, onde consta a relação nominal dos trabalhadores e seus respectivos códigos da CBO.

Nesse mesmo passo, em consulta ao sítio da empresa na internet <http://www.elteiar.com/por/>, em 15/08/2014, não foi constatada, em sua estrutura organizacional, quaisquer setores responsáveis por atividades econômicas autônomas à comercialização da produção rural, conforme pode ser verificado nas telas referentes ao endereço eletrônico em questão, anexas aos presentes autos.

(...)

Particularmente em relação às atividades de compra e venda de terras, se a fiscalizada houvesse de fato exercido a atividade mercantil imobiliária, como alega,

ela teria se tornado, em tese, contribuinte do imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISS, além de possuir registro obrigatório no Conselho Regional de Corretores de imóveis (CRECI). Todavia, a empresa não apresentou inscrição municipal, livros de apuração de ISS, guias de recolhimento do referido tributo, etc, em suma, nenhum documento oficial com aptidão a demonstrar o efetivo exercício da atividade mercantil imobiliária.

O único documento trazido à fiscalização, referente às supostas atividades imobiliárias, foi uma escritura de compra e venda de imóvel rural, lavrada em 12/11/2010 no 23º Ofício de Notas da cidade do Rio de Janeiro/RJ, em que a fiscalizada figura como outorgada compradora, o que nada comprova.

Ademais não há registro na escrituração contábil de receitas relativas às alegadas atividades de compra e venda de terras, nem registro de estoques de imóveis no ativo circulante.

Cabe pontuar, outrossim, que, em relação à Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, relativa ao ano-calendário 2010, não há qualquer registro de receitas operacionais e despesas/custos operacionais referentes a atividades em geral. Analisando a "Ficha 06A - Demonstração do Resultado - Com Atividade Rural - PJ em Geral", só constam registros de contas de resultados operacionais correspondentes à atividade rural da empresa. No mesmo giro é o que consta na "Ficha 54 - Discriminação da Receita de Vendas dos Estabelecimentos por Atividade Econômica", onde, em relação a todos os estabelecimentos informados, só há registro de receitas correspondentes ao CNAE nº 01.15-6/00 - Cultivo de soja. Vale dizer, relativamente ao ano de 2010, a própria fiscalizada declara que exerceu apenas a atividade rural. (sem grifos no original)

Contrapondo a constatação fiscal, a impugnante alega que a filial inscrita no CNPJ sob o nº 05.683.277/0031-03, unidade encarregada das atividades autônomas, desenvolve “exclusivamente atividades econômicas autônomas e independentes da atividade rural”.

Os Autos de Infração abrangem o período de 01/2010 a 12/2011.

Considerando-se que a filial 0031-03 foi constituída em 09/12/2010 e teve, efetivamente, o seu primeiro ano de atividade em 2011, conforme consignado na própria peça impugnatória, nada mais há a examinar quanto a inexistência de atividade autônoma à rural relativamente ao período de 01/2010 a 12/2010.

Quanto à filial inscrita no CNPJ sob o nº 05.683.277/0031-03, que segundo a empresa desenvolve “exclusivamente atividades econômicas autônomas e independentes da atividade rural”, examina-se, primeiramente, os seguintes argumentos impugnatórios.

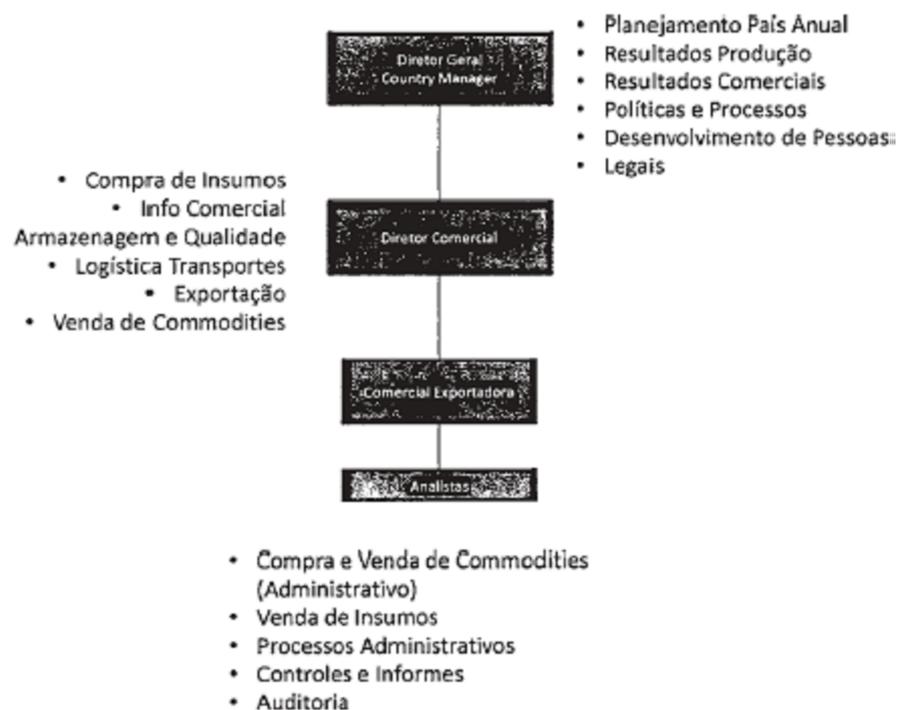
1. Conforme demonstram os documentos anexos (Anexo XII), a Filial 31- 03 que é a unidade encarregada das atividades autônomas, entenda-se, atividades comerciais, possui organograma funcional, endereço e prédio próprio, centro de custos individualizado, bem como estrutura de comando e pessoal especializado, inclusive com cartão de visita exclusivo da "Comercial Exportadora - COMEX". A filial não é produtora de soja e não comercializa apenas produto produzido pela atividade de produção rural da empresa, ela atua com a compra e revenda (no mercado externo e interno) de produtos agrícolas e defensivos agrícolas de terceiros para terceiros;

2. outro argumento sustentado pela fiscalização que não merece prosperar é a suposta falta de funcionários especializados para exercício da atividade autônoma. A própria fiscalização faz referência expressa às fls. 12 aos profissionais cujas especialidades estão essencialmente relacionadas ao comércio exterior. A fiscalização não entendeu o que é uma empresa comercial exportadora;

3. a empresa comercial exportadora atua, essencialmente, por telefone e emails, através de grandes negociações e contratos firmados junto às multinacionais ou a grandes produtores rurais pessoas físicas e/ou jurídicas. Em outras palavras, a Impugnante não precisa mais do que alguns funcionários com conhecimentos específicos de comércio exterior, sob a coordenação de um gerente e outros poucos no apoio para operar normalmente. Não é difícil se encontrar no mercado brasileiro empresas comerciais exportadoras renomadas que tem apenas dois ou três empregados.

Vejamos.

Constam do Anexo XII, fls. 9.200/9.216, organograma funcional e relação de cargos, cópia do carnê de IPTU, cópia do contrato de aluguel, balancete e cartão visita colaboradora COMEX. O organograma funcional é o seguinte:



Acompanha o organograma em referência relação dos cargos integrantes da estrutura funcional da “comercial exportadora”, fls. 9.202/9.205, quais sejam: 1) Analista Comercial Exportadora I; 2) Analista Comercial Exportadora II; 3) Analista Comercial Exportadora III; e 4) Coordenador Comercial Exportadora. Há, para cada cargo, a correspondente descrição das funções e responsabilidades inerentes.

Consigna o Relatório Fiscal, fl. 2.626, que:

*Vejamos que a filial em comento apresentou durante o ano de 2011 um reduzido número de funcionários (de um a quatro empregados), **notadamente aquém do necessário ao exercício de uma atividade econômica autônoma** que requer, segundo a legislação previdenciária, a existência de uma estrutura operacional definida. A título ilustrativo, na competência em que houve o maior*

número de empregados, qual seja, 12/2011, o estabelecimento contou, tão somente, com dois analistas de comércio exterior, um contador e um funcionário administrativo. Cabe observar que tais funções são inerentes às próprias atividades meio e fim da fiscalizada e não a uma atividade autônoma. (sem grifos no original)

