



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14098.720116/2014-45
Recurso Embargos
Acórdão nº 2201-005.169 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de junho de 2019
Embargante O TELHAR AGROPECUÁRIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Constata a omissão apontada pelo contribuinte no acórdão embargado é de rigor a apreciação das razões de defesa apontadas com a finalidade de sanar o vício na decisão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2010, 2011

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EMPREGADOR RURAL. PESSOA JURÍDICA. TRIBUTAÇÃO COM BASE NA RECEITA BRUTA. APROVEITAMENTO DOS PAGAMENTOS EFETUADOS COM BASE NA FOLHA. POSSIBILIDADE.

Os recolhimentos de contribuições previdenciárias efetuados com base na folha de pagamento podem ser aproveitados para abatimento do crédito tributário apurado na hipótese de constatação de que, à época, era devida a contribuição substitutiva incidente sobre o total da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos formalizados pelo contribuinte para, com efeitos infringentes, sanar o vício apontado no Acórdão 2201-004.627, de 07 de agosto de 2018, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-005.169 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 14098.720116/2014-45

Relatório

Cuida-se de Embargos de Declaração de fls. 10153/10171, opostos em face do Acórdão n.º 2201-004.627, de fls. 10015/10052, o qual deu parcial provimento ao Recurso Voluntário. Para rememorar o caso, destaco que o presente processo tem por objeto os seguintes créditos tributários:

(i) DEBCAD 51.046.082-8 (fls. 2/969), 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 (fls. 970/1961), 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 n.º 8.212/1991 e no Inciso I do art. 3º da Lei n.º 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 n.º 8.870/1994.”*

Quando da apreciação do caso, esta Turma julgadora entendeu por dar parcial provimento ao recurso voluntário, conforme seguinte conclusão expressa no voto condutor:

“- No DEBCAD n.º 51.046.0828 (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 n.º 243.

- No DEBCAD n.º 51.046.0836 (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 n.º 243, para todo o período.”

A decisão colegiada proferia na ocasião foi a seguinte:

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.

O contribuinte opôs os embargos de declaração alegando a existência de omissões no julgado quanto à análise dos seguintes argumentos trazidos em seu recurso voluntário:

- a) Da Incorreta Quantificação Do Lançamento – Desconsideração Dos Valores Já Recolhidos;
- b) Exclusões Obrigatórias Da Base De Cálculo – Devolução De Vendas
- c) Nulidade Da Autuação Por Falta De Apuração Da Base De Cálculo

Quando da análise de admissibilidade dos Embargos de Declaração (fls. 10178/10185), após constatar a sua tempestividade, o Presidente desta Colenda 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF os admitiu parcialmente, “*para saneamento da omissão em relação ao item ‘a) Da Incorreta Quantificação Do Lançamento – Desconsideração Dos Valores Já Recolhidos’*”, e determinou a apreciação dos autos por este Conselheiro Relator para inclusão em pauta de julgamento.

Neste ponto, considerando a clareza e didática do despacho de admissibilidade dos embargos, passo a adotar seus trechos no presente relatório, na forma abaixo:

Feitas essas considerações, passa-se à necessária apreciação.

a) Da Incorreta Quantificação Do Lançamento – Desconsideração Dos Valores Já Recolhidos

A embargante alega que o acórdão deixou de se manifestar sobre as alegações de incorreta quantificação do auto de infração, em decorrência do não aproveitamento dos recolhimentos de contribuições previdenciárias efetuados sobre a folha de pagamento.

Da leitura do acórdão verifica-se que assiste razão à embargante. Vejamos.

Extrai-se do relatório do acórdão o seguinte excerto que determina a matéria sob litígio:

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% .

...

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%.

Posteriormente, consta que o contribuinte apresentou requerimento de desistência Parcial do Recurso, verbis:

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.

Ademais, consta do voto-condutor do acórdão a existência de ação judicial tratando de matéria idêntica a dos autos:

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 001166529.2011.4.01.3600 para a 1ª Vara Federal da Seção Judiciária de Mato Grosso (1ª Vara Federal de Cuiabá).

...

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:

...

Assim, não há mais sentido esse órgão julgador debater as questões adjacentes à legalidade/constitucionalidade da cobrança do SENAR (DEBCAD n.º 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 n.º 001166796.2011.4.01.3600, (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 n.º 8.870/1994, ao passo que deveria incidir sobre a folha de pagamento; (ii) violação aos princípios da isonomia tributária:

...

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

Assim, permanecendo em litígio quanto às contribuições previdenciárias apenas a competência 02/2010 e às contribuições para o SENAR de 01/2010 a 12/2011, em virtude da desistência voluntária do contribuinte, e não estando alcançada pelo objeto da ação judicial, verifica-se que não há no acórdão qualquer menção à correta quantificação da base de cálculo das contribuições previdenciárias no que diz respeito ao aproveitamento de eventuais recolhimentos mediante GPS para a competência 02/2010. Salientando que recolhimentos no FPAS 515 não contemplam contribuições destinadas ao SENAR, conforme excerto do relatório fiscal:

Examinando as GFIPs em questão constatou-se que nestas foram declarados fatos geradores das contribuições previdenciárias, previstas no artigo 22, incisos I e II da Lei n.º 8.212/91 e para outras entidades e fundos (FPAS 515 – Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviço, ou seja, com base na folha de pagamento da empresa.

Portanto tal omissão deve ser sanada mediante análise dos argumentos do recurso voluntário do contribuinte.

b) Exclusões Obrigatórias Da Base De Cálculo – Devolução De Vendas

A embargante também se manifesta pela omissão quanto aos argumentos trazidos em sede de recurso voluntário no tópico "A.3) EXCLUSÕES OBRIGATÓRIAS DA BASE DE CÁLCULO – DEVOLUÇÃO DE VENDAS".

Compulsando os autos, verifica-se que não assiste razão à embargante.

O voto-condutor traz no tópico intitulado "3. Da Exclusão da Vendas Canceladas" todo um arrazoado do entendimento quanto à exclusão da base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta os valores das vendas canceladas, estendendo-o também para as vendas devolvidas. Também na conclusão do acórdão consta expressamente as vendas devolvidas, nos seguintes termos:

(...)

c) Nulidade Da Autuação Por Falta De Apuração Da Base De Cálculo

Neste tópico a embargante sustenta que o acórdão deixou de se manifestar sobre o tópico "A) NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR FALTA DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO".

Seu recurso voluntário é assim apresentado:

A) NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR FALTA DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

i. INCLUSÃO INDEVIDA DAS VENDAS CANCELADAS;

ii. A NOTA FISCAL N.000.000.243;

iii. FALHAS DE APURAÇÃO - NOTAS FISCAIS LANÇADAS VÁRIAS VEZES;

iv. EXCLUSÕES OBRIGATORIAS DA BASE DE CÁLCULO - DEVOLUÇÃO DE VENDAS;

(...)

Verifica-se que o contribuinte neste ponto, sustenta a nulidade da autuação em decorrência de erro na apuração da base de cálculo decorrente de 4 pontos destacados.

Como já mencionado anteriormente os pontos i, ii e iv já foram destacados expressamente na conclusão do voto que repisamos para maior clareza:

(...)

Portanto, com relação a esses não há que se falar em omissão.

Com relação ao item iii - FALHAS DE APURAÇÃO - NOTAS FISCAIS LANÇADAS VÁRIAS VEZES - consta do recurso voluntário que a decisão de 1ª instância já teria afastado as notas fiscais lançadas repetidas vezes portanto não haveria omissão no julgado quanto ao tópico "A) NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR FALTA DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO".

Conclusão

Diante do exposto, com fundamento no art. 65, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **ACOLHO PARCIALMENTE** os Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte para saneamento da omissão em relação ao item "a) Da Incorreta Quantificação Do Lançamento – Desconsideração Dos Valores Já Recolhidos", nos termos acima.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

Os embargos de declaração são tempestivos.

Conforme fundamentos expostos na decisão de admissibilidade de fls. 10178/10185, houve omissão no acórdão embargado pois este não se manifestou sobre os valores de contribuições previdenciárias já recolhidos pela EMBARGANTE.

Quanto aos demais questionamentos apresentados nos embargos (“*b) Exclusões Obrigatórias Da Base De Cálculo – Devolução De Vendas*”; e “*c) Nulidade Da Autuação Por Falta De Apuração Da Base De Cálculo*”), reputo como correta a decisão de admissibilidade de fls. 10178/10185 que apontou a inexistência de omissão no julgado quanto aos mencionados tópicos.

Em princípio, importante observar que, conforme disposto no acórdão do recurso voluntário bem como no despacho de admissibilidade dos embargos de declaração, o contribuinte aderiu ao Programa de Regularização Tributária Rural em relação às competências de janeiro/2010 e março/2010 a dezembro/2011 do DEBCAD n.º 51.046.082-8. Assim, requereu a desistência do recurso quanto às referidas competências (fls. 10013/10014).

Portanto, permaneceu em litígio apenas as contribuições previdenciárias da competência 02/2010 (DEBCAD n.º 51.046.082-8) e as contribuições para o SENAR de 01/2010 a 12/2011 (DEBCAD 51.046.083-6).

Feitos estes esclarecimentos, passamos à análise da questão omissa no acórdão embargado.

a) Da Incorreta Quantificação Do Lançamento – Desconsideração Dos Valores Já Recolhidos

Alega a EMBARGANTE que, em relação ao período em discussão, efetuou o recolhimento de contribuições previdenciárias sob a sistemática do art. 22, incisos I e II, da Lei n.º 8.212/91 (patronal e SAT/RAT sobre folha de pagamento) e de contribuições ao SENAR nos moldes do art. 3º, inciso I, da Lei n.º 8.315/91 (folha de pagamento).

A fiscalização, por sua vez, entendeu que a EMBARGANTE por ser empregador rural pessoa jurídica e não ter logrado êxito “*em comprovar o exercício de atividade econômica autônoma da rural, mediante a existência de uma estrutura operacional definida*”, deveria recolher as contribuições previdenciárias e as devidas ao SENAR 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 n.º 8.870/1994, em substituição à sistemática de recolhimento sobre a folha de pagamentos.

De fato, a EMBARGANTE apontou em seu recurso voluntário o recolhimento de contribuições previdenciárias sobre folha de salários, conforme trecho abaixo extraído da fl. 9769:

- d) Deixou de verificar no sistema da Receita Federal do Brasil (RFB) que a Recorrente recolheu, no período autuado, a contribuição sobre a folha de salários e, por consequência, deixou de abater os valores pagos do montante da cobrança;

De igual modo, apresentou os seguintes pontos em seus pedidos recursais (fl. 9860):

- o Recorrente recolheu corretamente as contribuições previdenciárias devidas, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestam serviços em razão de possuir atividade econômica autônoma;
- Os valores recolhidos em GPS não foram abatidos da cobrança;

Sendo assim, deve ser suprida a omissão apontada.

Entendo que assiste parcial razão ao EMBARGANTE em seu pleito.

É que em relação ao DEBCAD 51.046.083-6 (terceiros), deve-se esclarecer que o contribuinte não recolheu qualquer contribuição para o SENAR no período de 01/2010 a 12/2011. Conforme aponta a autoridade fiscal, o EMBARGANTE efetuou o recolhimento de contribuições para terceiros sob o código FPAS 515, que não contempla as contribuições destinadas ao SENAR, conforme trecho abaixo do Relatório Fiscal (fl. 2614):

Examinando as GFIPs em questão constatou-se que nestas foram declarados fatos geradores das contribuições previdenciárias, previstas no artigo 22, incisos I e II da Lei n.º 8.212/91 e para outras entidades e fundos (FPAS 515 – Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviço, ou seja, com base na folha de pagamento da empresa.

No Relatório Fiscal, a autoridade lançadora, ao citar o art. 111-G da Instrução Normativa RFB n.º 971/2009, apontou qual deveria ter sido o código FPAS a ser utilizado pelo contribuinte de modo a destinar ao SENAR as contribuições devidas a terceiros (FPAS 744 quando a base de cálculo for a receita bruta; e FPAS 604 quando a base de cálculo for a folha de salários).

Sendo assim, para o DEBCAD 51.046.083-6, não há que se falar em aproveitamento de valores recolhidos pelo contribuinte para abater o crédito tributário objeto do lançamento, já que no período em questão não houve qualquer recolhimento ao SENAR.

Por outro lado, entendimento diverso deve ser aplicado ao DEBCAD n.º 51.046.082-8 (contribuições previdenciárias patronal e SAT/RAT). Explico.

Conforme já discutido quando da análise do recurso voluntário, a autoridade fiscal entendeu que o contribuinte não comprovou o exercício de atividade econômica autônoma de modo a recolher as contribuições previdenciárias com base na folha de pagamento, como permite o art. 201, §22, do Decreto n.º 3.049/99.

Assim, por se tratar de pessoa jurídica que explora atividade rural, reclassificou o contribuinte para a sistemática de recolhimento sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural em substituição ao recolhimento sobre a folha (art. 201, IV, e art. 202, §8º, ambos do Decreto n.º 3.049/99). O mesmo procedimento foi adotado em relação às contribuições destinadas ao SENAR (terceiros).

No entanto, de acordo com o Relatório Fiscal, a autoridade lançadora reconhece que o contribuinte declarou em GFIP fatos geradores das contribuições previdenciárias previstas no artigo 22, incisos I e II da Lei n.º 8.212/91 (patronal e SAT/RAT sobre folha de pagamento). Cito novamente o mesmo trecho já transcrito acima (fl. 2614):

Examinando as GFIPs em questão constatou-se que nestas foram declarados fatos geradores das contribuições previdenciárias, previstas no artigo 22, incisos I e II da Lei n.º 8.212/91 e para outras entidades e fundos (FPAS 515 – Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviço, ou seja, com base na folha de pagamento da empresa.

Ou seja, em relação ao período que permanece em litígio no presente processo (02/2010) o contribuinte recolheu as contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento de seus funcionários. Portanto, ainda que equivocado o procedimento adotado pelo EMBARGANTE, entendo que os valores por ele recolhidos à época devem ser aproveitados para abatimento do crédito tributário de contribuição previdenciária objeto do presente processo (DEBCAD 51.046.082-8).

É que, s.m.j., as contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamento e as contribuições sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural possuem a mesma finalidade: destinar recursos à Seguridade Social. E elas não coexistem em relação a um mesmo contribuinte pessoa jurídica. Portanto, ou se recolhe as contribuições previdenciárias sobre folha ou se recolhe sobre a receita bruta.

Sendo assim, a substituição prevista em lei nada mais é do que a alteração do modo de apuração das contribuições previdenciárias devidas, sendo certo que uns contribuintes apuram sobre a folha e outros sobre a receita; contudo o destino de ambas é a Seguridade Social.

Neste sentido, transcrevo o art. 22 da Lei n.º 8.212/91 e o art. 25 da Lei n.º 8.870/94 (vigentes à época dos fatos):

Lei n.º 8.212/91

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 1999). (Vide Lei n.º 13.189, de 2015) Vigência

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei n.º 9.732, de 1998).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

Lei n.º 8.870/94

Art. 25. A contribuição devida à seguridade social pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, em substituição à prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a ser a seguinte: (Redação dada pela Lei n.º 10.256, de 9.7.2001)

I - dois e meio por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção;

II - um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho.

§ 1º O disposto no inciso I do art. 3º da Lei n.º 8.315, de 23 de dezembro de 1991, não se aplica ao empregador de que trata este artigo, que contribuirá com o adicional de zero vírgula vinte e cinco por cento da receita bruta proveniente da venda de mercadorias de produção própria, destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR).

Deste modo, qualquer valor já recolhido pelo contribuinte (sob uma ou outra forma de cálculo) deve ser aproveitado para compor o crédito tributário efetivamente devido no período, pois o não aproveitamento de valores já recolhidos pelo contribuinte ensejaria enriquecimento ilícito por parte da Fazenda Pública.

Tanto se tratam da mesma contribuição que, atualmente, após recente alteração promovida pela Instrução Normativa RFB n.º 1867, de 25 de janeiro de 2019, o art. 175, §2º, inciso V, da IN RFB n.º 971/2009, permite que o contribuinte produtor rural pessoa física ou jurídica opte pela apuração da contribuição sobre a folha ou sobre a receita bruta:

Art. 175. As contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, industrializada ou não, substituem as contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, sendo devidas por:

(...)

§ 2º Não se aplica a substituição prevista no caput, hipótese em que são devidas as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991:

(...)

V - a partir de 1º de janeiro de 2019, ao produtor rural pessoa física ou jurídica que optar por contribuir na forma prevista nos incisos I e II do caput do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1867, de 25 de janeiro de 2019)

Neste ponto, acredito ser importante fazer um paralelo em relação aos casos de empresas excluídas da sistemática do SIMPLES, em que o Fisco, por observar o não cumprimento dos requisitos legais, exclui a empresa da sistemática de apuração do SIMPLES e calcula o crédito correspondente ao tributo devido sob a sistemática de apuração comum. Nestes

casos, o entendimento firme do CARF é no sentido de poder aproveitar os valores recolhidos pela empresa sob a sistemática do SIMPLES, respeitando os percentuais fixados para cada tributo. Cito a Súmula CARF n.º 76:

Súmula CARF n.º 76

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, no presente caso, também entendo que o caminho correto para a correta apuração do crédito tributário devido se dá mediante o aproveitamento dos valores de contribuições previdenciárias (apuradas sobre a folha de pagamento) já recolhidos pelo EMBARGANTE.

Assim, entendo ser legítimo o abatimento das contribuições previdenciárias já pagas pelo contribuinte, mesmo que calculadas sobre a folha de pagamento. Desta forma, somente as contribuições previdenciárias comprovadamente pagas mediante GPS para a competência 02/2010 deverão ser deduzidas dos valores lançados no auto de infração DEBCAD 51.046.082-8.

Conclusão

Em razão do exposto, ACOLHO os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para sanar omissão apontada pelo contribuinte no Acórdão n.º 2201-004.627, de 07 de agosto de 2018. Assim, analisando o questionamento não apreciado pelo acórdão embargado, dou parcial provimento ao pleito do contribuinte acerca do aproveitamento dos valores de contribuições previdenciárias já recolhidas sobre a folha de pagamentos, devendo tal montante ser abatido dos valores lançados no auto de infração DEBCAD 51.046.082-8 somente em relação ao período que permanece em litígio (02/2010). Quanto ao DEBCAD 51.046.083-6 (terceiros), não há recolhimentos a serem aproveitados.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim