



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15956.000402/2010-72
ACÓRDÃO	2401-012.073 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	ANDRADE AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

AGROINDÚSTRIA. PRÁTICA DE OUTRAS ATIVIDADES 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.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. ÔNUS DA PROVA.

O pedido de perícia não exime a impugnante de seu ônus probatório

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. Por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto à matéria preclusa, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para excluir do lançamento as receitas 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: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Elisa Santos Coelho Sarto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente)

RELATÓRIO

Tratam-se de recursos de ofício e voluntário (fls. 3.322/3.350), interpostos pela 7ª Turma da DRJ/RPO e por TEREOS AÇÚCAR E ENERGIA ANDRADE S/A (sucessora por incorporação de ANDRADE AÇÚCAR E ÁLCOOL S.A.) em face do acórdão de fls. 3.301/3.319, que julgou procedente em parte sua impugnação de fls. 1.033/1.037, mantendo em parte o crédito constituído por meio do auto de infração DEBCAD nº 37.236.998-7 (fl. 4), lavrado para a cobrança de contribuição patronal e RAT incidentes sobre a receita bruta da agroindústria, na forma do art. 22-A da Lei nº 8.212/91, no período de 01/01/2006 a 31/12/2008.

Conforme o relatório fiscal (fls. 1006/1017), a despeito de enquadrar-se como agroindústria, a Recorrente não ofereceu à tributação, no período fiscalizado, a totalidade de sua receita. As receitas em questão são as seguintes:

1. Para o período de 01/2006 a 08/2007
 - a. receitas decorrentes da comercialização de mercadorias de naturezas diversas, abrangendo açúcar, álcool e cana-de-açúcar nos mercados interno e externo (assim classificadas pela autuada), bem como de subprodutos e revendas de mercadorias, madeiras, sucatas etc, as quais, embora não sejam relativas às atividades estatutárias

(finalísticas) da empresa, enquadram-se como atividades econômicas autônomas, por tratar-se de operações comerciais de produtos não industrializados ou resultantes do processo agroindustrial como um todo (vide planilha de fls. 587/588).

2. Para o período de 09/2007 a 12/2008

- a. receitas decorrentes da comercialização de naturezas diversas, abrangendo vendas faturadas internas, faturadas a coligadas/controladas, faturadas externas (assim classificadas pela autuada), devoluções sobre vendas e também vendas eventuais de materiais. Estas últimas, cujas notas fiscais têm como objetos óleo lubrificante, sucata, herbicida, uréia, insumos para coligadas/controladas etc, enquadram-se também como receitas de comercialização de produção não industrializada. Em suma, as receitas desse período foram classificadas (planilhas de I a VI) e consolidadas em planilha de fls. 1002.

Em sua impugnação (fls.1.033/1.037), a Recorrente alegou:

1. Que haveria valores lançados em duplicidade em decorrência de vendas para entrega futura;
2. Que o lançamento abrangeria receitas decorrentes de exportação indireta, as quais seriam imunes; e
3. Que a revenda de mercadorias, tais como sucatas advindas do processo produtivo e insumos produtivos vendidos a empresas coligadas e controladas não deveriam compor a base de cálculo do lançamento.

Encaminhados os autos à DRJ, foi proferido o despacho de fls. 2166/2170, por meio do qual o colegiado *a quo* determinou a realização de diligência, nos seguintes termos:

6. diante dessa evidência, solicita-se à auditoria-fiscal que, em diligência fiscal, exija da autuada a delimitação de suas próprias alegações, de modo a apontar, precisa e detalhadamente, para quais fatos geradores (comercialização de sua produção rural) já houve o alegado recolhimento, relacionando-os às contas contábeis e planilhas categorizadas pela fiscalização no Relatório Fiscal, a que competências as notas fiscais se referem, se houve a contabilização das respectivas NF mães, e demais informações relevantes.

7. também deve ser solicitado, a *contrario sensu*, que a autuada informe, inequivocamente, quais fatos geradores ora apurados (relacionando-os às contas contábeis e planilhas categorizadas pela Auditoria-Fiscal) não foram, efetivamente, oferecidos à tributação, ou seja, para os quais não houve o respectivo recolhimento.

8. diante da situação ora exposta, e em se confirmando as alegações específicas da impugnante, que a fiscalização manifeste-se acerca da possível retificação do presente débito, sc for o caso, nos termos da legislação vigente.

9. em suma. caso existam motivos para retificação de débito, haja vista os itens supra, solicita-se à fiscalização a elaboração do demonstrativo equivalente ("DE/PARA") e sua anexação aos autos, a fim de que possa ser procedida a retificação no sistema e emitida a Decisão compatível.

10. as alegações quanto à suposta não-incidência de contribuições sobre receitas de comercialização por meio de empresas exportadoras ou *trading companies* - haja vista que a fiscalização já excetuou do lançamento as vendas diretas a adquirentes domiciliados no exterior - e sobre as receitas decorrentes de atividades econômicas autônomas serão analisadas por esta DRJ. no oportuno julgamento administrativo.

11. Retornem-se os autos para julgamento, após os procedimentos legais.

Em cumprimento à diligência, foi apresentada a informação fiscal de fls. 3280/3284.

Intimada, a Recorrente apresentou a manifestação de fls. 3288/3290, suscitando que apresentou os documentos que lhe competiam; que as contribuições previdenciárias foram recolhidas no momento da emissão das NF-mãe (embora com os valores “zerados” no LRS, de modo a evitar o registro dobrado das receitas), não caracterizando nenhum prejuízo à Fazenda Pública; que o não pagamento do ICMS ou de tributos federais não é fato suficiente à exigência das contribuições previdenciárias; e que as receitas advindas da comercialização com empresas comerciais exportadoras – como comprova a documentação juntada – deve ser equiparada às operações de exportação, reiterando os argumentos da defesa inicial.

Na sequência, os autos foram remetidos novamente à DRJ, que proferiu o acórdão de fls. 3301/3319, julgando a impugnação procedente em parte para (i) excluir parte dos valores relativos às vendas para entrega futura, na forma especificada na tabela de fl. 3318, bem como para (ii) determinar a comparação das multas e eventual aplicação da retroatividade benigna no momento da liquidação do acórdão. Em razão do valor exonerado, foi interposto recurso de ofício pela DRJ. O acórdão em questão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

AGROINDÚSTRIA. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. SUBPRODUTOS. MERCADORIAS. REVENDA. SUCATAS. INSUMOS. ATIVIDADE ECONÔMICA AUTÔNOMA. INCIDÊNCIA. PARTE PATRONAL E SAT.

A contribuição devida pela agroindústria incide sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, industrializada ou não, englobando inclusive as receitas decorrentes da venda de seus subprodutos, mercadorias, sucatas e insumos, contextualizadas como outras atividades econômicas autônomas exercidas no mesmo ou em estabelecimento distinto,

hipótese em que há também incidência sobre o valor das receitas delas decorrentes, nos termos dos artigos 201A e 201B do Regulamento da Previdência Social (RPS) Decreto n.º 3.048/99.

PROVAS. DELIMITAÇÃO. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. FATOS GERADORES. RECOLHIMENTO OPORTUNO. BASES DE CÁLCULO. DUPLICIDADE DE LANÇAMENTOS. COMPROVAÇÃO. RETIFICAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Alegar genericamente e juntar vastíssima quantidade de papéis não é prova. Assim, impõe-se à autuada a delimitação e comprovação específica de suas alegações, relacionando os documentos apresentados com os fatos geradores para os quais não cabe a tributação.

Demonstrando-se a conexão entre parte das notas fiscais “mãe” (NF mãe) utilizadas para o faturamento da comercialização da produção rural e suas correspondentes notas fiscais de remessa, adotadas pela fiscalização como bases de cálculo da autuação, e para as quais já teria ocorrido o recolhimento em guias próprias (GPS código 2607); bem como demonstrando-se a duplicidade da apuração de bases de cálculo para certos fatos geradores, obtidos também pelo confronto entre as NFmãe e respectivas notas fiscais de remessa; e ainda demonstrando-se que parte das receitas apuradas não foram efetivamente faturadas pela impugnante; torna-se cabível a retificação do presente Auto de Infração.

EXPORTAÇÃO. PRODUÇÃO RURAL. EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS OU TRADING COMPANIES. INCIDÊNCIA PREVIDENCIÁRIA. LEGISLAÇÃO VINCULANTE.

As receitas decorrentes da comercialização da produção com empresas comerciais exportadoras, ou trading companies, realizadas no mercado interno, ainda que destinadas posteriormente à exportação, sofre a incidência das contribuições previdenciárias, por expressa e vinculante disposição da legislação tributária vigente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Intimada, a Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. fls. 3.322/3.350, acrescentando às alegações de sua impugnação uma preliminar de nulidade do auto de infração por falta de determinação da matéria tributável.

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

Posteriormente, foram apresentadas petições constituindo novos patronos para a Recorrente e informando sobre o resultado do RE nº 759.244, que concluiu pela imunidade de receitas oriundas de exportações indiretas.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Guilherme Paes de Barros Geraldi, Relator.

1. Recurso de Ofício**1.1 Admissibilidade**

Conforme relatado, a DRJ interpôs recurso de ofício, tendo em vista que o acórdão por ela proferido exonerou valor superior ao delimitado na Portaria MF nº 3/2008 (R\$ 1 milhão). Contudo, nos termos da Súmula CARF nº103, “para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”.

O limite de alçada atualmente vigente é aquele é de R\$ 15 milhões, nos termos da Portaria MF nº2/2023.

Comparando-se os valores originalmente lançados (fl. 4) com os do DADR (fls. 3295/3300), verifica-se o seguinte:

	Principal	Multa de ofício	Multa de mora	Soma multas	Total (sem juros)
Original	3.673.626,17	169.520,53	827.423,73	996.944,26	4.670.570,43
DADR	2.734.322,56	724.929,78	-	724.929,78	3.459.252,34
Exoneração					1.211.318,09

Vê-se, assim, que o total exonerado (R\$ 1.211.318,09) não ultrapassa a alçada do recurso de ofício vigente na data do presente julgamento (R\$ 15 milhões).

Ante o exposto, NÃO CONHEÇO o recurso de ofício.

2. Recurso Voluntário**2.1. Admissibilidade**

O recurso é tempestivo.¹ Contudo, deve ser conhecido apenas em parte, em razão de indevida inovação recursal.

Como relatado, a Recorrente apresentou, apenas em sede recursal, a alegação relativa à nulidade do auto de infração por falta de determinação da matéria tributável.

Nesse contexto, a impugnação promove a estabilidade do processo entre as partes, de modo que a matéria ventilada em recurso deve guardar estrita harmonia com aquela abordada pelo recorrente em sua impugnação. Não pode a parte contrária ser surpreendida com novos

¹ Conforme despacho de encaminhamento de fl. 3.377.

argumentos em sede recursal, em razão da preclusão processual, por força dos arts. 16 e 17 do Decreto 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Fogem a esta regra apenas situações excepcionais, como as matérias de ordem pública, atinentes a fato ou direito superveniente e vícios na decisão de piso, desde que tempestivo o recurso. Neste sentido:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2007 AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONEXÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. O julgamento proferido no auto de infração contendo obrigação principal deve ser replicado no julgamento do auto de infração contendo obrigação acessória por deixar a empresa de apresentar GFIP com os dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. INOVAÇÃO DE RAZÕES DE DEFESA EM RECURSO VOLUNTÁRIO. HIPÓTESES RESTRITAS DE CABIMENTO. Em segunda instância, ou seja, no âmbito do CARF, as matérias controvertidas passíveis de conhecimento são aquelas trazidas no recurso voluntário, desde que, alternativamente, i) já tenham sido veiculadas na peça de impugnação, ii) destinem-se a contrapor entendimento prestigiado no acórdão de piso; iii) apontem vícios na decisão de piso ou iv) refiram-se a fato ou direito superveniente relevante para a devida apreciação do litígio. Ademais, entende-se que, desde que o recurso seja conhecido, é possível a apreciação de matérias de ordem pública. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº. 11. O artigo 40 da LEF tem aplicação restrita ao processo de execução fiscal, sendo incabível a prescrição intercorrente no âmbito do processo administrativo fiscal (Súmula CARF nº. 11).

(Acórdão: 2401-011.098, PAF 10380.722302/2009-13, Primeira Turma Ordinária, Quarta Câmara, 2ª Seção, Sessão de 10.05.2023.

No caso dos autos, a alegação de nulidade do auto de infração por falta de determinação da matéria tributável, a despeito de não se enquadrar em nenhuma dessas situações excepcionais, somente foi suscitada no recurso voluntário e, portanto, não será apreciada, eis que preclusa.

Ante o exposto, CONHEÇO EM PARTE o recurso voluntário.

2.2. Mérito

2.2.1. Valores lançados em duplicidade em decorrência de vendas para entrega futura.

A controvérsia posta não trata do mérito em si, mas da distribuição do ônus probatório a seu respeito. De todo modo, apenas a título de contextualização, a matéria de fundo trata da alegação da Recorrente de que a autoridade lançadora teria incluído na base de cálculo do lançamento valores duplicados, decorrentes de operações de venda para entrega futura.

Explica a Recorrente que, no período autuado, realizou vendas com base no seguinte processo (fls. 3334/3335): 1) ocorre a aquisição de um lote de mercadorias a serem produzidas pela Recorrente, 2) a Recorrente emite a nota-mãe com base no lote comercializado, 3) a Recorrente recolhe das contribuições previdenciárias com base na nota-mãe, 4) a mercadoria é produzida e remetida ao adquirente acompanhada de nota(s)-filha, na medida em que é disponibilizada (pode haver mais de uma nota-filha para uma mesma nota-mãe); 5) a Recorrente recebe o pagamento conforme as notas-filha são emitidas; 6) a receita é contabilizada pelas notas-filha. A alegação da Recorrente, assim, é no sentido que tanto as notas-mãe como as notas-filha foram incluídas na base de cálculo do tributo lançado, dobrando-a indevidamente.

Diante da aparente verossimilhança das alegações da Recorrente, a DRJ determinou a realização de diligência fiscal, nos termos apresentados no relatório, determinado que (fl. 2169):

6. diante dessa evidência, solicita-se à auditoria-fiscal que, em diligência fiscal, exija da autuada a delimitação de suas próprias alegações, de modo a apontar, precisa e detalhadamente, para quais fatos geradores (comercialização de sua produção rural) já houve o alegado recolhimento, relacionando-os às contas contábeis e planilhas categorizadas pela fiscalização no Relatório Fiscal, a que competências as notas fiscais se referem, se houve a contabilização das respectivas NF mães, e demais informações relevantes.

A diligência foi cumprida e, na sequência, sobreveio o acórdão que, com base na diligência, deu provimento parcial à impugnação para excluir diversos valores do lançamento. Contudo, com relação ao período de 01 a 07/2006, o acórdão recorrido entendeu que a Recorrente só teria apresentado provas relativamente às competências 01, 02 e 03. Em razão disso, manteve no lançamento as competências 04 a 07/2006. Vale transcrever os seguintes trechos do acórdão (fl. 3309 e ss):

[...]

2. A questão ora debatida – relativa ao procedimento adotado pela autuada de 01 a 07/2006 – consiste, portanto, em cotejar os elementos de prova que possam, inequivocamente, demonstrar e apontar quais dos fatos geradores apurados já teriam sido objeto da tributação previdenciária. Ou seja, que montante das receitas de comercialização da produção rural, levantadas a partir dos arquivos contendo notas fiscais de remessa, apresenta vinculação às ditas NFMãe e para as quais a impugnante demonstre o efetivo recolhimento por meio de GPS código 2607, mesmo em competências anteriores às que foram objeto da autuação.

3. Nesse contexto, observam-se alegações específicas para as competências 01, 02 e 03/2006, relativas às planilhas III e IV do Relatório Fiscal, para as quais a

impugnante junta os respectivos comprovantes de recolhimento, em 08/2005 e 12/2005 e registros auxiliares, contidos no documento “conta contábil 2.1.03.02.06 INSS s/ Faturamento”. Aliás, como já havia indicado na impugnação original, demandando a oportuna diligência fiscal. E para nenhuma outra competência. Para tais casos, efetivamente, as NFmãe (v.g., as de n.º 117083, 117087, 123246 e 123247 – fls. 1168/1169 e 1131/1132 dos autos) encontram correspondência com as inúmeras notas fiscais de remessa (v.g., as de n.º 123674 e 123637 – fls. 1122/1126) utilizadas pela autoridade fiscal como base de cálculo da autuação (vide planilhas de “Suporte Apuração FUNRURAL” – fls. 2923/2938 e planilhas III e IV do Relatório Fiscal – fls. 447/554), e estão agregadas no citado registro “conta contábil 2.1.03.02.06 INSS s/ Faturamento”, que traz o detalhamento do montante recolhido em GPS código 2607 de 08 e 12/2005. Fato este que denota ser verdadeira a alegação da impugnante, quanto a tais fatos geradores lançados no Auto de Infração nas competências 01, 02 e 03/2006 referirem-se, efetivamente, àqueles constantes de NFmãe em que houve, nas competências de suas emissões, a incidência previdenciária e respectivos recolhimentos.

[...]

5. Para as competências de 04 a 07/2006, no que tange à divergência da planilha III do Relatório Fiscal, persiste a alegação de que as receitas com a venda de Anidro teriam sido levadas à tributação, também, por meio de outras NFmãe, emitidas nos respectivos meses. Porém, a impugnante não alega, nem comprova documentalmente (à semelhança da sistemática ocorrida em 01, 02 e 03/2006) o efetivo recolhimento, em GPS código 2607, para tais fatos geradores. Ou seja, a vinculação inequívoca entre as notas fiscais de remessa (apuradas e lançadas pela Auditoria Fiscal) e as respectivas NFmãe não é acompanhada dos competentes registros auxiliares de recolhimento agregado, contidos no documento “conta contábil 2.1.03.02.06 INSS s/ Faturamento”, em que se detalham os valores recolhidos, por NFmãe, e suas correspondentes GPS. De modo que não há elementos suficientes e seguros para a exclusão de tais bases de cálculo do presente AI.

No recurso, a Recorrente alega que devido ao volume de documentos, optou por apresentar planilha correlacionando a totalidade das notas-mãe com as notas-filha, mas juntar aos autos apenas uma amostra das notas fiscais, correspondente às competências 01, 02 e 03/2006, já que a intimação fiscal não havia determinado a juntada de documentação exaustiva. A partir dessa premissa, sustenta a Recorrente que a apuração do fato gerador, quantificando corretamente a obrigação tributária, seria atribuição do agente fiscal e não do contribuinte.

Entendo, todavia, que o acórdão recorrido não merece reparos.

Note-se que, nos termos dos arts. 16 e 17 Decreto nº 70.235/72, a impugnação administrativa deve ser expressa, específica e fundamentada, devendo toda a prova documental ser juntada com a impugnação, ressalvadas as hipóteses previstas em suas alíneas:

Art. 16 [...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

No caso dos autos, a despeito do caráter genérico da impugnação e de não se estar diante de nenhuma das hipóteses excepcionais previstas nas alíneas, ainda assim, a autoridade julgadora de primeira instância determinou a realização de diligência para que fosse oportunizado à Recorrente a especificação de sua impugnação e a apresentação da prova documental que lhe desse lastro.

Mesmo tendo sido dada essa oportunidade extraordinária, a Recorrente produziu prova apenas em relação a parte do período autuado. Em relação ao período remanescente, apresentou tão somente planilha, desacompanhada de elementos probatórios que lhe dessem lastro.

Vale dizer que o princípio da concentração das provas na inicial ou contestação/impugnação não é uma peculiaridade do processo administrativo fiscal federal, mas uma regra geral de direito probatório no processo civil. É neste sentido a dicção dos arts. 434 e 435 do Código de Processo Civil:

Art. 434. Incumbe à parte instruir a petição inicial ou a contestação com os documentos destinados a provar suas alegações.

Parágrafo único. Quando o documento consistir em reprodução cinematográfica ou fonográfica, a parte deverá trazê-lo nos termos do caput, mas sua exposição será realizada em audiência, intimando-se previamente as partes.

Art. 435. É lícito às partes, em qualquer tempo, juntar aos autos documentos novos, quando destinados a fazer prova de fatos ocorridos depois dos articulados ou para contrapor-los aos que foram produzidos nos autos.

Parágrafo único. Admite-se também a juntada posterior de documentos formados após a petição inicial ou a contestação, bem como dos que se tornaram

conhecidos, acessíveis ou disponíveis após esses atos, cabendo à parte que os produzir comprovar o motivo que a impediu de juntá-los anteriormente e incumbindo ao juiz, em qualquer caso, avaliar a conduta da parte de acordo com o art. 5º.

Ou seja, só é dado à parte apresentar prova documental em momento distinto da inicial ou da contestação quando estas se destinarem a fazer prova de fatos novos ou contrapô-los. Não prospera, assim, a alegação de que a Recorrente teria se reservado ao direito de apresentar o restante da prova documental em momento posterior, caso fosse necessária. Em se tratando de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do lançamento, cabia à Recorrente demonstrar a sua ocorrência, por ser ônus que lhe incumbe, a teor do disposto no art. 373 da Lei nº 13.105, de 2015, o que não ocorreu no caso.

Dessa forma, improcedem os argumentos da Recorrente.

2.2.2. Imunidade sobre as receitas de exportação indireta

Eis o que consta do relatório fiscal a respeito das receitas decorrentes de exportação indireta (fls. 1.009/1.016):

4.1. Período de 01/2006 a 018/2007

[...]

4.1.2. Constatamos, também, que as receitas de comercialização da sua produção (lançadas em sua escrita contábil como receitas operacionais), destacadas nas contas contábeis sintéticas 31000000 - Receitas Operacionais Líquida e 31010000 - Receita Bruta de Vendas de Produtos, a subdivisão na conta sintética 31010200 - Produtos Fabricação Própria Mercado Externo, com indicação da planilha com número romano (juntamos cópia neste AI da qual faz parte integrante), que se compõe de lançamentos contábeis indevidamente lançados como sendo vendidos para o mercado externo, como segue:

a) Planilha XIV-Transferidos para o mercado externo indevidamente (fls.569 e 570) [e-fls. 578/579]

b) Planilha XV -Indevidamente incluídos no mercado externo (fls. 571 a 575) [e-fls. 580/584]

[...]

4.2. Período de 09/2007 a 12/2008

4.2.1. Constatamos que as receitas de comercialização da sua produção (lançadas em sua escrita contábil como receitas operacionais), destacadas nas contas contábeis sintéticas 3.1 — Receita Operacionais e 3.1.1 — Receitas de Produtos e Serviços, subdividido nas contas sintéticas e suas analíticas abaixo descritas, com indicação da planilha com número romano (juntamos cópia neste AI da qual faz parte integrante), compõe-se de lançamentos contábeis:

[...]

c) Planilha III — 3.1.1.01.0003 — Vendas Faturadas Externas (indevidamente) (fls. 935) [fl. 946]

Em sua impugnação, a Recorrente defendeu que a imunidade tributária prevista no art. 149, § 2º, I abrange tanto exportações diretas como indiretas.

O despacho de diligência consignou o seguinte (fl. 2169):

10. as alegações quanto à suposta não-incidência de contribuições sobre receitas de comercialização por meio de empresas exportadoras ou *trading companies* – haja vista que a fiscalização já excetuou do lançamento as vendas diretas a adquirentes domiciliados no exterior – e sobre as receitas decorrentes de atividades econômicas autônomas serão analisadas por esta DRJ. no oportuno julgamento administrativo.

Com o efeito, o acórdão recorrido refutou a alegação da recorrente, asseverando que a imunidade abarcaria apenas as exportações diretas (fl. 3.314).

No recurso, a Recorrente reiterou as alegações da impugnação, sustentando que a imunidade abarcaria as exportações indiretas.

Exposta a controvérsia, e considerando que o presente processo tem por objeto apenas a cota patronal e o RAT (não havendo cobrança de contribuições de terreiros). entendo que o acórdão recorrido merece reforma.

No julgamento do RE nº 759.244, 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. 98, II, “b” 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 as receitas oriundas de exportações indiretas.

2.2.3 Não incidência das contribuições sobre a receita de comercialização de sucata e materiais diversos.

Conforme o relatório fiscal, a Recorrente deixou de oferecer à tributação uma série de receitas oriundas da comercialização de subprodutos de sua produção e mercadorias adquiridas de terceiros (insumos).

Na impugnação, a Recorrente defendeu, em síntese, que tais receitas não deveriam compor a base de cálculo já que a base de cálculo da contribuição da agroindústria seria a “receita bruta proveniente da comercialização da produção” e bens meramente revendidos não poderiam ser considerados como produção agroindustrial.

O acórdão recorrido rejeitou a alegação da Recorrente, asseverando que a legislação não prevê a possibilidade de segregação da tributação das atividades secundárias

exercidas pela agroindústria, além de prever expressamente que a base de cálculo é a receita da produção própria ou da produção própria e adquirida de terceiro:

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:

No recurso, a Recorrente repete a alegação da impugnação.

Apesar do esforço da Recorrente, entendo que não lhe assiste razão.

A jurisprudência deste Conselho firmou-se no sentido de que as exceções ao regime contributivo substitutivo da agroindústria estão taxativamente previstas nos parágrafos do art. 22-A da Lei nº8.212/91. Desse modo, tal regime deve abranger toda a receita da agroindústria, ainda que ela exerça atividade secundária. 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, 2ªTurma 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 nº2401-004847, 1ªTO da 4ªCâmara 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.

3. Conclusão

Ante o exposto, NÃO CONHEÇO o recurso de ofício, CONHEÇO EM PARTE o recurso voluntário, exceto quanto à matéria preclusa, e, na parte conhecida de DOU-LHE PROVIMENTO EM PARTE para excluir do lançamento as receitas de exportações indiretas.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Paes de Barros Geraldini