Examinada a planilha integrante do REFISC, fls. 2.625/2.626, verifica-se que a filial 0031-03, segundo declarado nas GFIPs, teve o seguinte quadro funcional: 1) nas competências 01/2011, 02/2011 e 03/2011: 1 único analista de comércio exterior; 2) nas competências 04/2011 e 05/2011: 1 gerente de comercialização, marketing e comunicação; e 1 analista de comércio exterior; 3) na competência 06/2011: 1 contador e 1 analista de comércio exterior; 4) nas competências 07/2011, 08/2011, 09/2011 e 10/2011: 1 único analista de comércio exterior; 5) na competência 11/2011: 1 escriturário e 2 analistas de comércio exterior; 6) na competência 12/2011: 1 escriturário, 2 analistas de comércio exterior e 1 contador; 7) na competência 13/2010: 1 escriturário, 2 analistas de comércio exterior.

Destaque-se que a empresa afirma não precisar mais do que alguns “funcionários” com conhecimentos específicos de comércio exterior, sob a coordenação de um gerente e outros poucos no apoio para operar normalmente. Entretanto, examinadas as GFIPs da filial, constata-se que **somente nas competências 04/2011 e 05/2011**, houve a contratação de um **gerente**.

Também importa observar que a impugnante afirma que há, na filial, estrutura de comando e **pessoal especializado**, inclusive com **cartão de visita exclusivo** da “Comercial Exportadora - COMEX”.

Entretanto, examinado o cartão de visita da filial, fl. 9.216 (Anexo XII), verifica-se que está em nome de “Adriane Daniela Hoffmann”, declarada somente nas GFIPs dos meses de novembro e dezembro de 2011, e no código CBO (Classificação Brasileira de Ocupações) nº 4.110, que corresponde a “escriturários em geral, agentes, assistentes e auxiliares administrativos”. O exercício destas funções não leva a crer que se trate de pessoa especializada para o alegado objetivo da filial (“Comercial Exportadora - COMEX”), ou seja, que tenha especialidade “essencialmente relacionadas ao comércio exterior”.

Pelo exposto, em que pesem as alegações no sentido de que uma empresa **comercial exportadora** não necessita de um número expressivo de “funcionários”, conclui-se que sequer os cargos indicados pela impugnante como necessários à estrutura funcional/operacional da filial 0031-03 (de acordo com o organograma/relação dos cargos) foram integralmente preenchidos, ou seja, a impugnante não logrou demonstrar possuir os recursos humanos necessários para que o estabelecimento em destaque desenvolva, essencialmente, a atividade de exportação, como alegado.

Ainda, estruturar uma atividade econômica implica a articulação dos fatores de produção adequados, dentre eles a mão de obra necessária e suficiente ao exercício desta atividade, o que não se verifica no caso em tela, conforme exposto.

Quanto ao balancete de fls. 9.212/9.215, não é possível aceitá-lo como meio de prova hábil para comprovar as alegações da impugnante. E isto porque, a um, vem desacompanhado de qualquer documento que o respalde, emprestando-lhe um mínimo de confiabilidade; e, a dois, porque desprovido da assinatura de profissional da área contábil responsável pelas informações nele contidas.

Quanto à alegada **não eventualidade** das atividades autônomas à rural, a autuada apresenta como elemento de comprovação a evolução do faturamento da

filial, demonstrado no gráfico integrante da peça impugnatória (Demonstrativo da Receita Bruta Anual 2011, 2012 e 2013), fl. 4.868, afirmando que não é possível tratar como eventual a operação demonstrada que representou 1/3 das operações praticadas pela empresa já em 2013. Destaca que no ano de 2011 (primeiro ano de atividade da “comercial exportadora”) a filial auferiu receitas que representou 12% da receita bruta anual da empresa.

Nesse ponto observa-se, primeiro, que o gráfico demonstrativo da Receita Bruta Anual, fl. 4.868, vem desacompanhado de qualquer documento que o respalde, bem como que os autos de infração referem-se ao período de 01/2010 a 12/2011. A filial foi constituída em 09/12/2010 e teve o seu primeiro ano de atividade em 2011. Portanto, a evolução do seu faturamento em relação aos anos de 2012 e 2013 não surtem efeitos para fins de caracterização da atividade econômica autônoma no período dos Autos de Infração.

Em que pese a empresa alegar que a filial **não comercializa apenas produto da atividade de produção rural da empresa**, é de se ver que o seu **faturamento também incluiu receitas decorrentes da comercialização da produção da empresa**. Nesse sentido cita-se o Relatório Fiscal, fls. 2.624/2.625:

Ademais, consultando as notas fiscais de saída, emitidas pela filial em questão, constatou-se que houve a comercialização da produção rural própria da fiscalizada no mercado interno, vale dizer, a própria atividade fim do sujeito passivo, conforme pode ser verificado no quadro demonstrativo abaixo: (sem grifos no original)

Em 2011, a **produção rural da própria empresa** foi comercializada pela filial em valores significantes, conforme pode ser verificado nas notas fiscais emitidas em 04/2011 (nºs 140 a 160) e em 06/2011 (nºs 1.550, 1.897 e 1.898), conforme consignado no REFISC, fls. 2.624/2.625. O resultado desta comercialização integrou, logicamente, o alegado percentual de 12%, sendo que esta atividade (comercialização da produção da empresa) constitui parte da atividade econômica mais abrangente (produção rural) não podendo ser considerada atividade autônoma.

Conseqüentemente, o fato do faturamento da filial representar 12% da receita bruta anual da empresa, em 2011, não autoriza concluir que a atividade comercial exercida na filial enquadre-se como atividade autônoma para fins da exceção estabelecida no artigo 201, parágrafo 22, do RPS (contribuições incidentes sobre a folha de pagamento).

A autoridade lançadora consigna no Relatório Fiscal, às fls. 2.623/2.624, que:

Com efeito, em relação à comercialização de insumos, à revenda de produtos adquiridos de terceiros e à exportação destes mesmos produtos, pelos motivos mencionados alhures, não houve o exercício de atividade econômica autônoma diversa da atividade rural. O que de fato ocorreu, foi o exercício de atividade comercial em caráter eventual, sem qualquer estrutura operacional definida.

(...)

A fiscalizada sustentou, ainda, que a filial inscrita no CNPJ nº 05.683.277/0031-03, constituída em 09/12/2010, ‘desenvolve exclusivamente atividades autônomas e independentes da atividade rural’, conforme os seguintes códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE: 46.22-2-00; 46.23-1-99; 46.23-1-03; e 46.83-4-00.

Ocorre que, a descrição da atividade econômica correspondente ao código do CNAE principal nº 46.22-2-00, da filial em tela é exatamente o comércio atacadista de soja. Por conseguinte, se a atividade preponderante do estabelecimento é o comércio de produto rural, não se pode asseverar, conforme sustenta a fiscalizada, que este desenvolve atividades exclusivamente autônomas e independentes. Outrossim, o referido estabelecimento exerce, ainda, conforme código CNAE secundário nº 46.23-1-03, outra atividade rural, qual seja, o comércio atacadista de algodão.

Lado outro, em que pese a fiscalizada ter sustentado que exerceu atividades econômicas correspondentes aos códigos CNAE secundários nº 46.23-1-99 ("comércio atacadista de matérias primas agrícolas não especificadas anteriormente") e nº 46.83-4-00 ("comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos do solo"), em nenhum momento tal alegação foi documentalmente comprovada pelo sujeito passivo.

(...)

Ademais, consultando as notas fiscais de saída, emitidas pela filial em questão, constatou-se que houve a comercialização da produção rural própria da fiscalizada no mercado interno, vale dizer, a própria atividade fim do sujeito passivo, conforme pode ser verificado no quadro demonstrativo abaixo: (...)(sem grifos no original)

A autuada, por sua vez, argumenta que:

Por fim, a alegação de que o CNAE da Impugnante seria inadequado e que existem vendas de mercadorias próprias apenas corrobora todas as falhas, inclusive conceituais, cometidas pela fiscalização.

Trata-se de erro básico se confundir o CNAE de cultivo de soja (01.15-6/00) com o de comercialização atacadista de soja (46.22-2.00). Enquanto o primeiro pressupõe o cultivo e a venda, atividades estritamente relacionadas aos produtores rurais, o segundo pressupõe apenas a revenda que é justamente o objetivo de uma comercial exportadora.

O CNAE de comércio atacadista permite à filial 31-03 revender mercadorias adquiridas de terceiros, ao contrario do CNAE do produtor que, via de regra, restringe-se a comercialização habitual de sua própria produção.

(...)

No que tange à afirmação de que não foi comprovada a venda de mercadorias para terceiros com os CNAEs secundários, a documentação fiscal anexada à presente (Anexo XV) desmente totalmente o trabalho fiscal.

A simples pesquisa nas notas fiscais emitidas permite se verificar a verdade sobre a origem das mercadorias que foram adquiridas de terceiros.

Examinada a questão, verifica-se que não procede o alegado equívoco da fiscalização quanto à constatação de que é exercida na filial a atividade de venda de mercadorias de produção própria da empresa. Isto porque, conforme elencado no Relatório Fiscal, fl. 2.624/2.625, foram emitidas pela filial 0031-03, diversas notas fiscais relativas à venda de soja de produção da própria autuada (Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP 5101 – Venda de produção do estabelecimento). Reproduz-se as notas fiscais indicadas pela autoridade lançadora no REFISC.

Competência	NF n°	Emissão	Valor R\$	Produto	CFOP
04/2011	140	08/04/2011	19.782,40	Soja	5101
04/2011	141	08/04/2011	18.779,20	Soja	5101
04/2011	142	08/04/2011	10.595,20	Soja	5101
04/2011	143	08/04/2011	6.353,60	Soja	5101
04/2011	144	08/04/2011	15.118,40	Soja	5101
04/2011	145	08/04/2011	6.186,40	Soja	5101
04/2011	146	08/04/2011	10.516,00	Soja	5101
04/2011	147	08/04/2011	21.947,20	Soja	5101
04/2011	148	08/04/2011	10.551,20	Soja	5101
04/2011	149	08/04/2011	16.667,20	Soja	5101
04/2011	150	08/04/2011	13.798,40	Soja	5101
04/2011	151	08/04/2011	22.000,00	Soja	5101
04/2011	152	08/04/2011	6.388,80	Soja	5101
04/2011	153	08/04/2011	18.858,40	Soja	5101
04/2011	154	08/04/2011	10.683,20	Soja	5101
04/2011	155	08/04/2011	10.762,40	Soja	5101
04/2011	156	08/04/2011	16.702,40	Soja	5101
04/2011	157	08/04/2011	19.157,60	Soja	5101

A empresa refere que a documentação integrante do Anexo XV, da peça impugnatória, fls. 9.624/9.634, comprova a venda de mercadorias para terceiros com os CNAEs secundários, pela filial 0031-03. Constam do Anexo XV (fls. 9.624/9.634), as seguintes notas fiscais:

Competência	Fl	NF n°	Valor R\$	emissão	Produto	CFOP
03/2011	9.632	0.039	9.491,16	29/03/2011	Soja	5502
03/2011	9.633	0.037	4.157,65	29/03/2011	Soja	5502
03/2011	9.634	0.040	13.088,70	29/03/2011	Soja	5102
06/2011	9.625	1.129	11.308,00	03/06/2011	Soja	5102
06/2011	9.626	1.143	16.288,80	03/06/2011	Soja	5102
06/2011	9.627	1.166	13.675,20	04/06/2011	Soja	5102
08/2011	9.628	2.627	22.404,08	11/08/2011	MAP	5102
11/2011	9.630	3.234	18.673,78	30/11/2011	TMG 132	5102
12/2011	9.629	3.236	14.982,37	07/12/2011	NIMBUS	5102
12/2011	9.631	3.235	108.165,83	07/12/2011	PRIORI XTRA	5102

Quanto aos CNAEs secundários, examinadas as notas fiscais acima, tem-se que “o comércio atacadista de matérias primas agrícolas não especificadas anteriormente”, CNAE nº 46.23-1-99, ocorreu somente na competência 11/2011 (uma única nota fiscal de venda de TMG 132, que é uma espécie de semente de soja).

Quanto ao “comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos do solo”, CNAE secundário nº 46.83-4-00, ocorreu, somente, nas competências 08/2011 (uma única NF de venda do fertilizante MAP), e 12/2011 (duas notas fiscais; uma do NIMBUS - fungicida para a cultura de soja; outra do

PRIORI XTRA - fungicida usado em pulverizações preventivas para o controle de doenças da parte aérea das culturas do **algodão**, café, cevada, milho, **soja** e do trigo).

Assim sendo, quanto às atividades em referência (**CNAE nº 46.23-1-99 e CNAE nº 46.83-4-00**) entendo insuficiente para configuração de uma atividade econômica autônoma, a realização **esporádica** da comercialização de semente, defensivos agrícolas e fertilizantes, se não exercida com habitualidade. A venda, inclusive, no caso destes produtos, pode ser resultado do excesso adquirido que não foi utilizado nos plantios de soja e algodão realizados pela empresa.

Quanto ao CNAE nº 46.22-2-00, este código de atividade econômica compreende o comércio atacadista de soja. A Divisão 46, do código CNAE, compreende as atividades de venda por atacado de mercadorias, sendo que, em geral, esta venda, etapa intermediária da distribuição de mercadorias, está organizada para **vender mercadorias em grandes quantidades** a varejistas, a empresas, estabelecimentos agropecuários, cooperativas e a uma clientela institucional (página da Secretaria da Receita Federal do Brasil, Classificação Nacional de Atividades Econômicas / CNAE, Tabelas e Códigos e Denominações (Cnae Completa), sessão G, Divisão 46, Notas Explicativas).

Quanto ao comércio atacadista de soja, verifica-se que **(a) na competência 03/2011**, foram emitidas 3 (três) notas fiscais, em 29/03/2011, todas com Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP 5502 (Remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, com fim específico de exportação). **(b) Na competência 06/2011**, houve a emissão de 3 (três) notas fiscais, no CFOP 5102 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), sendo 2 (duas) em 03/06/2011 e 1 (uma) em 04/06/2011.

Tanto a remessa para fins de exportação como a venda no mercado interno, de soja adquirida de terceiros, realizada de forma esporádica e sem habitualidade, não caracteriza atividade econômica autônoma. Por outras palavras, o ato comercial de caráter eventual relativo à soja adquirida de terceiros, em estabelecimento que também desenvolve o comércio de soja de produção da própria empresa, não pode ser considerado suficiente para caracterizar o efetivo exercício de atividade econômica autônoma para fins da alteração do enquadramento pretendido pela impugnante.

Concluindo-se, quanto às atividades desenvolvidas pela filial 0031-03, ainda que a contribuinte realize venda esporádica de semente, defensivos agrícolas, fertilizantes e de soja adquirida de terceiros, isso é insuficiente para configuração de uma atividade econômica autônoma, se não exercida com habitualidade.

Portanto, no presente caso, não é possível acatar a alegação da interessada no sentido de que exerce **outras atividades econômicas regulares e não eventuais**, e que estas supostas atividades lhe autorizam a recolher suas contribuições previdenciárias baseando-se nas folhas de pagamentos, sob o código de recolhimento 2100 (empresas em geral), tal como vinha ocorrendo antes da intervenção fiscal, quando o correto deveria ser com base nas receitas sobre a sua comercialização rural, conforme foram constituídos os presentes créditos previdenciários.

5. Da Exportação Indireta – Imunidade Das Receitas De Vendas Para *Trading Companies*:

Conforme exposto em tópico anterior, as alegações de defesa acerca desta matéria foram objeto de ação judicial proposta pelo RECORRENTE, tanto para a contribuição destinada ao SENAR (art. 25, §1º da Lei 8.870/1994) como também para as Contribuições Previdenciárias devidas pelo contribuinte (artigo 25, I e II da Lei 8.870/1994).

Portanto, não se conhece desta parte do recurso para a parcela do lançamento que permanece em litígio (o mês de fev/2010 do DEBCAD 51.046.082-8 e todo o período do DEBCAD 51.046.083-6).

6. Imunidade Constitucional em Relação à Contribuição Destinada ao SENAR Calculada Sobre Receitas de Exportação Direta

Neste tópico, o RECORRENTE defende, em suma, que a contribuição ao SENAR é espécie do gênero contribuição social e, por esse motivo, encontra-se alcançada pela imunidade constitucional prevista no art. 149, § 2º da CF/88.

Contudo, não assiste razão à RECORRENTE, uma vez que o art. 149, § 2º, I, da CF/88 afirma expressamente que somente estão acobertados pelo manto da imunidade sobre as receitas decorrentes de exportação as contribuições sociais e as contribuições de intervenção no domínio econômico. Neste sentido, importante transcrever mais uma vez a mencionada norma constitucional:

“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.

(...)

§ 2 As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;”

Ora, se o caput do art. 149 apresenta três espécies de contribuições (contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas) e logo em seguida seu §2º disciplina que não incidirão sobre as receitas de exportação apenas duas espécies de contribuições (contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico), resta evidente que o interesse do constituinte foi de não afastar a incidência das contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas sobre as receitas de exportação.

A contribuição ao SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem) foi criada pela Lei nº 8.315/91, cujo art. 1º dispõe o seguinte:

“Art. 1º É criado o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), 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.

Parágrafo único. Os programas de formação profissional rural do Senar poderão ofertar vagas aos usuários do Sistema Nacional de Atendimento Socioeducativo (Sinase) nas condições a serem dispostas em instrumentos de cooperação celebrados entre os operadores do Senar e os gestores dos Sistemas de Atendimento Socioeducativo locais”

Da leitura do dispositivo acima, resta evidente que a natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR é de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, haja vista que se presta, precipuamente, a atender a categoria dos trabalhadores rurais.

Sendo o referido tributo uma contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica, a norma imunizante não poderá ser aplicada, havendo incidência da contribuição sobre as receitas decorrentes da exportação.

Neste ponto, adoto como razões de decidir o voto proferido pela Conselheira Ana Cecília Lustosa Cruz em acórdão recentemente proferido pela 2ª Turma da CSRF (Acórdão nº 9202-006.595, julgado em 20/03/2018), com o fim de demonstrar que a contribuição ao SENAR não possui características de CIDE nem de contribuição social:

“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:

I soberania nacional;

II propriedade privada;

III função social da propriedade;

IV livre concorrência;

V defesa do consumidor;

VI defesa do meio ambiente;

VI defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação;

(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

VII redução das desigualdades regionais e sociais;

VIII busca do pleno emprego;

IX tratamento favorecido para as empresas brasileiras de capital nacional de pequeno porte.

IX tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995)

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; a 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 incentivar e instigar o mercado, de forma pragmática, principalmente em momentos de crise, 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.”

Neste sentido, por verificar que a contribuição ao SENAR é uma contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas (categoria econômica dos trabalhadores rurais), entendo que a mesma não é englobada pela imunidade do art. 149, §2º, I, da CF/88.

Sendo assim, deve ser mantido o lançamento da contribuição ao SENAR sobre as receitas decorrentes das exportações da produção realizadas diretamente, ou indiretamente, pela RECORRENTE.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para:

- No DEBCAD nº 51.046.082-8 (contribuição da empresa e SAT/RAT), exclusivamente em relação ao período de fevereiro/2010 (único período do lançamento que permanece em litígio), afastar o lançamento incidente sobre os valores das notas fiscais canceladas e das vendas devolvidas, efetivamente documentadas e comprovadas pelo RECORRENTE, em especial os da Nota Fiscal nº 243.

- No DEBCAD nº 51.046.083-6 (Terceiros – SENAR), afastar o lançamento incidente sobre os valores das notas fiscais canceladas e das vendas devolvidas efetivamente documentadas e comprovadas pelo RECORRENTE, em especial os da Nota Fiscal nº 243, para todo o período.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator