



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15940.720061/2013-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.551 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de março de 2024
Recorrente DECASA ACUCAR E ALCOOL S/A EM RECUPERACAO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

PAF. DECISÃO RECORRIDA. SUFICIÊNCIA DE PROVAS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTENTE.

O julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pela parte em defesa das respectivas teses, quando já tenha encontrado fundamentos suficientes para proferir o correspondente voto. Nessa perspectiva, a apreciação e valoração das provas acostadas aos autos é de seu livre arbítrio, podendo ele, inclusive, quando entender suficientes à formação de sua convicção, fundamentar a decisão por meio de outros elementos probatórios presentes no processo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcedente a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade, ilegalidade ou de violação aos princípios constitucionais.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais 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.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA PELO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA SOBRE O VALOR DA RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. ART. 25 DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 10.256/2001. VALIDADE. TEMA 669 STF.

Ao julgar o RE nº 718.874 (Tema 669), o Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade formal e material da contribuição do empregador rural pessoa física incidente sobre o valor da receita bruta da comercialização da produção rural, prevista no art. 25 da Lei nº 8.212/91, a partir da redação dada pela Lei nº 10.256/2001, sob o amparo da Emenda Constitucional nº 20/98.

RESPONSABILIDADE POR SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. ART. 30, IV, DA LEI Nº 8.212/91. ADI 4.395.

Em dezembro de 2022, a Suprema Corte concluiu pela parcial procedência da ADI 4.395 que questionava a constitucionalidade da responsabilidade do adquirente por sub-rogação, veiculada no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97. Na sequência, decidiu pela suspensão do julgamento para proclamação do resultado em sessão presencial.

No âmbito do CARF, vigora a Súmula Vinculante nº 150 dispondo que a inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.

RECEITAS DECORRENTES DE OPERAÇÕES INDIRETAS DE EXPORTAÇÃO CARACTERIZADAS POR HAVER PARTICIPAÇÃO DE SOCIEDADE EXPORTADORA INTERMEDIÁRIA. IMUNIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO n.º 759.244.

Conforme decisão proferida pelo STF no RE nº 759.244, em sede de repercussão geral, as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária não integram a base de cálculo das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico incidentes sobre a comercialização da produção rural.

DÉBITO COMPENSADO. LANÇAMENTO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA.

A declaração de compensação tem efeito de confissão de dívida e na hipótese de não homologação, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal, pelo que o lançamento do mesmo débito através de auto de infração acarreta cobrança em duplicidade, tendo em vista que, de um lado terá cobrança do débito decorrente da declaração de compensação não homologada por força do que determinam os § 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e, do outro, a exigência constituída através de auto de infração.

AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÃO PARA SENAR.

Em cumprimento à legislação de regência, a agroindústria contribuirá para o SENAR.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

A imputação da multa de 75% advém da constituição do crédito tributário via procedimento conduzido de ofício pela fiscalização tributária e está prevista no inciso I, do art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, determinando o cancelamento do Levantamento “RU – VENDA P COMERCIAL EXPORTADORA”, bem como das contribuições lançadas referentes à cota da empresa, por competência, até o limite dos valores compensados pela Contribuinte no código de receita 2607 (recolhimento sobre a comercialização de produto rural). O conselheiro Francisco Ibiapino Luz votou pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino e Rodrigo Rigo Pinheiro. Ausente a conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (p. 419) interposto em face da decisão da 6ª Turma da DRJ/CTA, consubstanciada no Acórdão n.º 06-47.194 (p. 389), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata o presente processo administrativo tributário, cadastrado no COMPROT sob n.º 15940.720061/2013-77, dos Autos de Infração (AI) abaixo relacionados, lavrados contra a empresa DECASA AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A., em 20/05/2013 e referentes ao período de 01/2009 a 13/2009:

AI DEBCAD n.º 51.023.905-6: se refere à contribuição da empresa (cota patronal) e as devidas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do Trabalho (Sat/Rat). Valor total deste AI, na data da sua lavratura: R\$ 1.466.198,59 (fl. 3);

AI DEBCAD n.º 51.023.910-2: se refere à contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR). Valor total deste AI na data da sua lavratura: R\$ 140.952,76 (fl. 10).

2. Segundo o Relatório Fiscal, fls. 18 a 27, as bases de cálculo consideradas nos AIs acima foram extraídas das folhas de pagamento e da contabilidade da empresa.

3. Pelo não recolhimento de parte das contribuições descontadas dos produtores rurais pessoas físicas (vide DEBCAD n.º 51.023.908-0), o que caracteriza, em tese, crime de Apropriação Indébita Previdenciária, conforme art. 168-A do Decreto-Lei n.º 2.848, de 1940 (Código Penal), foi elaborada Representação Fiscal Para Fins Penais.

4. Além dos AIs acima, foram lavrados na presente ação fiscal os Ais DEBCAD n.º 51.023.908-0 e 51.023.909-9, os quais seguem no processo 15940.720061/2013-77.

5. Cientificado do lançamento em 27/05/13, segundo Aviso de Recebimento (AR) de fl. 194, o contribuinte ingressou com as impugnações abaixo relacionadas, todas protocolizadas em 26/06/13, nas quais traz as seguintes alegações:

AI DEBCAD n.º 51.023.905-6 – impugnação de fls. 197 a 284.

- Consideração sobre o Tratamento Fiscal a ser conferido à empresa em recuperação judicial

a) “a defendente é empresa que atualmente encontra-se em processo de recuperação judicial, nos termos da Lei n.º 11.101/05” (lei que regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária);

b) “contudo, apesar de trazer relevantes alterações na situação dos débitos da empresa, especialmente os de natureza civil, o aspecto fiscal, no plano abstrato da Lei de Recuperação de Empresas, sofre influência muito pequena, praticamente irrelevante”;

c) “considerando a importância e a função social da empresa no contexto nacional, ainda que se trate de empresa em situação de crise, eventuais interesses individuais, seja de fornecedores, seja de bancos, seja de empregados, seja do próprio Estado enquanto arrecadador, deverão ceder ao interesse maior de preservação da empresa, verdadeira diretriz a guiar a aplicação do instituto em questão. [...] Assim, diante de todo o exposto, de se concluir que a análise de questões fiscais relacionadas à empresa em recuperação judicial deve ser pautada pelos objetivos perseguidos pela recuperação judicial, pela função social da empresa e pelo interesse público primário, devendo ser considerada a situação de mora em que se encontra o Estado, para que ao final seja conferida interpretação mais favorável não à situação do contribuinte individualmente considerado, mas à recuperação da empresa.”;

- Nulidade do Termo de Intimação Fiscal

d) “o início e o desenvolvimento de qualquer atividade de fiscalização tributária devem ser precedidos de regular emissão de mandado pela autoridade superior que legitime e delimite os poderes da autoridade executante para a realização das diligências pertinentes. [...] Ocorre que no caso em tela, embora existente o Termo de Intimação Fiscal, o mesmo encontra-se incompleto, sem o devido detalhamento da suposta infração cometida pela defendente. Ou seja, o contribuinte, embora autuado, não teve conhecimento formal do início da fiscalização e do seu termo final, bem como das medidas e procedimentos adotados”;

e) “note-se que os relatórios discriminativos dos débitos não fizeram parte dos documentos impressos entregues ao contribuinte, o que oportunizaria a conferência, análise e eventuais impugnações sobre os valores e memórias de cálculos levadas a efeito pela i. fiscalização.” Dessa forma, “considerando que no caso dos autos o Termo de Início de Intimação Fiscal revela-se sobremaneira incompleto, configurando fundada dúvida sobre a data de início e encerramento da Fiscalização, dos livros e documentos a serem analisados, bem como das medidas a serem adotadas, o que trouxe prejuízos ao contribuinte, então de se concluir pela nulidade do processo administrativo daí decorrente, o que desde já se requer expressamente”;

- Nulidade e extinção do lançamento

f) “à vista dos dispositivos apontados pela Fiscalização e da narração dos fatos, verifica-se que não há nexos lógicos na acusação, na documentação e na conclusão que se pretende alcançar, demonstrando, de forma clara, as inúmeras nulidades e insubsistências que preenchem o AIIM. Desta forma, houve expresse cerceamento de direito de defesa por parte da Fiscalização em relação à defendente, já que não há correta descrição das infrações e demonstração documental em relação aos dispositivos apontados como infringidos, e não se venha falar de presunção, pois isso não existe em Direito Público, ou há ou não há”;

g) a “Fiscalização invocou como infringido principalmente os artigos 12, inciso I, que apenas prevê que o empregado é segurado da Previdência Social; o artigo 20, que contempla as alíquotas que incidem sobre as variadas faixas de Salário de Contribuição;

e o artigo 28, inciso I, que descreve o conceito de Salário de Contribuição; em nenhum momento, portanto, há a descrição da hipótese que o i. Auditor entende caracterizada no plano fático. [...] Assim, diante da total incoerência entre a descrição das infrações, a enumeração dos dispositivos tidos por infringidos e a capitulação da multa, então é de rigor concluir que a infração é formalmente nula, sendo medida do maior acerto o seu reconhecimento pela i. Autoridade Julgadora”;

- Da inconstitucionalidade material do Funrural

h) “uma das contribuições que perfazem o objeto da presente ação é a contribuição do produtor rural pessoa física que desenvolve atividade com ajuda de empregados, a qual deve ser retida e repassada pela pessoa jurídica adquirente, contribuição conhecida como Funrural.” Acontece que “o legislador ordinário, ao instituir o Funrural, [pelas razões expostas na impugnação] o fez em desacordo com as hipóteses constitucionais disponíveis para a instituição da exação, o que revela sua inconstitucionalidade, a qual requer seja reconhecida na presente defesa administrativa, afastando a exigência do auto de infração em tela”;

- Da inconstitucionalidade formal do Funrural

i) “espécies de contribuições não previstas no art. 195 da Carta Magna somente podem ser criadas por lei complementar”. Dessa forma, o “Funrural, ao submeter o produtor rural empregador à incidência de contribuição rural substitutiva daquela calculada sobre sua folha de salários, desta vez incidente sobre o resultado da comercialização de sua produção, cria através de lei ordinária exação não prevista na Carta Magna, ai residindo o ato inconstitucional por violação à reserva de matéria à lei complementar”;

- Da violação ao princípio da isonomia tributária na cobrança do Funrural

j) “o acervo de inconstitucionalidades em que incorreu o legislador ordinário ao instituir o Funrural é amplo, de modo que a exigência do Funrural dos produtores rurais que desenvolvam a atividade com a ajuda de empregados também implica em nítida violação ao princípio da isonomia, consagrado em diversas passagens do texto constitucional”;

- Da impossibilidade de se instituir contribuições substitutivas antes da Emenda Constitucional nº 42/2003

k) a “instituição de contribuições substitutivas daquela incidente sobre a folha de salários, desta vez a recair sobre a receita ou o faturamento, somente veio a ser prevista na Carta Magna a partir de 19/12/2003, de modo que toda e qualquer pretensão neste sentido anterior à referida alteração se revela inconstitucional. [...] No caso em tela, as “contribuições foram instituídas em datas deveras anteriores à vigência da Emenda Constitucional nº 42/2003, [...] razão pela qual se demonstra a sua inconstitucionalidade”;

- Da jurisprudência pela inconstitucionalidade do Funrural

l) “o Supremo Tribunal Federal, ao prover, por unanimidade, o apelo extraordinário de nº 363.852/MG, acatou os argumentos que a defendente expôs [na impugnação], o qual, embora não tenha força vinculante, demonstra de forma clara e contundente a interpretação mais adequada sobre o tema, a qual requer seja adotada na decisão do presente processo administrativo”;

- Da comercialização da produção rural para comercial exportadora

m) “a defendente foi autuada por não recolher a contribuição previdenciária das agroindústrias previstas no artigo 22-A da Lei 8.212/1991. Ocorre que, como bem descrito no Relatório Fiscal, as referidas mercadorias teriam sido vendidas com o intuito de serem enviadas para o exterior, configurando exportação, fato esse que realmente ocorreu. Entretanto, em virtude de tratativas técnicas, a mercadoria vendida não foi destinada diretamente ao comprador estrangeiro, mas sim para uma comercial exportadora”;

n) “como se sabe, toda imunidade visa tutelar um vetor axiológico. Nesse sentido, o artigo 149, §2º, inciso I, da Constituição da República prevê a imunidade das receitas decorrentes de exportação, no que tange às contribuições. Ao assim fazer, o constituinte visou estimular a exportação, tendo em vista que gera um estímulo ao desenvolvimento nacional”;

o) “portanto, tendo em vista que as operações realizadas com o fim específico de exportar as mercadorias devem ser açambarcadas pela imunidade prevista no artigo 149, §2º, inciso I, da Carta Magna, a presente defesa deve ser acolhida, com o fim de desconstituir o auto de infração no que tange a essa acusação”;

- Comercialização da produção no mercado interno

p) “a defendente foi autuada sob pretensa falta de pagamento das contribuições previdenciárias sobre o valor da comercialização de sua produção. [...] Nesse mesmo contexto, é importante frisar que o fato gerador e a base de cálculo das referidas contribuições são os mesmos das Contribuições Sociais para o PIS e para COFINS, motivo pelo qual se evidencia a ilegalidade da cobrança da referida contribuição, ante a ocorrência do *bis in idem*”. Acrescenta, ainda, em sua defesa, que a contribuição ora lançada não se enquadra nas hipóteses do art. 195 da Constituição Federal e, dessa forma, deveria ter respeitado o disposto no art. 154, inciso I, da Carta Magna, o que não ocorreu, pois a Lei nº 10.256/2001, que criou a contribuição ora sob foco, é ordinária, o que caracteriza uma evidente “inconstitucionalidade”;

- Da ilegalidade da contribuição para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa, na comercialização do produto rural

q) “a exigência do pagamento pela embargada da contribuição do art. 25 e incisos I e II da Lei nº 8212/91 contraria a ordem constitucional vigente vez que no inciso I do art. 195 da Carta Magna, consta expressamente que a contribuição devida pelo empregador incidirá sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho, a receita ou o faturamento e finalmente sobre o lucro. Não faz menção o texto constitucional à incidência sobre o montante proveniente da comercialização da sua produção.” Ante todo o exposto [na impugnação], forçoso reconhecer a latente inconstitucionalidade das contribuições perseguidas pelo fisco federal incidentes sobre a comercialização da produção rural, em total afronta ao preceituado no texto do art. 195 da Carta Magna”;

- Da compensação de ofício

r) “como se não bastassem todas as inconstitucionalidades e ilegalidades anteriormente alegadas, outro fato que merece destaque é que foram compensados ‘créditos’ acumulados pela contribuinte referem-se a valores líquidos e certos, decorrentes das contribuições ao PIS e COFINS em virtude de atividade exportadora, apurados nos termos do inciso I e § 1º do art. 5º da Lei 10.637/2002 e do inciso I e § 1º do art. 6º da Lei 10.833/2003, com contribuições sociais previstas no art. 11 da Lei 8.212/91, referente ao período de 07/2009 a 12/2009. Nesse contexto, observa que o presente Auto de infração é referente ao exercício financeiro de 2009, o que evidencia a ilegalidade do referido ato administrativo, em razão dos créditos tributários estarem extintos em face da compensação, em consonância com o artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional”;

s) “nesse diapasão, importa salientar que a Secretaria da Receita Federal do Brasil regulamentou a forma das compensações, autorizando por meio da Instrução Normativa 900/2008 a compensação entre quaisquer tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, tudo em conformidade com as leis 9.430/1996, 11.116/2005 e 11.457/2007”. Nesse contexto, tem-se que o art. 26 da Lei nº 11.457/2007 valida a “possibilidade de compensação do PIS/COFINS decorrente da atividade exportadora da empresa com as contribuições previdenciárias. [...] O que corrobora a posição adotada pela empresa é que o valor do débito extinto mediante compensação, ainda segundo o dispositivo em comento ‘será repassado ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social no máximo 2 (dois) dias úteis”;

t) a compensação “foi realizada exatamente conforme disciplina a Legislação. Veja-se que segundo se denota do Discriminativo do Débito - DD, do Relatório de documentos apresentados - RDA, do Relatório de apropriação de documentos apresentados - RADA e do Relatório de Lançamentos - RL; a empresa defendente somente procedeu a compensação com as contribuições devidas pela empresa à seguridade social, efetuando os pagamentos por meio de GPS dos valores devidos a título de SAT/RAT e Terceiros, o que não admite as compensações levadas a efeito”;

u) “ocorrendo à constatação pela Receita Federal de que a empresa está em débito, esta deverá determinar que os valores a serem ressarcidos sejam abatidos dos débitos tributários em aberto ou de eventual parcelamento de tributos o que não ocorreu no presente caso, em razão de haver crédito de PIS e COFINS a serem compensados com débitos referentes à contribuição previdenciária”;

v) “portanto, em havendo uma compensação requerida à Secretaria da Receita Federal do Brasil; havendo débitos a serem compensados; fato incontroverso é que os débitos referentes ao período de 07/2009 a 12/2009 estão extintos, em conformidade com o artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional, consoante se infere dos processos administrativos supra citados”;

- Da inexistência de corresponsabilidade dos sócios

x) “é de se afastar a corresponsabilidade das pessoas indicadas no RL - Relatório de vínculos do presente auto de infração, com fundamento nas razões expostas” na presente defesa;

- Da abusividade da multa

y) pugna pelo “afastamento da abusiva multa aqui aplicada com nítido caráter confiscatório, sendo que na improvável hipótese do i. Julgador não entender desta forma, requer a relevação da multa ou sua redução”;

- Do pedido

z) diante desses esclarecimentos requer “seja julgado totalmente improcedente o presente lançamento, seja pela inconstitucionalidade da exigência, seja pela não ocorrência do fato jurídico tributário previsto na hipótese elencada” e, caso seja mantido o presente lançamento, requer “a realização de sustentação oral perante o e. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.”

AI DEBCAD nº 51.023.910-2 – impugnação de fls. 321 a 361.

Nesta impugnação o contribuinte repete os argumentos expostos nos itens “a”, “b”, “c”, “d”, “e”, “f”, “g”, “m”, “n”, “o”, “x”, “y” e “z” da impugnação anterior e acrescenta o seguinte:

Da inexigibilidade do SENAR

a) “conforme se depreende do auto de infração objeto da presente defesa, a autuada foi acusada de não pagar a contribuição a título de SENAR. Ocorre que, conforme se observa no incluso estatuto social, a defendente tem como objeto social a industrialização da cana-de-açúcar. Nesse diapasão, a sua atividade preponderante é de industrializar, devendo contribuir para o SENAI e não para o SENAR, em razão do disposto no artigo 4o do Decreto-Lei nº 4.048/1942”;

b) “nesse diapasão, como a contribuição social em tela somente pode ser validamente exigida ‘no interesse das categorias profissionais ou econômicas’ vinculadas ao contribuinte, torna-se insustentável a cobrança do tributo em tela”.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, nos termos do susodito Acórdão nº 06-47.194 (p. 389), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL.

É devida a contribuição previdenciária patronal sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, a segurados empregados e contribuintes individuais.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.

Cabe à empresa o recolhimento das contribuições destinadas a Entidades e Fundos denominados Terceiros.

NULIDADE. DESCABIMENTO.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE.

Apenas as receitas decorrentes de exportação são imunes à incidência das contribuições sociais.

AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÃO PARA SENAR.

Em cumprimento à legislação de regência, a agroindústria contribuirá para o SENAR.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o seu recurso voluntário (p. 419 e 494), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- (i) nulidade da decisão de primeira instância por falta de fundamentação e/ou análise minuciosa de alguns argumentos defensivos;
- (ii) nulidade do termo de intimação fiscal;
- (iii) nulidade e extinção do crédito tributário lançado por cerceamento do direito de defesa;
- (iv) inconstitucionalidade – material e formal – do Funrural;
- (v) violação ao princípio da isonomia tributária na cobrança do Funrural;
- (vi) impossibilidade de se instituir contribuições substitutivas antes da Emenda Constitucional n.º 42/2003;
- (vii) imunidade das receitas decorrentes da comercialização da produção rural para comercial exportadora;
- (viii) *bis in idem* na comercialização da produção rural no mercado interno;
- (ix) ilegalidade da contribuição para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa, na comercialização do produto rural.
- (x) necessidade de compensação dos débitos apurados no período de 07 a 12/2009 com crédito acumulado de PIS / COFINS;
- (xi) caráter confiscatório da multa aplicada; e

(xii) inexigibilidade da contribuição ao SENAR.

À p. 520 e seguintes, consta ofício e respectiva decisão judicial da 3ª Vara da Comarca da Presidente Venceslau noticiando a decretação de falência da Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário consubstanciado nos seguintes autos de infração:

AI DEBCAD n.º 51.023.905-6: referente à contribuição da empresa (cota patronal) e as devidas ao financiamento dos benefício concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do Trabalho (Sat/Rat).

AI DEBCAD n.º 51.023.910-2: referente à contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR).

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 18), constituem fatos geradores das contribuições lançadas (i) a aquisição de cana-de-açúcar de produtor rural pessoa física e (ii) a comercialização da produção rural no mercado interno (para empresa comercial exportadora e não exportadora).

Confira-se, pela sua importância, a fundamentação da autoridade administrativa fiscal:

4. AQUISIÇÃO DE CANA-DE-AÇÚCAR DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA

A agroindústria é responsável pela retenção e recolhimento das contribuições relativas aos produtos adquiridos ou recebidos em consignação de produtores rurais pessoas físicas conforme fundamentação constante do Relatório anexo denominado FLD-FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO.

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001)

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

O crédito ora lançado no levantamento código PF- "COMPRA PROD RURAL P FÍSICA" referente às contribuições previdenciárias da empresa incidentes sobre a aquisição da produção rural na condição de sujeito passivo sub-rogado no cumprimento das obrigações previdenciárias principais do produtor rural, pessoa física, contribuinte, nas competências de 03/2009 e 10/2009.

5. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL NO MERCADO INTERNO VENDA PARA COMERCIAL EXPORTADORA

A contribuição previdenciária das agroindústrias, em substituição àquelas previstas no art 22, I e II da Lei 8.212/91, esta prevista no art 22-A do mesmo diploma legal, acrescentado pela Lei 10.256/01, o qual dispõe:

(...)

A empresa ora fiscalizada DECASA AÇÚCAR E ALCOOL S/A- é enquadrada como agroindústria, ou seja, que desenvolve atividade rural de produção e de industrialização da produção rural própria e da adquirida de terceiros, tendo seu produto destinado ao comércio interno e à exportação.

Nas vendas efetuadas diretamente com empresas sediadas no exterior possuem imunidade tributária prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal, não fazendo parte da base de cálculo para contribuições previdenciárias.

No entanto parte de sua produção foi vendida para empresas brasileiras denominadas "COMERCIAL EXPORTADORA". Sobre estas vendas, por se tratar de operação de mercado interno e não negócio realizado diretamente com o importador, se exclui da imunidade tributária.

(...)

6. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL MERCADO INTERNO NÃO INCLUINDO AS EMPRESAS COMERCIAL EXPORTADORAS

De acordo com a legislação a AGROINDUSTRIA tem as contribuições previdenciárias previstas no art 22, I e II da Lei 8.212/91 substituídas como determina o art 22-A do mesmo diploma legal, acrescentado pela Lei 10.256/01 pela contribuição sobre o valor da comercialização de sua produção, conforme já citado.

Em análise à documentação da empresa constatamos que foi informado em GFIP no mês de outubro de 2009 a venda de sua produção para o mercado interno não incluindo as empresa *comercial exportadoras* no valor de R\$ 4.122.648,00.

No entanto conforme apuramos nas contas 3.1.1.02.011 e 3.1.1.04.031 de sua contabilidade o valor desta comercialização foi de R\$4.294.683,82.

A diferença apurada de BASE DE CÁLCULO foi de R\$ 172.035,82, referente Nota Fiscal Nº 710 "venda de muda de cana" à IZABEL SORIANO VAZ. O valor foi requerida no levantamento código RV "COMERC PROD RURAL MERC INTERNO" e todas as notas fiscais do mês discriminadas no Relatório de FATOS GERADORES.

A Contribuinte, conforme igualmente exposto no relatório acima, defende, em seu recurso voluntário, os seguintes pontos:

- (i) nulidade da decisão de primeira instância por falta de fundamentação e/ou análise minuciosa de alguns argumentos defensivos;
- (ii) nulidade do termo de intimação fiscal;
- (iii) nulidade e extinção do crédito tributário lançado por cerceamento do direito de defesa;
- (iv) inconstitucionalidade – material e formal – do Funrural;
- (v) violação ao princípio da isonomia tributária na cobrança do Funrural;
- (vi) impossibilidade de se instituir contribuições substitutivas antes da Emenda Constitucional n.º 42/2003;
- (vii) imunidade das receitas decorrentes da comercialização da produção rural para comercial exportadora;
- (viii) *bis in idem* na comercialização da produção rural no mercado interno;
- (ix) ilegalidade da contribuição para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa, na comercialização do produto rural.
- (x) necessidade de compensação dos débitos apurados no período de 07 a 12/2009 com crédito acumulado de PIS / COFINS;
- (xi) caráter confiscatório da multa aplicada; e
- (xii) inexigibilidade da contribuição ao SENAR.

Passemos, então, à análise das razões de defesa da Recorrente.

Da Alegação de Nulidade da Decisão da DRJ

Neste ponto a Recorrente defende que *a decisão prolatada analisou superficialmente algumas das questões apresentadas pela defesa, deixando de tecer qualquer consideração sobre as demais.*

Aduz que *diversos pontos da defesa não foram enfrentados, de forma minuciosa, como requerido. Neste sentido, o i. Julgador deixou de se manifestar sobre os seguintes pontos da defesa: “4.1. Da inconstitucionalidade material do Funrural”, “4.2. Da inconstitucionalidade formal do Funrural”, “4.3. Da violação ao princípio da isonomia tributária na cobrança do Funrural”, “4.4. Da impossibilidade de se instituir contribuições substitutivas antes da Emenda Constitucional n.º 42/2003”, “4.5. Da jurisprudência pela inconstitucionalidade do Funrural”.*

Pugna, assim, pelo reconhecimento da nulidade da r. decisão.

Pois bem!

Razão não assiste à Recorrente neste particular.

Registre-se desde já que, conforme reconhecido pela própria Recorrente, em relação a algumas matérias de defesa suscitadas na impugnação, restou expressamente consignado no *decisum* de primeira instância que *a arguição de inconstitucionalidade das disposições legais e regulamentares não se presta na esfera administrativa, cabendo ao judiciário dispor a respeito, ao teor do art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972.*

Não há que se falar, assim, em análise superficial e/ou em falta de fundamentação existente na r. decisão.

Outrossim, consoante os escólios do Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, objeto do Acórdão n.º 2402-009.244, tem-se que:

A propósito, o julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pelas partes em defesa das respectivas teses, quando já tenha encontrado fundamentos suficientes para proferir o correspondente voto. Nessa perspectiva, a apreciação e valoração das provas acostadas aos autos é de seu livre arbítrio, podendo ele, inclusive, quando entender suficientes à formação de sua convicção, fundamentar a decisão por meio de outros elementos probatórios presentes no processo.

É nesse sentido, ao tratar da fundamentação das decisões judiciais com fulcro no art. 489, § 1º, do CPC/2015, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), verbis:

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida. Assim, mesmo após a vigência do CPC/2015, não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada. STJ. 1ª Seção. EDcl no MS 21.315DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585).

Por oportuno, cabe destacar, ainda, que o CPC/2015 e, por consequência, os pronunciamentos dos tribunais superiores a ele referentes, são importantes fontes de direito subsidiárias a serem observadas no Processo Administrativo Fiscal. A esse respeito, trata o Acórdão 2402006.494, proferido por Este órgão julgador:

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO. ELEMENTOS PROBATÓRIOS SUFICIENTES. IMPOSSIBILIDADE.

Não há que se falar em nulidade da decisão por ter deixado de analisar documentos apresentados juntamente com a impugnação, quando o julgador da instância de piso fundamentou a sua decisão em outros elementos probatórios anexados aos autos e suficientes à formação de sua convicção.

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelo impugnante, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Na verdade, o julgador tem o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar a conclusão adotada.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, incisos II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No entanto, conforme art. 60 do mesmo Decreto, eventuais falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importasse forma diversa de nulidade. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ante o exposto, o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado. Logo, esta pretensão preliminar também não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Assim, nega-se provimento ao recurso voluntário neste particular.

Da Alegação de Nulidade do Termo de Intimação Fiscal

A Recorrente, reiterando os termos da impugnação, defende que o Termo de Intimação Fiscal *se encontra incompleto, sem o devido detalhamento da suposta infração cometida pela recorrente*. Afirma, assim, que, *o contribuinte, embora autuado, não teve conhecimento formal do início da fiscalização e do seu termo final, bem como das medidas e procedimentos adotados*.

Sobre o tema, a DRJ destacou e concluiu que:

15. O Termo de Início de Procedimento Fiscal, fl. 97, informa o objeto do procedimento, o período de apuração, os dados do sujeito passivo, os documentos solicitados pela fiscalização e respectivo prazo, nome matrícula e assinatura do Auditor-Fiscal e fundamentação legal.

16. Os demais Termos de Intimação Fiscal (fls. 104, 106, 108, 110, 112 e 113) informam os dados do sujeito passivo, os documentos e informações solicitados, os dados e assinatura do Auditor-Fiscal e fundamentação legal.

17. Portanto, tem-se que o contribuinte foi devidamente cientificado, tanto no início da fiscalização quanto no seu transcorrer, dos procedimentos de auditoria contábil e tributária realizados na empresa, não sendo vislumbrado nos autos qualquer situação que pudesse prejudicar sua defesa.

18. Ademais, cabe observar que a apuração e cobrança de um crédito tributário envolve dois momentos distintos: o momento do procedimento oficioso e o momento do processo administrativo tributário. Na fase oficiosa tem-se a atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos, visando demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência.

19. O que se desenvolve nesse período é um “procedimento preparatório do ato de lançamento tributário”¹, no qual a fiscalização, com base no princípio da verdade material, coletará todos os elementos capazes de justificar a exação consubstanciada no lançamento fiscal.

20. Nessa fase preparatória do lançamento a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Portanto, não há que se falar em contraditório e ampla defesa nesse momento.

21. Na segunda fase, por sua vez, que se instaura com a cientificação do sujeito passivo do lançamento fiscal, abre-se oportunidade ao contribuinte para apresentar a sua impugnação, que é o que ocorreu no presente caso, não ocorrendo, dessa forma, qualquer ofensa ao Devido Processo Legal e aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

22. Convém acrescentar, inclusive, que a entrega dos relatórios em meio digital, questionada pelo Impugnante, está prevista no art. 486 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 17/11/09.

Neste espeque, não há qualquer provimento a ser dado ao apelo recursal neste particular, impondo-se a manutenção da decisão de primeira instância neste tópico pelos seus próprios fundamentos.

Da Alegação de Nulidade do Lançamento Fiscal

Aduz a Recorrente que *a não observação das formalidades legais necessárias à lavratura do auto de infração, também o maculam, sendo-o nulo de pleno direito. Isto porque, ao lavrar o auto de infração, deveriam os i. Auditores, por dever funcional, fazer minuciosa descrição no lançamento, preenche-lo de forma cuidadosa e abastecer o autuado de todas as informações necessárias para que, como neste caso, possa defender-se.*

Conclui, assim, que *houve expresso cerceamento de direito de defesa por parte da Fiscalização em relação à recorrente, já que não há correta descrição das infrações e demonstração documental em relação aos dispositivos apontados como infringidos.*

Sobre o tema, a DRJ destacou e concluiu que:

26. Pois bem, conforme se depreende dos autos, o Relatório Fiscal de fls. 18 a 27 e seus anexos são perfeitamente compreensíveis, estando devidamente motivado o lançamento e cumprindo todas as formalidades essenciais relacionadas à sua lavratura, tais como: a qualificação dos sujeitos passivos; discriminação dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem; o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação; a disposição legal infringida; a assinatura do Auditor-Fiscal, a indicação do seu cargo e o número de matrícula. Atende, pois, às exigências do art. 142 do Código Tributário Nacional.

27. O relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, fls. 8, 9, 14 e 15, contém a legislação específica e vigente no período de ocorrência dos fatos geradores. Esse relatório é claro e preciso ao discriminar a legislação de regência, classificando-a de acordo com o tipo do débito e por ordem cronológica, por tópicos.

28. Como visto, basta uma rápida leitura dos autos para se constatar a improcedência do alegado, pois foram descritos todos os fatos necessários para sua compreensão e análise, sendo plenamente cumpridos os requisitos essenciais à formalização do lançamento, ao teor do artigo 37 da Lei n.º 8.212/91, c/c o artigo 142 do CTN, artigo 243 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, e em conformidade, também, com o contido no artigo 11 do Decreto n.º 70.235/72.

29. Nesse contexto, não há como se falar em ofensa aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, máxime quando há nos autos prova de que o Impugnante foi regularmente cientificado do presente lançamento, tendo acesso a todas as informações necessárias para elaborar a sua defesa. Tanto foi possível o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório que o Impugnante se utilizou desta prerrogativa, conseguindo contestar em sua defesa tanto os aspectos formais como materiais do lançamento, de uma forma abrangente e extensa.

30. Pelo exposto, rejeita-se a alegação de que o lançamento fiscal deve ser anulado, haja vista não ter sido identificada qualquer violação ao contraditório e à ampla defesa.

Pois bem!

Analisando-se o lançamento fiscal, notoriamente o auto de infração propriamente dito e seus anexos, verifica-se que esta contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos incisos de I a VI e, principalmente, aquelas necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa da autuada.

O art 10 do Decreto n.º 70.235/72 assim dispõe:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No presente caso, o Auto de Infração identificou as irregularidades apuradas e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o lançamento fiscal, o que foi feito de forma clara, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, sendo, assim, improcedente as alegações de que a fiscalização não teria motivado à autuação, o que foi feito de maneira clara no Auto de Infração.

Tanto é verdade, que a interessada refutou, de forma igualmente clara e precisa, a imputação que lhe foi feita, como se observa do teor de sua impugnação, na qual a autuada expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, não só suscitando preliminares, mas discutindo o mérito da lide, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência.

Observe-se que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal. A primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos visando demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência, independentemente da participação do contribuinte.

A partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Por sua vez, a Autoridade Fiscal é uma mera executora de leis, não lhe cabendo questionar a legalidade ou constitucionalidade da legislação, mas sim verificar o seu fiel cumprimento, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de possíveis inconstitucionalidades ou ilegalidades das normas vigentes, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do CTN.

Os mecanismos de controle de constitucionalidade/legalidade regulados pela própria Constituição da República passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

Assim, contendo o Auto de Infração os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, especialmente no que diz respeito à descrição dos fatos e ao enquadramento legal das matérias tributadas, e tendo o contribuinte, após ter tomado ciência dessa autuação, protocolado a sua respectiva impugnação, dentro do prazo previsto, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Quanto à declaração de nulidade do lançamento, enfatiza-se que o caso em exame não se enquadra nas hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 - PAF, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado.

Desta forma, não prospera a alegação de nulidade do lançamento.

Da Contribuição Previdenciária devida por Sub-Rogação na Aquisição de Produtores Rurais Pessoas Físicas

No que tange ao lançamento da contribuição previdenciária devida por sub-rogação na aquisição de produtores rurais pessoas físicas, a Recorrente, em extenso arrazoado, traz à baila diversos argumentos de defesa que, ao fim e ao cabo, visam o reconhecimento da inconstitucionalidade da referida exação.

Ocorre que, tal como consignado pelo órgão julgador de primeira e já exposto linhas acima, é inócuo suscitar tais alegações na esfera administrativa, tendo em vista que os mecanismos de controle de constitucionalidade/legalidade regulados pela própria Constituição da República passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa.

Neste sentido, destaque-se Enunciado de Súmula CARF nº 2, que estabelece que *o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*.

Ainda que fosse possível a análise das alegações de inconstitucionalidade suscitadas pela Recorrente neste particular, melhor sorte não lhe assistiria.

De fato, conforme brilhantemente exposto pela Conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira no Acórdão nº 2402-012.381, de 08 de novembro de 2023, tem-se que:

1.1 Da contribuição devida pelo produtor rural pessoa física sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural (art. 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91)

A Constituição Federal (CF) prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo empregador, empresa ou entidade equiparada incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; b) receita ou faturamento e; c) o lucro – art. 195, I, alíneas a, b e c, da CF, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98 (EC 20/98). Até o advento da EC 20/98, o art. 195, I, da CF dispunha que as contribuições sociais seriam pagas pelos empregadores apenas e incidiriam sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro. Apenas após a EC 20/98 passou-se a prever contribuições incidentes sobre a receita OU sobre o faturamento.

A CF dispõe, ainda, que o produtor rural e o cônjuge, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção - § 8º do art. 195 da CF, com a redação dada pela EC 20/98. Assim, ao produtor rural, fora do regime de economia familiar, restou a obrigação de recolher contribuições sobre a folha de salários, tal como os empregadores, empresas ou entidades equiparadas, nos termos do art. 195, I, da CF, cujo tratamento infraconstitucional encontra amparo no art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/91.

A contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural a ser paga pelo produtor em regime de economia familiar e autorizada pelo art. 195, § 8º, da CF foi estabelecida pelo art. 25 da Lei nº 8.212/91, cuja redação original previa a contribuição de 3% da receita bruta proveniente da comercialização da produção do produtor rural em regime familiar. Ocorre que a Lei nº 8.540/92 alterou a redação do art. 25 da Lei 8.212/91 para dispor que o contribuinte mencionado no art. 12, V, a, da mesma Lei também poderia recolher a contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção; a saber, *a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua*.

Eis que surge um problema.

A Constituição previa a contribuição sobre a **receita bruta** da comercialização apenas para o produtor rural em regime de economia familiar. Para outros segurados, até o advento da EC 20/98, a CF não previa contribuição que tivesse como base de cálculo a **receita**.

Para a instituição de contribuições para a seguridade social não previstas no texto constitucional (chamadas de contribuições residuais), a CF exige a veiculação por meio de lei complementar, nos termos do exigido por meio do art. 195, § 4º, CF. Todavia, tanto a Lei nº 8.212/91, quanto a de nº 8.540/92, são leis ordinárias e não satisfazem o comando constitucional que exige a edição de lei complementar.

Diante desses fatos, em fevereiro de 2010, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o **Recurso Extraordinário nº 363.852, declarou a inconstitucionalidade dos arts. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos arts. 12, incisos V e VII; 25, incisos I e II e; 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, e reconheceu que os contribuintes não estavam obrigados à retenção ou ao recolhimento por sub-rogação da contribuição social sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores pessoas físicas.**

Ademais, em novembro de 2011, ao julgar o RE nº 596.177, em sede de recurso repetitivo (Tema 202 da Repercussão Geral), o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92 sob o fundamento de ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador e; necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social.

Finalmente, em setembro de 2017, a Resolução do Senado nº 15, de 12/09/2017, suspendeu a execução do art. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos arts. 12, inciso V; **25, incisos I e II e; 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, declarados inconstitucionais por decisão definitiva do STF no bojo do RE nº 363.852.**

Mas, o caso não termina aqui.

A Lei nº 10.256, de 09/07/2001, também implementou alterações na redação do art. 25 da Lei nº 8.212/91 e dispôs que a contribuição do empregador rural pessoa física, **em substituição** à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, tratados, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da mesma Lei, seria de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

Em março de 2017, ao julgar o **RE nº 718.874, Tema 669** da Repercussão Geral, com trânsito em julgado em 21/09/2018, o STF decidiu pela constitucionalidade, formal e material, da contribuição social do empregador rural **pessoa física** instituída pela redação dada pela Lei 10.256/2001 ao art. 25 da Lei nº 8.212/91, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção; e que a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal não se aplica à Lei 10.256/2001 e não produz efeitos jurídicos em relação ao decidido no Tema 669 da Repercussão Geral.

Isso porque a Lei nº 10.256/2001, que alterou o artigo 25 da Lei 8.212/91 e reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, foi editada após a EC 20/98, momento em que já havia no texto constitucional a previsão de contribuição que tivesse a receita como base de cálculo, o que dispensa sua veiculação por meio de lei complementar.

Como dito antes, as Leis nºs 8.540/1992 e 9.258/97 são anteriores à EC 20/98 e somente com o advento desta emenda constitucional foi possível fixar, por meio de lei ordinária, a materialidade sobre a receita bruta.

Vale mencionar que, em abril de 2020, o STF, ao julgar o RE nº 761.263 (Tema 723 da repercussão geral), com trânsito em julgado em outubro de 2020, definiu que: "*É constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do segurado especial*

prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991". Esta é a contribuição a ser recolhida pelo produtor rural pessoa física que desempenha suas atividades em **regime de economia familiar**, sem empregados permanentes, sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

Portanto, até aqui, é válido o lançamento que tem como fundamento legal a cobrança das contribuições previstas no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

1.2 Da responsabilidade por sub-rogação da empresa adquirente (art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91)

No tocante à **sub-rogação**, importa assinalar que desde a sua redação original, o art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 previa que o adquirente, o consignatário ou a cooperativa estavam sub-rogados nas obrigações do **segurado especial** pelo cumprimento das obrigações do art. 25.

Com o advento da redação dada pela Lei nº 8.540/92, passou a incluir a **pessoa física** descrita no art. 12, V, a, da mesma Lei. Assim, o adquirente da produção rural do produtor rural pessoa física e do segurado especial ficou responsável, por sub-rogação (art. 30, V, da Lei nº 8.212/91), ao recolhimento da contribuição devida pelo produtor rural pessoa física sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural (art. 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91).

Em dezembro de 2022, a Suprema Corte julgou parcialmente procedente a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4.395, que questionou a constitucionalidade da responsabilidade do adquirente por sub-rogação, veiculada no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97. Não obstante, ao invés de concluir o julgamento, o STF decidiu pela suspensão do julgamento para proclamação do resultado em sessão presencial, conforme extrai-se do próprio andamento da ação constitucional no sítio do STF.

O art. 28 da Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999, que dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade perante o STF, determina que dentro do prazo de dez dias após o trânsito em julgado da decisão, o Supremo Tribunal Federal fará publicar em seção especial do Diário da Justiça e do Diário Oficial da União a parte dispositiva do acórdão.

Com isso, a declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, inclusive a interpretação conforme a Constituição e a declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, passa a ter eficácia contra todos e efeito vinculante em relação aos órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública federal, estadual e municipal.

Por seu turno, o Regimento Interno do CARF (art. 62) preceitua que é vedado ao julgador afastar a aplicação ou deixar de observar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, salvo se tiver sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF; ou se o fundamento do crédito tributário for objeto de Súmula Vinculante ou decisão definitiva do STF ou STJ, em sede de julgamento de recursos repetitivos. Estabelece, ainda, a obrigatoriedade de reprodução pelos conselheiros do CARF das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ em julgamento de recursos repetitivos, nos termos dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC/15.

Pendente a proclamação do resultado da ADI 4395 e não havendo qualquer disposição determinando a suspensão dos processos administrativos até o julgamento final da ADI 4.395, cabe ao julgador do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em respeito ao princípio da legalidade do enunciado nº 2 da Súmula deste Órgão, a aplicação da legislação vigente.

Ademais, por ora, vigora a **Súmula Vinculante CARF nº 150** que dispõe que: **A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de subrogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.**

No caso, o lançamento (2008 e 2009) é posterior à publicação da Lei nº 10.256, de 2001.

Portanto, correto o lançamento decorrente da sub-rogação da contribuição quando da aquisição da produção rural de pessoa física, nos termos do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, pendente a conclusão do julgamento realizado no bojo da ADI 4395.

Nesse ponto, sem razão a recorrente.

Assim, à luz dos fundamentos supra reproduzidos, ora adotados como razões de decidir, nega-se provimento ao recurso voluntário neste particular, bem como em relação aos argumentos de inconstitucionalidade / ilegalidade da contribuição para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa, na comercialização do produto rural.

Da Alegação de Imunidade das Receitas nas Operações de Venda para Empresa Comercial Exportadora

Neste ponto, a Recorrente defende que faz *jus* à imunidade tributária sobre as receitas originadas da venda da sua produção para empresa comercial exportadora.

Entendo que a matéria em análise não comporta maiores discussões.

De fato, socorrendo-me às conclusões objeto do Acórdão 2202-007.765, de relatoria do Conselheiro Martin da Silva Gesto, tem-se que:

(...)

Todavia, entendo que merece provimento o recurso quanto a alegação de que a receita decorrente da venda de produtos ao exterior, por meio de trading companies, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção.

Quanto a este ponto, a DRJ assim se pronunciou:

"Produtos para Exportação Indireta - Inaplicabilidade da Imunidade

Em relação aos produtos vendidos com o fim de exportação, improcede a argumentação defensiva quando requer o enquadramento da situação na imunidade prevista na Emenda Constitucional 33, de 11/12/2001.

É cediço o entendimento de que a benesse inserida pela aludida Emenda só abarca as exportações diretas, ou seja, os produtos vendidos diretamente ao exterior. No caso, resta inarredável a interpretação prevista no §2º do art. 245 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, cito:

"Seção III

Exportação de Produtos

Art. 245. Não incidem as contribuições sociais de que trata este Capítulo sobre as receitas decorrentes de exportação de produtos, cuja comercialização ocorra a partir de 12 de dezembro de 2001, por força do disposto no inciso I do §2º do art. 149 da Constituição Federal, alterado pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001.

§ 1º Aplica-se o disposto neste artigo exclusivamente quando a produção é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior.

§2º A receita decorrente de comercialização com empresa constituída e em funcionamento no País é considerada receita proveniente do comércio interno e não de exportação, independentemente da destinação que esta dará ao produto."

Desta feita, nada a retificar quanto às receitas obtidas através da chamada exportação indireta.

Ocorre, contudo, que o Supremo Tribunal Federal julgou em definitivo a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4735 e Recurso Extraordinário (RE) 759.244, com

repercussão geral, afastando a incidência do tributo nas operações envolvendo sociedade exportadora intermediária / trading companies, vejamos:

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, apreciando o tema 674 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e deu-lhe provimento para reformar o acórdão recorrido e conceder a ordem mandamental, assentando a inviabilidade de exações baseadas nas restrições presentes no art. 245, §§ 1º e 2º, da Instrução Normativa 3/2005, no tocante às exportações de açúcar e álcool realizadas por intermédio de sociedades comerciais exportadoras, nos termos do voto do Relator. Em seguida, fixou-se a seguinte tese: "A norma imunizante contida no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação negocial de sociedade exportadora intermediária".

Por oportuno, transcrevo a ementa deste julgado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS EXPORTAÇÕES. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. EXPORTAÇÃO INDIRETA. TRADING COMPANIES. Art.22-A, Lei n.8.212/1991.

1. O melhor discernimento acerca do alcance da imunidade tributária nas exportações indiretas se realiza a partir da compreensão da natureza objetiva da imunidade, que está a indicar que imune não é o contribuinte, 'mas sim o bem quando exportado', portanto, irrelevante se promovida exportação direta ou indireta.

2. A imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição, alcança a operação de exportação indireta realizada por trading companies, portanto, imune ao previsto no art.22-A, da Lei n.8.212/1991.

3. A jurisprudência deste STF (RE 627.815, Pleno, DJe1º/10/2013 e RE 606.107, DJE 25/11/2013, ambos rel. Min.Rosa Weber,) prestigia o fomento à exportação mediante uma série de desonerações tributárias que conduzem a conclusão da inconstitucionalidade dos §§1º e 2º, dos arts.245 da IN 3/2005 e 170 da IN 971/2009, haja vista que a restrição imposta pela Administração Tributária não ostenta guarida perante à linha jurisprudencial desta Suprema Corte em relação à imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição.

4. Fixação de tese de julgamento para os fins da sistemática da repercussão geral: "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." 5. Recurso extraordinário a que se dá provimento.

Portanto, deve ser aplicada a tese de julgamento fixada pelo STF no Recurso Extraordinário nº 759.244, nos termos do art. 62 do RICARF, de observância obrigatória pelo colegiado, a fim de excluir da base de cálculo o lançamento relacionado os valores atinentes as operações de exportações indiretas, quais sejam, as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária.

Neste espediente, impõe-se o provimento do recurso voluntário neste particular, de modo que as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação, caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária, não devem integrar a base de cálculo da contribuição lançada.

Da Alegação de Bis In Idem

Neste ponto, a Recorrente defende que *é importante frisar que o fato gerador e a base de cálculo das referidas contribuições são os mesmos das Contribuições sociais para o PIS e para COFINS, motivo pelo qual se evidencia a ilegalidade da cobrança da referida contribuição, ante a ocorrência do bis in idem.*

Sem razão à Recorrente.

De fato, tal como destacado pelo Colegiado de origem, é cediço que:

48. A Constituição Federal permite que tanto a COFINS quanto o PIS incidam sobre o faturamento, ao prever a instituição de contribuição social sobre o faturamento (art. 195, inciso I) e a manutenção da cobrança do PIS (art. 239). Essa é a inteligência que se extrai do art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 1991, que criou a COFINS:

Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas, inclusive as a elas equiparadas pela legislação do Imposto sobre a Renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.

49. Cabe observar, inclusive, que esse art. 1º foi considerado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1 – 1 Distrito Federal. Inclusive o voto do Ministro Relator foi acompanhado por todos os ministros, sendo assim decidido:

(...)

5. De outra parte, sendo a COFINS contribuição social instituída com base no inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, e tendo ela natureza tributária diversa da do imposto, as alegações de que ela fere o princípio constitucional da não-cumulatividade dos impostos da União e resulta em bitributação por incidir sobre a mesma base de cálculo do PIS/PASEP só teriam sentido se se tratasse de contribuição social nova, não enquadrável no inciso I do artigo 195, hipótese em que se lhe aplicaria o disposto no § 4º desse mesmo artigo 195 ('A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I'), que determina a observância do inciso I do artigo 154 que estabelece que a União poderá instituir 'I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição'.

(...)

Não estando, portanto, a COFINS sujeita às proibições do inciso I do artigo 154 pela remissão que a ele faz o § 4º do artigo 195, ambos da Constituição Federal, não há que se pretender que seja ela inconstitucional por ter base de cálculo própria de impostos discriminados na Carta Magna ou igual à do PIS/PASEP (que, por força da destinação previdenciária que lhe deu o artigo 239 da Constituição, lhe atribuiu a natureza de contribuição social), nem por não atender ela eventualmente à técnica da não-cumulatividade.

50. Vide, também, o entendimento do TRT da 4ª Região na decisão abaixo colacionada:

PIS E COFINS. FATURAMENTO. COMPETÊNCIA PARA ARRECADAÇÃO. RECEITA FEDERAL. BASE DE CÁLCULO. NÃO-CUMULATIVIDADE. BIS IN IDEM. NÃO-OCORRÊNCIA.

A Receita Federal tem legitimidade ativa para arrecadar, bem como para executar os créditos referentes à COFINS. Segundo o entendimento do Supremo Tribunal Federal, não se exige lei complementar para as contribuições destinadas à

seguridade social que tenham sua fonte prevista nos incisos do art. 195 da Constituição . Essa é situação em que se enquadram as contribuições do PIS e da COFINS - Faturamento, ao teor do inciso I, alínea b do referido dispositivo constitucional, que prevê a cobrança "do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre a receita ou o faturamento;"A vedação trazida no art. 154, inciso I, da Constituição é aplicável tão-somente aos impostos ou a outras contribuições que não tenham sua fonte de custeio prevista na própria Constituição - situação esta distinta do PIS e da COFINS no faturamento por terem prevista sua fonte no inciso I, b, do art. 195 da CF/88. Não prospera a alegação de ocorrência de "bis in idem", na medida em que a vedação trazida no art. 154, inciso I, da Constituição é aplicável tão-somente aos impostos ou a outras contribuições que não tenham sua fonte de custeio prevista na própria Constituição.

TRF-4 - APELAÇÃO CIVEL: AC 3479 RS 2003.71.11.003479-4. Julgamento: 24/10/2007.

51. Portanto, tem-se por afastada a alegação de bis in idem com as contribuições referentes ao PIS e à COFINS.

Mantém-se, assim, a r. decisão neste particular, pelos seus próprios fundamentos.

Da Compensação

Neste ponto, a Recorrente defende que *foram compensados "créditos" acumulados pela contribuinte referem-se a valores líquidos e certos, decorrentes das contribuições ao PIS e COFINS em virtude de atividade exportadora, apurados nos termos do inciso I e § 1.º do art. 5.º da Lei 10.637/2002 e do inciso I e § 1.º do art. 6.º da Lei 10.833/2003, com contribuições sociais previstas no art. 11 da Lei 8.212/91, referente ao período de 07/2009 a 12/2009.*

Sobre o tema, a DRJ destacou e concluiu que:

55. No item 5 de sua defesa, fl. 263, o Impugnante relaciona 11 (onze) números de processo que alega serem referentes a pedidos de compensação de PIS e COFINS:

10835.001416/2009-22

10835.001589/2009-41

10835.001791/2009-72

10835.001779/2009-68

10835.001990/2009-81

10835.001989/2009-56

10835.002120/2009-64

13849.000007/2010-81

13849.000008/2010-26

13849.000009/2010-71

13849.000010/2010-03

56. Pois bem, dos processos relacionados acima, em consulta ao sistema informatizado da RFB (e-processo), tem-se que os quatro primeiros se referem a pedido de compensação de suposto crédito proveniente da Cofins não cumulativa/exportação com débitos de contribuição previdenciária sob códigos 2100 e 2607. Esses quatro pedidos foram julgados pela DRF de Presidente Prudente/SP, sendo indeferida a compensação em razão da ausência de previsão legal envolvendo compensação entre créditos não previdenciários e débitos previdenciários.

57. Em julgamento de recurso hierárquico referente a esses quatro pedidos, realizado em 21/03/14, não foi provido o recurso, conforme Despacho Decisório nº 55 SRRF08/Disit, constante do processo 10835.001416/2009-22.

58. Os demais processos mencionados pelo Impugnante foram arquivados em 26/11/12, vide fls. 311 a 320, sendo que em relação ao processo 10835.002120/2009-64, o sistema apontou o número como sendo inválido.

(...)

60. Portanto, do cotejo da legislação de regência com as decisões tomadas tanto pela DRF quanto pela Disit, conclui-se pela impossibilidade da compensação de créditos não previdenciários e com débitos previdenciários.

Pois bem!

É cediço que, nos termos do § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, *a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.*

É dizer: não homologada a compensação declarada pelo contribuinte, o débito compensado passar a ser exigível de imediato, com o encaminhamento para inscrição em dívida ativa, se for o caso, sem a necessidade de lançamento / constituição pela autoridade administrativa fiscal.

Neste sentido são os subseqüentes §§ 7º e 8º do susodito art. 74, *in verbis*:

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.

No caso em análise, o próprio órgão julgador de primeira instância confirmou que a Contribuinte apresentou *pedido de compensação de suposto crédito proveniente da Cofins não cumulativa/exportação com débitos de contribuição previdenciária sob códigos 2100 e 2607.*

Ora, tratando-se de débito objeto de Declaração de Compensação, somente uma de duas situações podem ocorrer: a DCOMP será homologada, estando o débito nela informado extinto por compensação ou a DCOMP não será homologada, hipótese na qual o débito será exigível de pleno direito, tendo em vista a natureza de confissão de dívida da DCOMP.

É dizer: ao fim e ao cabo, de um jeito ou de outro, o débito compensado de contribuição previdenciária restará adimplido.

Longe de se configurarem meras ilações desse Conselheiro, o quanto aqui exposto encontra guarida na jurisprudência desse Egrégio Conselho, conforme se infere, por exemplo, *mutatis mutandis*, da análise do Acórdão nº 1402-004.874, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP) DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. GLOSA DE CRÉDITO. IMPROCEDÊNCIA.

De acordo com o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, a jurisprudência majoritária da C. Câmara Superior e a orientação do Parecer Normativo Cosit 02/2018 se "o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da

CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.”

Assim, **a compensação** de estimativa **regularmente declarada (PER/DCOMP) tem efeito de confissão de dívida e na hipótese de não homologação da compensação** da estimativa que compõe o saldo negativo de IRPJ, **a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal, sendo que a glosa** do saldo negativo formado por estimativas compensadas, **acarreta cobrança em duplicidade** do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá a cobrança do débito decorrente da estimativa não homologada por força do que determinam os § 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e, do outro, haverá redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem.

(destaquei e grifei)

Neste mesmo sentido é, pois, o racional do Enunciado de Súmula CARF nº 177, *in verbis*:

Súmula CARF nº 177

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

Assim, impõe-se o provimento do recurso voluntário neste particular, cancelando-se as contribuições referentes à cota da empresa lançadas, por competência, até o limite dos valores compensados pela Contribuinte no código de receita 2607 (recolhimento sobre a comercialização de produto rural).

Da Alegação de Inexigibilidade da Contribuição ao SENAR

Defende a Recorrente que *a contribuição destinada ao SENAR visa estimular o ensino de formação profissional rural. Ocorre que, conforme se observa no incluso estatuto social, a recorrente tem como objeto social a industrialização da cana-de-açúcar. Nesse diapasão, a sua atividade preponderante é de industrializar, devendo contribuir para o SENAI e não para o SENAR, em razão do disposto no artigo 4º do Decreto-Lei nº 4.048/1942.*

Razão não assiste à Recorrente.

De fato, conforme destacado pelo órgão julgador de primeira instância, *a agroindústria deve recolher a contribuição referente ao SENAR, razão pela qual não assiste razão à defesa quanto à alegação de que tal contribuição não se sustenta.*

Esse é o comando , pois, inserto no art.22A da Lei nº 8.212/91:

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

(...)

§ 5º O disposto no inciso I do art. 3º da Lei nº 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 comercialização da produção, destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR).

Da Alegação de Abusividade da Multa Aplicada

A Recorrente defende, por fim, *que a multa imposta no presente Auto de Infração revela-se sobremaneira abusiva, incidindo em valores manifestamente confiscatórios, restando claro o seu objetivo arrecadatório, quando na verdade apenas deveria se prestar a punir o eventual infrator.*

Sem razão à Recorrente.

Com relação à multa aplicada, tem-se que a Autoridade Lançadora, em vista da sua vinculação ao mandamento legal, apenas aplicou a multa prevista na Lei.

Importa esclarecer que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme preceitua o Código Tributário Nacional – CTN (art. 42, parágrafo único). Portanto, a Autoridade Fiscal tem o dever legal de efetuar o lançamento de ofício quando constatar irregularidade atinente ao tributo sob sua fiscalização, fazendo incidir, ainda, os acréscimos legais cabíveis.

Especificamente quanto à alegação de que a multa aplicada ofende o princípio constitucional da vedação ao confisco, ressalta-se que não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A mais abalizada doutrina escreve que toda atividade da Administração Pública passa-se na esfera infralegal e que as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legiferante competente, gozam de presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Sobre o tema, confira-se, mais uma vez, o enunciado da Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2

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

Assim, não há qualquer provimento a ser dado ao apelo recursal neste ponto.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, determinando-se o cancelamento do Levantamento “RU – VENDA P COMERCIAL EXPORTADORA”, bem como das contribuições lançadas referentes à cota da empresa, por competência, até o limite dos valores compensados pela Contribuinte no código de receita 2607 (recolhimento sobre a comercialização de produto rural).

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior