



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15868.720034/2019-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.514 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de novembro de 2023
Recorrente FIGUEIRA INDUSTRIA E COMERCIO S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2016

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRINCÍPIO DE PAGAMENTO. INOCORRÊNCIA

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

AGROINDÚSTRIA. PRÁTICA DE OUTRAS ATIVIDADE AUTÔNOMAS. IRRELEVÂNCIA.

A contribuição substitutiva devida pela agroindústria à Previdência Social, incidente sobre a receita bruta de comercialização da produção engloba também o valor oriundo da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não. Não se pode confundir os efeitos jurídicos de uma Pessoa Jurídica produtora rural praticar atividade autônoma com o caso desta mesma atividade ser praticada por uma agroindústria, já que a legislação é expressa ao determinar que a prática de atividades autônomas não influencia no regime de apuração das contribuições previdenciárias das agroindústrias. Ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, a contribuição previdenciária incidirá sobre o valor da receita bruta dela decorrente.

EXPORTAÇÃO INDIRETA. IMUNIDADE. APLICABILIDADE. TESE DE REPERCUSSÃO GERAL Nº 764

A norma imunizante contida no inciso I do §2º do art.149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. COMERCIALIZAÇÃO DESTINADA AO EXTERIOR. IMUNIDADE. INAPLICABILIDADE.

A imunidade prevista no §2º do art. 149 da Constituição Federal apenas abrange as contribuições sociais e as destinadas à intervenção no domínio

econômico, não se estendendo, no entanto, ao SENAR, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

ALEGAÇÃO GENÉRICA. SEM DEMONSTRAÇÃO. INCAPAZ DE INFIRMAR. LANÇAMENTO FISCAL.

A alegação genérica e sem qualquer demonstração não tem o condão de infirmar o lançamento fiscal.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo dos lançamentos relativos a cota patronal (4863) e GILRAT (2158) as receitas decorrentes de exportações indiretas.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Paes de Barros Geraldi - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Miriam Denise Xavier (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 4.598/4.651) interposto por Figueira Indústria e Comércio S/A – Em Recuperação Judicial em face do acórdão de fls. 4.559/4.583, que julgou improcedente sua impugnação, mantendo o lançamento em sua integralidade.

O lançamento em questão está consubstanciado nos autos de infração de fls. 120/131 (cota patronal e RAT) e 132/140 (terceiros/SENAR), lavrados em razão do não oferecimento à tributação (não declaração em GFIP), no período de 07/2014 a 12/2016, da comercialização da produção rural própria, ou da produção própria e adquirida de terceiros, sem sub-rogação, comercializados no **mercado interno** e também por meio de **exportação indireta**.

Como esclarece o Relatório Fiscal (fls. 141/156), os valores referentes à comercialização da produção rural, tanto para o mercado interno quanto para a exportação

indireta, foram aferidos por meio das Notas Fiscais Eletrônicas e também verificados através da ECD - Escrituração Contábil Digital transmitida pela Empresa para o SPED.

Relativamente às operações com o **mercado interno**, conforme o item 12 do relatório fiscal, a Recorrente teria enquadrado os trabalhadores de sua matriz nos FPASs 604 (trabalhadores do campo) e 833 (parte dos trabalhadores da agroindústria). Já os trabalhadores de suas filiais teriam sido enquadrados no FPAS 507 (indústria). Em razão disso, os recolhimentos previdenciários da matriz foram feitos na sistemática própria da agroindústria (tendo como base de cálculo a receita) e os das filiais foram feitos na sistemática geral (tendo como base de cálculo a folha de pagamentos). No entanto, a fiscalização considerou, com base no art. 173 da IN nº 971/2009, que essa segregação das atividades dos diferentes estabelecimentos da empresa seria indevido e que todos estariam sujeitos ao recolhimento na sistemática própria da agroindústria. Ainda como consignado no item em questão do relatório fiscal, os valores recolhidos na sistemática geral pelas filiais foram deduzidos pela fiscalização do montante total cobrado nos AIIM objetos deste processo.

Já em relação às **exportações indiretas**, como consignado no item 14 do relatório fiscal, a fiscalização considerou que estas não estariam abrangidas pela imunidade tributária prevista no art. 149, § 2º da Constituição Federal.

Outro ponto relevante, destacado no item 10 do relatório fiscal, é que a fiscalização consignou que, dentre as notas examinadas, havia algumas com CFOP 5922 e 6922, que se referem a venda para entrega futura. Tais notas (“notas-mãe”) estavam atreladas com outras notas (“notas-filhas”), classificadas com outros CFOPs, emitidas na efetiva entrega das mercadorias. Ou seja, as “notas-mãe” eram emitidas no momento do efetivo faturamento e as “notas filha”, no momento da efetiva remessa das mercadorias vendidas. Com base na Solução de Consulta COSIT nº 507/2017, a fiscalização utilizou as “notas-mãe” para promover o lançamento, eis que, em seu entendimento, elas é que representam efetivamente a receita de venda. Nos termos apresentados pela própria fiscalização:

Exemplificando, nº 11805 de 24/08/2016 (CFOP 5922), é uma nota “Mãe” que abriga outras notas, “Filha (s)” (CFOP 5116) que serão entregues futuramente ou no momento que o adquirente quiser. Nesta nota “Mãe” nº 11805 consta o pedido de compra 4504331955 e com número do pedido nº16449.

Analisando a nota fiscal “Filha”, (a de nº 12002) de 29/08/2016 (a data é posterior à data da nota “Mãe”), com código CFOP 5116, observamos que nas Informações Adicionais, há a anotação do mesmo pedido de compra 4504331955 com referência à nota “Mãe”11805 com o mesmo nº do pedido nº 16449.

O CFOP 5116 diz em sua descrição: “Venda da produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura; e aplicação: Venda de produto industrializado ou produzido pelo estabelecimento, quando da saída real do produto, cujo faturamento tenha sido classificado no código "5.922 – Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda **para entrega futura**, portanto, é nesse lançamento do Código 5922/6922 que ocorre o fato gerador, ou seja, é o momento da celebração do contrato, operação efetivada sem a saída do produto.

São os lançamentos do CFOP 5922/6922, nota “Mãe” nº 11805, que fazem parte deste processo fiscal, e os produtos do código 5116 NF nº 12002, que serão entregues em outro momento, não estão inseridos neste processo.

Sendo assim, os produtos das notas com Códigos CFOPs 5922/6922, constituem Base de Cálculo da contribuição substitutiva, conforme disposto no Art. 173 e Parágrafo único da IN RFB nº 971/2009, Lei 8.212/91 e também o Decreto 3.048/99.

Por fim, a fiscalização aplicou multa de ofício de 75%, na forma do art. 44 da Lei 9.430/96.

Intimada, a Recorrente apresentou a impugnação de fls. 186/239, alegando, em síntese:

1. A possibilidade de segregação das atividades e da tributação previdenciária por estabelecimento (agroindústria na matriz e indústria nas filiais);
2. A ininteligibilidade da base de cálculo eleita pela fiscalização, que, teria, ora utilizado as “notas-mãe” e ora as notas “filhas e, da mesma forma, ora considerado as cartas de desfazimento de operações por ela apresentadas à fiscalização e ora as desconsiderado.
 - a. Sustenta que o correto seria considerar somente as “notas-mãe”, já que elas é que representam efetiva receita;
 - b. que todas as notas de desfazimento deveriam ser consideradas e abatidas da receita;
 - c. que teriam sido indevidamente incluídas na base de cálculo materiais de almoxarifado e bens de estoque vendidos pela empresa;
3. Que a imunidade prevista no art. 149, § 2º alcança as exportações indiretas, tanto em relação à cota patronal, como também ao RAT e à contribuição destinada ao SENAR;
4. A decadência das competências anteriores a 08/2014, eis que, exclusivamente em relação à competência 07/2014, a fiscalização teria, capciosamente, utilizado algumas “notas-filhas” para escapar da decadência;
5. Que haveria duplicidade na cobrança, eis que
 - a. as filiais já teriam recolhido as contribuições por elas devidas, calculadas sobre a folha de pagamentos; e que
 - b. Existiriam competências que já teriam sido objeto de lançamento discutidas em outros PAFs; e
6. Que a multa aplicada seria confiscatória, desproporcional e irrazoável.

Encaminhados os autos à DRJ, proferiu-se o acórdão de fls. 4.559/4.582 julgando improcedente a impugnação e mantendo o lançamento em sua integralidade. O acórdão em questão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2016

Ementa:

AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SUBSTITUIÇÃO.

A contribuição devida pela agroindústria, definida, como o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incide sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

A substituição da contribuição ocorre, ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que a contribuição incidirá sobre o valor da receita bruta decorrente da comercialização em todas as atividades.

ALEGAÇÕES GENÉRICAS. PROVAS. INEXISTÊNCIA. NÃO ACOLHIMENTO.

Cabe ao Impugnante demonstrar a inocorrência dos fatos alegados pela acusação fiscal, mediante argumentos precisos e convergentes, apoiados em documentos.

As alegações genéricas e/ou destituídas de provas não podem ser acolhidas.

IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. AGROINDÚSTRIA. EXPORTAÇÃO VIA TRADING COMPANY.

A imunidade constitucional sobre receitas decorrentes de exportação alcança somente as operações diretas com o mercado externo.

Incidem contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de comercialização da produção de agroindústria com trading company, ainda que o produto seja destinado à exportação.

IMUNIDADE. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. SENAR.

As contribuições destinadas ao SENAR classificam-se como contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas, o que impõe concluir que a imunidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional nº 33 de 2001, não lhes alcança, porquanto se refere expressamente às contribuições sociais e às de intervenção no domínio econômico.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 4.598/4.651 em que repetiu as alegações trazidas em sua impugnação.

Na sequência, os autos foram encaminhados ao CARF e a mim distribuídos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Guilherme Paes de Barros Geraldi, Relator.

1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo¹ e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

2. Prejudicial de mérito: decadência

Argui a Recorrente a decadência das contribuições lançadas com base nas notas fiscais de faturamento anteriores a 08/2014. Alega que para escapar da decadência, exclusivamente na competência 07/2014, a fiscalização teria apurado as contribuições sobre as “notas-filhas”. Entretanto, as referidas notas fiscais seriam referentes a notas mães de 04/2014. Conforme se verifica às fls. 4.634/4.635, a Recorrente relacionou as notas fiscais que estariam nesta condição. Ao se analisar a indicação feita pela Recorrente às fls. 4.634/4.635 de quais seriam as notas fiscais que se encontrariam nesta condição, verifica-se que todas referem-se ao CFOP 5501, que diz respeito à “Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação”

O acórdão recorrido rejeitou a alegação de decadência sob os seguintes fundamentos:

39. O CFOP 5501 é utilizado na venda de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação para a trading company. Portanto, neste caso **não cabe falar em nota filha ou nota mãe para a remessa a trading company**. Destaque-se que, ao contrário do alega o Impugnante, em todas as competências em que foram lançadas contribuições incidentes sobre a comercialização da produção própria, ou da produção própria e da adquirida de terceiros, por meio de exportação indireta, as notas fiscais têm CFOP 5501, conforme planilha “NFS Exportação Indireta” do arquivo não paginável “ELEMENTOS DE ANÁLISE – APURAÇÃO- VALOR DEVIDO.ods” com Termo de Anexação de Arquivo Não Paginável juntado às fls. 157.

40. **Além disso**, na competência 07/2014, em consulta aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), verificou-se que **não houve declaração em GFIP no campo “Comercialização da Produção – Pessoa Jurídica” do valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção**, acrescida da proveniente de outras atividades econômicas autônomas, **portanto inexistiu pagamento a ser homologado para essa contribuição, saindo da previsão do art. 150, §4º, do CTN e recaindo no art. 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal**.

Entendo que a despeito de haver reparos a serem feitos ao raciocínio utilizado pelo acórdão recorrido, sua conclusão pelo não reconhecimento da decadência foi acertada.

¹ Conformeo Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fl. 4.595, o Recorrentefoi intimado do acórdão da DRj em 20/01/2020, tendo apresentado seu recurso voluntário em 05/02/2020, conforme Termo de Solicitação de Juntada de e-fls. 4.596.

Em primeiro lugar, não vislumbro impedimentos para que as notas fiscais com CFOP de exportação indireta, indicadas pelo contribuinte como decaídas, sejam “notas-filhas” relacionadas a “notas-mãe” com CFOP 5922 ou 6922 (“Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura”). Aliás, é isso o que a Recorrente afirma textualmente em sua pela recursal (fl. 4.607):

A atuada comercializa preponderantemente AÇÚCAR e ETANOL, sendo que o açúcar é TOTALMENTE EXPORTADO e, na formação dos lotes de exportação, são feitas as notas fiscais de FATURAMENTO ANTECIPADO (QUE PASSAREMOS A CHAMAR DE NOTAS MÃE) e, posteriormente, são feitas as notas fiscais de SIMPLES REMESSA (QUE PASSAREMOS A CHAMAR DE NOTAS FILHAS) que acompanham o produto até o porto para embarque ao exterior.

Estes dois tipos de notas fiscais referem-se exatamente à mesma coisa, tanto que as NOTAS FILHAS, sempre fazem referência às NOTAS MÃE, e quando o produto mencionado na nota mãe não é todo remetido nas notas filhas ocorrem as CARTAS DE DESFAZIMENTO. Nada disso foi observado pela fiscalização.

Desse modo, caso tal situação fosse confirmada e as “notas-mãe” indicadas na peça recursal realmente dissessem respeito a receitas auferidas em 04/2014, de fato, poder-se-ia estar diante de potencial decadência, caso fosse comprovada a existência de antecipação de pagamento em 05/2015, e não em 07/2014, como fez a DRJ.

O existência de princípio de pagamento é condição para a aplicação da regra de decadência prescrita pelo art. 150, IV do CTN. Inexistindo tal prova, aplica-se a regra geral de decadência prevista no art. 173, I do CTN. É essa a inteligência da Súmula 555 do STJ e da Tese Repetitiva nº 163/REsp nº 973.733/SC, que lhe deu origem.

No presente caso, apesar de alegar decadência, a Recorrente não apresentou prova de ocorrência de princípio de pagamento em 04/2015 das contribuições contestadas, atraindo-se, assim, para o caso, a regra do art. 173, I do CTN, segundo a qual o termo inicial para a contagem do lapso decadencial se inicial no 1º dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

No presente caso, isso significa que a contagem do prazo decadencial do presente caso teve início em 01/01/2015. Desse modo, o crédito tributário poderia ser constituído de ofício até 01/01/2020. Tendo o Recorrente tomado ciência dos autos de infração em 22/08/2019, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 177/178, não há que se falar em decadência.

3. Mérito

3.1. A possibilidade de segregação das atividades e da tributação previdenciária por estabelecimento (agroindústria na matriz e indústria nas filiais)

Conforme relatado, a Recorrente segregou as atividades de sua matriz e de suas filiais e tributou a primeira como agroindústria e as últimas como indústria. A fiscalização considerou que tal segregação seria indevida e que todos os estabelecimentos da Recorrente deveriam ser tributados como agroindústria, portanto sobre a receita e não sobre a folha de pagamentos.

O acórdão recorrido julgou a questão acatando o entendimento da fiscalização, com base no art. 173 da IN RFB nº 971/2009.

Art. 173. A partir de 1º de novembro de 2001, a base de cálculo das contribuições devidas pela agroindústria é o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não, exceto para as agroindústrias de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e avicultura e para as sociedades cooperativas.

Parágrafo único. Ocorre a substituição da contribuição tratada no caput, ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que a contribuição incidirá sobre o valor da receita bruta decorrente da comercialização em todas as atividades, ressalvado o disposto no inciso I do art. 180 e observado o disposto nos arts. 170 e 171.

Entendo que o acórdão recorrido não merece reparos.

A jurisprudência deste Conselho firmou-se no sentido de que as exceções ao regime contributivo substitutivo da agroindústria estão taxativamente previstos nos parágrafos do art. 22-A da Lei nº 8.212/91. Desse modo, tal regime deve abranger toda a receita da agroindústria, ainda que ela exerça atividade secundária, mesmo que segregada em outros estabelecimentos. Neste sentido, transcrevem-se, abaixo, ementas de acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais e desta turma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011 AGROINDÚSTRIA. PRÁTICA DE OUTRAS ATIVIDADE AUTÔNOMAS. IRRELEVÂNCIA. A contribuição substitutiva devida pela agroindústria à Previdência Social, incidente sobre a receita bruta de comercialização da produção, engloba também o valor oriundo da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não. Não se pode confundir os efeitos jurídicos de uma Pessoa Jurídica produtora rural praticar atividade autônoma com o caso desta mesma atividade ser praticada por uma agroindústria, já que a legislação é expressa ao determinar que a prática de atividades autônomas não influencia no regime de apuração das contribuições previdenciárias das agroindústrias. Ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, a contribuição previdenciária incidirá sobre o valor da receita bruta dela decorrente [...]

(Acórdão 9202-010.464, 2ª Turma da CSRF, Sessão de 24/10/2022)

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010 AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESA AGROINDUSTRIAL. A substituição estabelecida no artigo 22A da Lei nº 8.212/91 é aplicada ainda que a agroindústria explore também outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que a contribuição também incide sobre o valor da receita bruta dela decorrente. [...]

(Acórdão nº 2401-004847, 1ª TO da 4ª Câmara da 2ª Seção, Sessão de 05/06/2017)

Tal entendimento também vem sendo acompanhado pelo Poder Judiciário, como revelam as seguintes ementas de acórdãos do TRF da 3ª Região:

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DA AGROINDÚSTRIA. ART. 22A DA LEI Nº 8.212/91. BASE DE CÁLCULO. TOTALIDADE DA RECEITA BRUTA DA AGROINDÚSTRIA PROVENIENTE DE QUALQUER PRODUÇÃO. APELAÇÃO DESPROVIDA. SENTENÇA MANTIDA.

1. O cerne da questão consiste no pedido da não incidência da contribuição previdenciária prevista no artigo 22A da Lei nº 8.212/1991.

2. Da leitura dos artigos 22-A, da Lei 8.212/91, e 201-B, do Decreto 3.048/1999 (Regulamento da Previdência Social), resta cristalino que todo e qualquer ingresso de receitas nos cofres do contribuinte agroindustrial, quer seja decorrente de operações comerciais realizadas com intuito de lucro, quer sejam elas ligadas à atividade primária ou a atividades secundárias da empresa, estão sim incluídas na base de cálculo da contribuição previdenciária aqui discutida. Ademais, o artigo 201-B estatui que as atividades autônomas estão sujeitas ao recolhimento sob o regime da contribuição substitutiva aplicável à empresa principal, assim, a empresa agroindustrial é responsável tributária pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, sejam as receitas provenientes da sua atividade primária ou ainda de unidades autônomas.

3. Apelação desprovida.

(TRF 3ª Região, 2ª Turma, ApCiv - APELAÇÃO CÍVEL - 5016375-33.2022.4.03.6100, Rel. Desembargador Federal LUIZ PAULO COTRIM GUIMARAES, julgado em 02/03/2023, Intimação via sistema DATA: 03/03/2023)

APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS PELA AGROINDÚSTRIA. RECEITAS QUE COMPÕEM A BASE DE CÁLCULO. RECURSO DESPROVIDO.

1. Além do artigo 22-A da Lei nº 8.212/91, o qual deixa claro que a contribuição devida pela agroindústria incide sobre a comercialização de produção própria e de produção própria e adquirida de terceiros, o Decreto nº 3.048/99 e a Instrução Normativa RFB nº 971/09 regulamentam a matéria sem extrapolar tal previsão legal, apenas estabelecendo maior especificidade, sendo, portanto, dotados de legalidade.

2. O recolhimento das contribuições deve ocorrer sobre a receita bruta da empresa decorrente da comercialização da produção própria e daquela adquirida por terceiros, mormente porquanto se trata de atividade própria da agroindústria, devidamente prevista no estatuto social da agravante.

3. Os parágrafos 2º e 3º do artigo 22-A da Lei nº 8.212/91 trazem a exceção sobre a qual não incide as contribuições em análise, qual seja, a receita bruta correspondente aos serviços prestados a terceiros, cujas contribuições previdenciárias continuam sendo devidas na forma do artigo 22 do mesmo diploma normativo. Assim, se a única exceção é exaltada pelo legislador, conclui-se que as demais receitas auferidas pela agroindústria compõem a base de cálculo das exações, inclusive a receita decorrente da comercialização de produtos adquiridos de terceiros.

4. Somando-se às conclusões acima, verifica-se que a parte impetrante não logrou êxito em demonstrar que houve violação a direito seu líquido e certo, isto é, que está sendo compelida a efetuar contribuições indevidas.

5. Apelação a que se nega provimento.

(TRF 3ª Região, 1ª Turma, ApCiv - APELAÇÃO CÍVEL - 5000648-75.2017.4.03.6143, Rel. Desembargador Federal VALDECI DOS SANTOS, julgado em 06/04/2021, Intimação via sistema DATA: 07/04/2021)

Assim, diante da impossibilidade de segregação da receita por estabelecimento/atividade na agroindústria, por ser um regime substitutivo ao geral, agiu bem a fiscalização em lançar a contribuição sobre todas as receitas auferidas pela Recorrente no período autuado.

Ressalte-se também que a alegação de que haveria duplicidade na cobrança, eis que as filiais já teriam recolhido as contribuições por elas devidas, calculadas sobre a folha de pagamentos não procede. Como exposto pela autoridade lançadora no relatório fiscal, os valores recolhidos na sistemática geral pelas filiais foram deduzidos pela fiscalização, conforme analiticamente demonstrado nas planilhas constantes do arquivo em Excel não paginável, anexo ao Termo de Anexação de Arquivo Não Paginável de fl.157.

3.2. A imunidade sobre as receitas de exportação indireta.

Como relatado, a autoridade lançadora incluiu na base de cálculo da contribuição as receitas oriundas das exportações indiretas, promovidas pela Recorrente por meio de *tradings*. Em seu entendimento, em razão da característica indireta – em razão da utilização da *trading* – tais operações não se caracterizariam como exportações, mas como operações de mercado interno. Assim, elas não estariam abarcadas pela imunidade tributária prevista no art. 149, § 2º, I da CF/88.

Tal entendimento foi referendado pelo acórdão recorrido.

Contudo, posteriormente à sessão de julgamento de 1ª instância, sobreveio o julgamento do RE nº 759.244, por meio do qual o STF, em sede de repercussão geral, fixou a Tese nº 764 nos seguintes termos: “a norma imunizante contida no inciso I do §2º do art.149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária”. O trânsito em julgado desse RE ocorreu em 09/09/2020.

Desse modo, em obediência ao art. 62, § 2º do RICARF, é imperioso o acatamento da mencionada tese repetitiva para dar provimento parcial ao recurso voluntário para **excluir do lançamento da cota patronal e do RAT (AI de fls. 120/131)** as receitas oriundas de exportações indiretas.

Em relação ao lançamento de terceiros (AI de fls. 132/140), contudo, tais receitas devem ser mantidas, eis que a norma imunizante é restrita às contribuições sociais e às de intervenção no domínio econômico. A contribuição ao SENAR, por outro lado, configura-se como uma contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas. É neste sentido a jurisprudência deste Conselho:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013 CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. COMERCIALIZAÇÃO DESTINADA AO EXTERIOR, INCLUSIVE VIA TRADING. IMUNIDADE. INAPLICABILIDADE. A imunidade prevista no §2º do art. 149 da Constituição Federal apenas abrange as contribuições sociais e as destinadas à intervenção no domínio econômico, ainda que a exportação seja realizada via terceiros trading's, não se estendendo, no entanto, ao SENAR, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

(Acórdão: 9202-009.529, 2ª Turma da CSRF, Seção de 25/05/2021)

Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/07/2006 a 31/08/2009 CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA. A contribuição ao SENAR, destinada ao atendimento de interesses de um grupo de pessoas; formação profissional e

promoção social do trabalhador rural; inclusive financiada pela mesma categoria, possui natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, em sua essência jurídica, destinada a proporcionar maior desenvolvimento à atuação de categoria específica, portanto inaplicável a imunidade das receitas decorrentes da exportação.

(Acórdão: 9202-006.510, 2ª Turma da CSRF, Seção de 26/02/2018)

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento da cota patronal e do RAT (AI de fls.120/131) as receitas oriundas de exportações indiretas.

3.3. Os erros na apuração da base de cálculo

Sustenta a Recorrente que haveria uma série de erros na base de cálculo aferida pela fiscalização. Defende que, na base de cálculo, teriam sido indevidamente incluídas notas fiscais relativas a negócios que não foram concretizados e notas fiscais relativas à venda de materiais de almoxarifado e bens pertencentes ao seu estoque, que seriam meros ingressos financeiros e não receita.

O acórdão recorrido refutou essas alegações com base nos seguintes fundamentos:

14. Faz referência nesta mesma planilha, fls. 4264/4267, a cartas de desfazimento que teriam sido consideradas pela fiscalização e **apresenta cartas de desfazimento às fls. 4231/4263 sem qualquer assinatura ou protocolo**. Ora, essa suposta carta de desfazimento não é hábil a comprovar a devolução de venda, deveria ser apresentada junto à impugnação uma nota fiscal de desfazimento de negócio

15. Essa planilha de fls. 4264/4267 traz ainda valores que constariam de notas fiscais, por competência, referentes a materiais de revenda (óleo diesel, agente redutor de poluição, etanol). Ora, como já esclarecido a substituição das 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 nº 8.212, de 1991, ocorre ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que **a contribuição incidirá sobre o valor da receita bruta decorrente da comercialização em todas as atividades. Portanto, as contribuições incidem também sobre a comercialização de materiais de revenda e produtos intermediários/subprodutos**, neste último caso, inclusive, há alusão expressa no art. 171, inciso I, da IN RFB nº 971/2009.

16. Argumentou, ainda, o impugnante que houve notas de venda de material de almoxarifado para outras empresas do mesmo grupo e que não constituem faturamento de produto, contudo também não trouxe aos autos tais notas fiscais.

17. Após o lançamento, o Autuado possui 30 dias para apresentar sua impugnação, a qual deverá mencionar, dentre outros itens, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. O Fisco afirma os fatos jurídicos e apresenta elementos comprobatórios. Em consequência, caberia ao Impugnante demonstrar a incorrência dos fatos alegados pela acusação fiscal, mediante argumentos precisos e convergentes, apoiados em documentos.

Entendo que o acórdão não merece reparos.

As cartas de desfazimento carregadas pela Recorrente ao processo não têm valor probatório, eis que, além de não terem assinatura ou protocolo, são documentos elaborados pela

própria Recorrente e estão desacompanhadas de outros elementos de prova que corroborem sua veracidade.

A alegação de que a fiscalização teria indevidamente incluído na base de cálculo da contribuição valores relativos a produtos de almoxarifado e estoque remetidos a outras empresas do mesmo grupo também não pode ser acatada em razão de seu caráter absolutamente genérico. A Recorrente nem sequer indica que notas são essas. Como bem consignado pelo acórdão recorrido, incumbe ao impugnante provar o que alega de forma precisa e concatenada com a linguagem das provas, o que não foi feito no presente caso.

Por fim, em relação aos materiais de revenda, entendo que não procedem as alegações da Recorrente. Como bem consignado pelo acórdão recorrido, a contribuição incidirá sobre o valor da receita bruta decorrente da comercialização em todas as atividades. Portanto, as contribuições incidem também sobre a comercialização de materiais de revenda e produtos intermediários/subprodutos, neste último caso, inclusive, há alusão expressa no art. 171, inciso I, da IN RFB nº 971/2009.

Ante o exposto, não prosperam as alegações da Recorrente.

3.4. O caráter confiscatório, desproporcional e irrazoável da multa

A autoridade lançadora aplicou ao lançamento a multa de ofício de 75%, prevista no art.44 da Lei 9.430/96.

A Recorrente sustenta que tal multa teria caráter confiscatório, desproporcional e irrazoável.

Contudo, para analisar tais argumentos, este colegiado precisaria analisar a constitucionalidade do mencionado dispositivo legal e, nos termos da Súmula CARF nº 2, “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”. Desse modo, esse colegiado não é competente para analisar eventual caráter confiscatório de tributo ou multa tributária. Essa análise é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

4. Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO o recurso voluntário e dou-lhe PARCIAL PROVIMENTO para excluir do lançamento da cota patronal e do RAT (AI de fls.120/131) as receitas oriundas de exportações indiretas.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Paes de Barros Geraldi

Fl. 13 do Acórdão n.º 2401-011.514 - 2ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15868.720034/2019-18