



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16004.720354/2016-40
ACÓRDÃO	2201-011.912 – 2 ^a SEÇÃO/2 ^a CÂMARA/1 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GUARIROBA BIOENERGIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PAF. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SÚMULA CARF Nº 1.

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

NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO AO DIREITO AO CONTRADITÓRIO E A AMPLA DEFESA.

Não há que se falar em nulidade do acórdão recorrido, em razão de suposta omissão, quando não violado o direito ao contraditório e a ampla defesa do contribuinte, nos termos do artigo 59 do Decreto 70.235/1972.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por concomitância com ação judicial, e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 2 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Do Auto de Infração

Por esclarecedor, utilizei para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão recorrido (fls. 680):

O presente Auto de Infração foi lavrado em 21/11/2016, no valor de R\$ 4.902.956,35 (quatro milhões, novecentos e dois mil, novecentos e cinquenta e seis reais e trinta e cinco centavos), no qual o Auditor Fiscal relata que:

O presente relatório integra o Auto de Infração - AI emitido sob o nº acima indicado, o qual tem por finalidade apurar e constituir o crédito relativo a contribuições arrecadadas pela RFB e destinadas a Seguridade Social (FUNRURAL) e a outras entidades e/ou fundos/terceiros, as quais são devidas pelo produtor rural pessoa jurídica, aqui entendida a agroindústria, nos seguintes termos:

- sobre a receita bruta proveniente da comercialização de produção própria ou adquirida de terceiros, industrializada ou não;*
- na qualidade de adquirente, por sub-rogação, na aquisição de produto rural de produtor pessoa física;*
- contribuições incidentes sobre prestação de serviços a terceiros;*
- SENAF (outras entidades e/ou fundos) aplicado sobre as receitas decorrentes de exportação;*

O Auditor Fiscal apresentou no Relatório Fiscal, item II - Da Cronologia do Procedimento Fiscal, um histórico da fiscalização, explicitando os termos emitidos, e as solicitações de esclarecimentos encaminhadas ao contribuinte, bem com as respostas da empresa, destacando a ação judicial impetrada pela empresa, as divergências verificadas e o encerramento parcial da ação fiscal em 2016:

Queremos esclarecer que foi apresentada cópia de MANDADO DE SEGURANÇA COM PEDIDO DE MEDIDA LIMINAR - ação judicial sob nº

0001825-47-2015.4.03.6106 -, no qual a empresa solicita que não seja compelida ao recolhimento da contribuição prevista no art. 22-A da Lei 8212/91, e também requer isenção da contribuição devida ao SENAR incidente sobre as exportações indiretas. Ocorre, entretanto, que foi denegada a segurança pretendida bem como a liminar. (...)

Finalmente, foi encaminhado ao sujeito passivo, em 22/08/2016, Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, com planilha constando os valores divergentes entre as bases de cálculo apuradas pelo mesmo para efeito de recolhimento da contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta e aquela constante de sua escrituração contábil, para que fosse esclarecido o motivo de tal diferença, posto que as duas bases de cálculo partiram da própria.

Em resposta de 05/09/2016, a empresa apresentou novas planilhas com composição das bases de cálculo e a demonstração contábil das mesmas. Contudo, após análise fiscal, ainda assim, restaram diferenças as quais não foram justificadas; situação essa que nos levou a efetuar o lançamento fiscal com a competente emissão deste Auto de Infração.

O Auditor Fiscal relata que analisou os documentos apresentados e os dados constantes no banco de dados da Receita Federal, tais como: arquivo Escrituração Contábil Digital - ECD e SPED NF-e, arquivo Nota Fiscal Eletrônica, e então apurou:

- a) A contribuição substitutiva incidente sobre a receita bruta apresenta divergências de base de cálculo entre os valores efetivamente recolhidos e aqueles constantes da escrituração contábil digital. Vide PLANILHA I;*
- b) Foram apurados valores não declarados em GFIP, relativos a aquisições/compras de produto rural efetuadas com produtores rurais pessoas físicas. Vide PLANILHA II;*
- c) A empresa presta serviços a terceiros sem que, no entanto, tenha apresentado mão-de-obra suficiente, alocada para tal atividade. Vide PLANILHA III;*
- d) A empresa não recolheu a contribuição para outras entidades e fundos (terceiros) referente ao SENAR sobre as exportações. Por tratar-se de base de cálculo vinculada à receita bruta, vide PLANILHA I.*

A Autoridade Tributária verificou que o sujeito passivo não incluiu em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social- GFIP, todos os fatos geradores, reduzindo, portanto, as contribuições previdenciárias, tendo sido lançado, portanto, as diferenças apuradas.

O Auditor Fiscal relata que a fiscalizada é:

(...) uma agroindústria, posto tratar-se de um produtor rural pessoa jurídica, com atividade econômica de industrialização da produção própria e também adquirida de terceiros.

Além do setor industrial, tem mão-de-obra empregada na produção rural, e presta, ainda, serviços a terceiros.

Tendo em vista o exercício das atividades acima descritas e seu enquadramento como Agroindústria, faz jus à substituição tributária prevista no art. 22-A da Lei 8212/91 e, portanto, seu enquadramento para efeito das contribuições previdenciárias é múltiplo, nos seguintes termos:

A) FPAS 604: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DEVIDA SOBRE A MÃO-DE-OBRA EMPREGADA NO SETOR RURAL

(...)

É aplicada a substituição tributária explicitada no tópico B, abaixo, diferenciando-se apenas as contribuições devidas a outras entidades e fundos

(terceiros), onde são distintas as folhas de pagamento de mão-de-obra utilizada na produção rural daquela utilizada no setor industrial.

As contribuições para outras entidades e fundos (terceiros) encontram-se regulamentadas pela INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB 971/2009, com alterações aplicadas pelas INSTRUÇÕES NORMATIVAS RFB 1071/2010 e 1238/2012, em seu art. 111-f, inciso III. (...)

B) FPAS 744: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO PRÓPRIA E DA ADQUIRIDA DE TERCEIROS, INDUSTRIALIZADA OU NÃO

(...)

Observe-se que a substituição é aplicada somente às contribuições previstas no art. 22, incisos I e II da Lei 8212/91, ficando, assim, mantidas as contribuições para outras entidades e fundos (terceiros), que no caso em pauta refere-se ao SENAR, com a alíquota de 0,25%, instituída pela Lei 10256/2001, a partir de 01/01/2002 e prevista no § 5º do já descrito art. 22-A.

(...)

C) FPAS 744: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A AQUISIÇÃO DE PRODUTO RURAL, DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA A aquisição/compra de produto rural, efetuada com produtor pessoa física, obriga o adquirente ao recolhimento da contribuição previdenciária devida por este último, devendo, para tanto, descontá-la do mesmo quando da efetivação da operação comercial; ficando, assim, o adquirente sub-rogado nas obrigações do produtor. A substituição tributária, nesse caso, é do produtor pessoa física, porém, a sub-rogação retro citada, delega, nos termos da Lei 8212/91, ao comprador a obrigatoriedade do recolhimento da contribuição substitutiva. (...)

O Produtor Rural pessoa física deve, ainda, recolher a contribuição devida ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR - nos termos previstos na Lei 10256/2001, nos seguintes termos:

(...)

Conforme anteriormente citado, sobre o valor da comercialização de produto rural oriundo de produtor rural pessoa física, a empresa/adquirente está imbuída da obrigatoriedade de arrecadar e recolher as contribuições devidas acima explanadas, conforme previsto no texto legal abaixo:

(...)

Tendo em vista que as contribuições previdenciárias devidas pelo Produtor Rural, pessoa física devem ser descontadas do mesmo, pelo adquirente subrogado na obrigação de seu recolhimento, esclarecemos que essa prerrogativa (o desconto) é legalmente previsto, conforme descrito no art. 33, § 6º da Lei 8212/91:

(...)

D) FPAS 787: PRESTADOR DE MÃO-DE-OBRA RURAL

(...)

Não se aplica a substituição tributária do art. 22-A da Lei 8212/91, na folha de pagamento relativa à prestação de serviços a terceiros, aplicando-se, pois, o enquadramento previsto para o respectivo FPAS 787, conforme acima descrito.

Vejamos:

(...)

E) FPAS 833: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DEVIDA SOBRE A MÃO-DE-OBRA EMPREGADA NO SETOR INDUSTRIAL

(...)

Assim como ocorre com o FPAS 604, é aplicada a substituição tributária explicitada no tópico B, acima, diferenciando-se apenas as contribuições devidas a outras entidades e fundos (terceiros), onde são distintas as folhas de pagamento de mão-de-obra utilizada na produção rural daquela utilizada no setor industrial.

O Auditor Fiscal relata que efetuou o lançamento da seguinte forma:

A) DA CONTRIBUIÇÃO SUBSTITUTIVA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA PROVENIENTE COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO PRÓPRIA E ADQUIRIDA DE TERCEIROS

(...)

Embora o sujeito passivo tenha impetrado ação judicial no sentido de isentar-se dos recolhimentos acima citados incidentes sobre suas exportações e receitas de revenda, como já anteriormente descrito, não houve provimento favorável aos pleitos pretendidos. (Vide item II, parágrafo 11, 12 e 13).

Isto posto, em cumprimento aos termos legais, foi lançado o crédito tributário sobre a receita em questão, bem como a contribuição para o SENAR, conforme explicitado na PLANILHA I, em anexo, impondo a obrigatoriedade dos recolhimentos em pauta sobre bases de cálculo não declaradas e/ou declaradas parcialmente em GFIP.

Informamos que os valores ora lançados constituem crédito suplementar e foram apurados por esta fiscalização a partir dos lançamentos contábeis coletados do arquivo digital ECD- Escrituração Contábil Digital e da totalização das notas fiscais de saída constantes do arquivo NF-e- Nota Fiscal Eletrônica; sendo estas últimas estabelecidas por base de cálculo de acordo com os códigos CFOP e NCM.

B) DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A AQUISIÇÃO DE PRODUTO RURAL DE PRODUTOR PESSOA FÍSICA

O sujeito passivo desta ação fiscal, como descrito na letra "C" do item IV, ao efetuar aquisição de produto rural com produtor pessoa física, está obrigado legalmente, na qualidade de adquirente sub-rogado, a promover o recolhimento das contribuições devidas por aquele, devendo, para tanto, reter e descontar do mesmo os valores a serem efetivamente recolhidos.

Igualmente ao acima descrito, os arquivos digitais encaminhados pela empresa ao ambiente SPED foram utilizados para a verificação deste fato gerador(...)

Mais uma vez, ressaltamos que as medidas judiciais impetradas pelo sujeito passivo no sentido de lhe conceder liberalidade para não efetuar o desconto em questão e, em sub-rogação, promover o seu recolhimento à Seguridade Social, não obtiveram êxito.

C) DA AFERIÇÃO INDIRETA SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A TERCEIROS
Especificamente quanto ao exposto na letra "D" do item IV, esclarecemos que, quando uma Agroindústria presta serviços a terceiros, as contribuições sociais previdenciárias são devidas INTEGRALMENTE sobre a respectiva folha de salários, não se aplicando, pois, sobre a mesma, a já citada substituição tributária (...). Deve, ainda, obrigatoriamente, ser feita folha de pagamento específica relativamente aos segurados empregados participantes dessa operação, bem como, ser efetuado lançamento contábil em título próprio, dos respectivos valores.

Ocorre, entretanto, que a despeito da existência de faturamento referente a Notas de Prestação de Serviços a Terceiros, não houve a apresentação dos

citados elementos por parte do sujeito passivo. Sem a alocação da mão-de-obra efetivamente necessária para a realização dos citados serviços, não nos restou outra alternativa que não a aferição indireta prevista no Capítulo III da INSTRUÇÃO NORMATIVA 971/2009, em seu art. 336:

(...)

Desse confronto resultaram divergências, posto que para alguns tomadores não foi declarada a respectiva mão-de-obra e para outros, esta mostrou-se ínfima em relação aos valores faturados.

(...)

D) DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS - TERCEIROS -SOBRE AS EXPORTAÇÕES

A totalização da receita bruta decorrente da comercialização da produção da Agroindústria não contempla os valores oriundos da exportação de produtos, os quais estão isentos do recolhimento das Contribuições Previdenciárias. Contudo, essa isenção abrange tão somente essas contribuições, sendo devidas aquelas destinadas a outras entidades e fundos - terceiros. Neste caso, especificamente, falamos do SENAR. conforme explicitado no art. 170, § 3º da IN RFB 971/2009.

(...)

A empresa não declarou a receita bruta sobre exportações. o que impediu que o sistema calculasse a contribuição de terceiros incidentes sobre a mesma, motivo pelo qual ora a lançamos. Aliás, na Resposta à Intimação de 19/05/2015, a própria empresa informou que a citada contribuição só passou a ser recolhida a partir da competência 05/2013.

A Autoridade Fiscal informa que a empresa sonegou contribuições previdenciárias ao omitir em GFIP fatos geradores e, portanto, reduzir os valores a serem efetivamente recolhidos à Seguridade Social. Tal omissão resultou em Representação Fiscal para Fins Penais relativa à sonegação EM TESE configurada.

O Auditor Fiscal qualificou a multa nos seguintes termos:

"A multa de ofício de 75% foi qualificada, tendo em vista a sonegação fiscal descrita no item VIII, acima, em atendimento ao previsto na Lei 9430/96, em seu art. 44"

Da Impugnação

Cientificado da autuação na data de 29/11/2016, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. (fl. 339), o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 342 a 391) na data de 28/12/2016 (fl. 341), na qual alegou, em apartada síntese: **(i) Decadência** – das contribuições do período de janeiro a outubro/2011, assim como a exclusão da multa; No **mérito** pugna pela **(ii)** Não inclusão das receitas de revenda de produtos no cálculo da contribuição previdenciária prevista no artigo 22-A da Lei nº 8212/1991; Afirma acerca da **(iii) Inexistência de concomitância**

de ação judicial; Aduz sobre **(iv)** Equívocos na apuração fiscal; **(v)** Sub-rogação da empresa adquirente nas obrigações do produtor rural pessoa física pelo cumprimento do artigo 25 da Lei 8212/1991; **(vi)** Aferição indireta sobre a prestação de Serviços a Terceiros; **(vii)** Não incidência do SENAR sobre as receitas decorrentes de exportação; **(viii)** Descabimento da multa qualificada aplicada; **(ix)** A indevida cobrança de multa regulamentar; **(x)** Inaplicabilidade de juros de mora sobre multa de ofício.

Da Baixa em Diligência

A 5^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG – DRJ/JFA, na data de 29/11/2017, por meio do despacho nº 62 (fls. 540 a 542), determinou a baixa dos autos em diligência, para que a Delegacia da Receita Federal do Brasil esclarecesse algumas questões alegadas na Impugnação (fl. 541 e 542):

- que seja informado se houve erro no lançamento das competências novembro e/ou dezembro/2016, na aquisição de produtos rurais segurado especial – planilha 2;
- que seja informado se a base de cálculo apurada pela fiscalização engloba as referidas ações judiciais promovidas pelos produtores rurais pessoas físicas. Caso englobe, informar quais valores estão abarcado pela ação judicial
- que seja verificado se os citados recolhimentos efetuados pela impugnante referem-se de fato a citada ação judicial e se foram ou não apropriados durante a ação fiscal. Destacando que no caso de decisão definitiva favorável à Fazenda Pública, o valor depositado é convertido em renda, do contrário, é devolvido ao contribuinte, portanto não carece ser utilizado durante a ação fiscal, apenas é necessário que seja indicado que tais valores referem-se à ação judicial para prevenir a decadência;
- que seja informado se as GPS anexadas pelo contribuinte no documento 8 – fls. 485/493- foram apropriadas e caso não tenham sido as razões que levaram a esta conclusão;
- que seja informado a metodologia utilizada para apurar a base de cálculo dos valores lançados a título de “prestação de serviços a terceiros”, visto que o TIF de 22/02/2016 refere-se ao período de apuração de 01/2011 a 12/2013, mas solicita informações em relação a prestação de serviços – conta 3201040002 para ano de 2012;
- informar se houve alguma alteração na base cálculo apurada

Em resposta a fiscalização informou que (fls. 597 a 610):

- a- Competência 11/2011 - No que se refere a competência 11/2011 informamos que, no que tange à Aquisição de Produto Rural - FPAS 744-1, não houve base de cálculo lançada no presente Auto, conforme fls. 313.

b- Competência 12/2011 - Procede a alegação do contribuinte em relação ao mês 12/2011, referente Aquisição de Produto Rural - FPAS 744-1, sendo a mesma retificada, posto que a base de cálculo apurada foi declarada em GFIP.

(...)

2-) Sobre as ações judiciais promovidas pelos produtores rurais pessoas físicas, esclarecemos: -

a) Após diversas solicitações, o sujeito passivo limitou-se a apresentar cópia da - Ação Ordinária n. 0003585-07.2010-403.61.06, promovida pela ORICANA - Associação dos Fornecedores de Cana da região de Orindiua - CNPJ 03 815.919/0001-21- frise-se, os mesmos acostados às fls. 450/468- a qual fez-se acompanhar de vasta relação de produtores rurais pessoas físicas e jurídicas; relação essa, entretanto, que informa unicamente o CPF, endereço e telefone dos associados, os quais estariam no rol de produtores fornecedores de produto rural para o sujeito passivo em questão.

b) Posteriormente, em resposta datada de 09/02/2018, já relativa à realização de diligência fiscal aberta para esclarecimentos dos termos citados na Impugnação, a empresa encaminhou planilha informando, mensalmente, quais os produtores rurais listados na relação anterior, constituíram o valor constante das guias de depósito judiciais relativas ao processo citado no item “a”. Foi, então, efetuado confronto com os valores efetivamente lançados por esta fiscalização e elaborada nova relação, na qual identificamos quais deles fizeram parte da comercialização mensal efetivamente lançada no crédito tributário em pauta. Vide anexo I.

c) Esclarecemos que, da maneira como fora apresentada a citada ação judicial, tanto no decorrer da ação fiscal como, a princípio, na impugnação, foi impossível precisar as bases de cálculo mensais de cada produtor, supostamente abrangido pela declaração de constitucionalidade decorrente da mesma.

d) Tendo em vista o disposto no item “b” acima, especificamente quanto a ação judicial 0003585-07-2010-403.61.06, temos a informar o seguinte:

d.1) Não foram apropriadas as guias de depósito judicial, durante a ação fiscal, tampouco deduzidas dos valores mensais lançados, tendo em vista a impossibilidade de identificação dos produtores rurais pessoas físicas, já citada nos itens anteriores;

d.2) A ação judicial em questão encontrava-se sobrestada até o julgamento do Recurso Extraordinário 718.874/RS, de repercussão geral reconhecida e que gerou toda a controvérsia jurídica em pauta.

d.3) Esse RE foi decidido pelo STF- Supremo Tribunal Federal, em 30/03/2017, com a conclusão de que “é constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”.

Essa decisão implicou em indeferimento da ação judicial da ORICANA, o que confirma a exatidão do lançamento fiscal em questionamento, ainda que tenha sido o mesmo efetivado com o intuito de prevenir o instituto da DECADÊNCIA.

d.4) Conforme citado, no despacho de 29/11/2017, “no caso de decisão definitiva favorável à Fazenda Pública, o valor depositado é convertido em renda, do contrário, é devolvido ao contribuinte, portanto não carece ser utilizado durante a ação fiscal, apenas é necessário que seja indicado que tais valores se referem a ação judicial para prevenir a decadência”. Desta forma, encaminhamos as planilhas constituídas pelo anexo I, para esclarecimento dos valores relativos às citadas guias de depósito judicial;

3-) Quanto aos recolhimentos efetuados por Guia de Previdência Social- GPS, documento 8- fls.485/493, esclarecemos que as bases de cálculo da aquisição de produtos rurais- segurado especial, foram declaradas em GFIP de acordo com demonstrativo de fls.313, portanto, não cabe, neste caso, a utilização do termo Apropriação de GPS, posto que, procedemos à apuração da base de cálculo deduzindo do valor apurado os valores informados nas GFIP.

4-) A apuração da base de cálculo dos valores lançados a título de prestação de serviços a terceiros encontra-se explicitada no Termo de Constatação/Relatório Fiscal, item V, letra “C” e reporta-se ao art. 336 da INSTRUÇÃO NORMATIVA 971/2009, que normatizou o assunto previsto na Lei 8212/91, art. 22-A, § 2º. A despeito do TIF datado de 22/02/2016 não se reportar de forma específica ao exercício de 2011, a metodologia aplicada é a mesma para esse ano calendário e para os demais, a saber, 2012 e 2013.

5-) Informamos, conforme demonstrado no item 1, que a retificação da base de cálculo apurada ocorreu somente na competência 12/2011, e em relação ao código FPAS 744-1- Segurado Especial- Comercialização da Produção Rural.

Da Impugnação à diligência

Cientificado do resultado da diligência na data de 08/03/2018, por via postal (fl. 596), o contribuinte apresentou impugnação na data de 06/04/2018 (fls. 561 a 569), na qual apresentou os seguintes quesitos, cujos termos extraídos do acórdão recorrido (fls. 696 a 698):

-1º quesito: erro no lançamento Concorda com a conclusão da diligência fiscal, a exclusão do lançamento da competência 12/2011, reiterando que também seja afastada a multa de ofício.

- 2º e 3º quesitos: produtores rurais pessoas físicas.

Ressalta o resultado da diligência fiscal que concluiu que os montantes que amparam os depósitos judiciais (a) compõem as bases de cálculo lançadas pela fiscalização e (b) estão vinculados à medida judicial. Afirma que os valores lançados já estão disponíveis em juízo para conversão em renda da União Federal, caso os produtores rurais pessoas físicas não logrem êxito em sua demanda.

Afirma que o Auditor Fiscal se equivocou e a ação judicial não foi encerrada. Além disso, no caso de lançamento para prevenir a decadência é imperioso que a multa de ofício seja imediatamente afastada, por expressa determinação do art. 63 da Lei n. 9430, de 27.12.1996.

Aponta divergências na diligência:

A primeira observação relevante, conforme arguido pela Intimada em sua impugnação consiste no fato de o montante total depositado em juízo (fls. 554) ser superior ao montante exigido pelas autoridades fiscais nos presentes autos, aspecto que já denota a improcedência do lançamento ou ao menos confirma que a totalidade dos depósitos: representa o montante questionado pelo fisco nesses autos.

A segunda observação remete ao fato de o resultado da diligência ter aceitado quase que integralmente os montantes depositados judicialmente, conforme considerações acima transcritas. Contudo, conforme indicado na última coluna do quadro acima, o agente fiscal provavelmente cometeu mero lapso ao desconsiderar parte das notas fiscais indicadas no demonstrativo ou, então, por considerar apenas parte de seus valores. Veja-se.

No caso do mês de abril, a diferença de R\$ 2.617,49 decorre da desconsideração injustificada da NF 2340, no valor de R\$ 2.616,19, constante no demonstrativo e proveniente de produtor rural2.

Para mês de junho, além da desconsideração injustificada da NF 2505, no valor de R\$ 233.269,82, o resultado da diligência considerou apenas parte do valor da NF 2560, isto é, considerou apenas o montante de R\$ 142.485,55. quando o valor total da nota remonta R\$ 156.055,71.

No mês de julho idêntica situação pode ser observada. O agente fiscal desconsiderou sem qualquer motivação as NFs 2685 (R\$ 101.027,62), 2687 (R\$ 11.738,10), 2688 (R\$ 11.738,10) e 2689 (R\$ 140.478,10). Da mesma forma considerou apenas parte do valor da NF 2656, ou seja, considerou o montante de R\$ 5.609,01, quando o valor total remonta R\$ 6.143,33.

Já no mês de setembro a diferença decorre também a desconsideração parcial de duas notas fiscais. A NF 2873, no valor de R\$ 38.031,90, somente foi considerada pelo resultado de diligência no montante de R\$ 34.724,70, ao passo que a NF 2908, no valor de R\$ 55.534.76, somente foi considerada no montante de R\$ 50.705,60.

Assim, sanados os vícios apontados acima, é evidente que a Intimada não deixou de cumprir seu dever de sub-rogação previsto no art. 30 da Lei n. 8212, de 24.7.1991.

- 4º quesito: recolhimentos das contribuições ao SENAR

Questiona a não apropriação dos valores recolhidos para o SENAR durante a ação fiscal.

- 5º quesito: prestação de serviços a terceiros.

Argui que a Autoridade Fiscal não esclareceu sobre a metodologia utilizada para apurar a base de cálculo dos valores lançados a título de "prestação de serviços a terceiros".

Por fim:

Em face do exposto, a Intimada reitera os termos de sua impugnação anteriormente apresentada, requerendo o cancelamento integral dos autos de infração sub judice.

Caso assim não se entenda, o que se admite a título meramente argumentativo, requer-se a manutenção dos termos da diligência fiscal realizada, notadamente para confirmar a parcela do crédito tributário exonerado.

De igual modo, caso seja confirmado que o lançamento decorrente do suposto descumprimento do dever de sub-rogação, previsto no art. 30 da Lei n. 8212, se presta apenas para prevenir decadência, requer-se o cancelamento da multa de mora aplicada aos tributos exigidos, nos termos do art. 63 da Lei n. 9430.

Da Decisão em Primeira Instância

A 5^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, em sessão realizada em 20/09/2018, no acórdão nº 09-68.019 (fls. 678 a 712) julgou procedente em parte a Impugnação, conforme dispositivo a seguir transcrito (fl. 679):

Acordam os membros da 5^a Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, a: 1 - Não conhecer parcialmente a impugnação em razão de ação judicial que abarca (i) contribuição ao SENAR sobre as receitas decorrentes de exportações; (ii) contribuição social prevista no artigo 22-A da Lei n. 8.212/91, e o adicional de 0,1% para o financiamento da aposentadoria especial e a contribuição destinada ao SENAR, sobre suas receitas decorrentes de exportações indiretas; 2 - Julgar procedente a impugnação em relação a decadência verificada nas competências de 01/2011 a 10/2011, no valor de R\$1.500.143,70 (um milhão e quinhentos mil e cento e quarenta e três reais e setenta centavos) - valor principal devido e multa; 3 - Julgar procedente a impugnação excluindo a qualificação da multa e mantendo multa de ofício de 75%, para as competências 11 e 12/2011, totalizando a exclusão da multa em R\$748.577,07 (setecentos e quarenta e oito mil e quinhentos e setenta e sete reais); 4 - Julgar procedente o pedido de exclusão da base de cálculo, para a competência 12/2011, referente a Aquisição de Produto Rural - FPAS 744-1, conforme tabelas anexadas ao voto, no valor de R\$58.741,78 (cinquenta e oito mil, setecentos e quarenta e um reais e setenta e oito centavos); 5 - Manter o crédito tributário exigido para as competências de 11/2011 e 12/2011, alterando apenas o lançamento referente a Aquisição de Produto Rural, nos termos do item 4 e a multa aplicada nos termos do item 3.

Do Recurso Voluntário

Cientificado da decisão em primeira instância na data de 26/11/2018, conforme “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (fl. 720), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 723 a 742) na data de 21/12/2018 (fl. 721), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

I – Nulidade do acórdão – inclusão, na base de cálculo dos tributos, dos valores provenientes da revenda de mercadorias adquiridas de terceiros;

II – Não incidência do SENAR sobre as receitas decorrentes de exportação: Ausência de concomitância entre as esferas

Por fim, de modo genérico, pugnou pela produção de provas, dentre elas, a juntada de novos documentos e a realização de diligências.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Da Alegada Nulidade do Acórdão Recorrido

Suscita a recorrente a nulidade do acórdão recorrido, nos termos do artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/1972, em razão de suposta omissão, no que tange a incidência da contribuição previdenciária prevista no artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991 apenas e tão somente sobre as receitas decorrentes da comercialização de sua atividade econômica típica, não encontrando qualquer amparo legal no âmbito de incidência sob outras receitas, tal como aquelas provenientes da revenda de produtos tal como adquiridos de terceiros (sem processo de industrialização).

Em que pese as razões tecidas pela recorrente, entendo que não lhe assiste razão, e não vislumbro a ocorrência do cerceamento do direito de defesa apto a ensejar a nulidade do acórdão recorrido.

Isso porque, a questão inerente a não incidência da contribuição previdenciária sobre as receitas que não sejam oriundas de sua atividade típica (industrialização), tal como àquelas provenientes da revenda de produtos tal como adquiridos de terceiros (sem que houvesse um processo de industrialização) foi matéria submetida ao crivo do Poder Judiciário na ação judicial nº 0001825-47.2015.4.03.6106 - fls. 431 a 448, restando impedida de análise nesta esfera administrativa, diante da concomitância.

Por meio da leitura dos pedidos formulados no Mandado de Segurança impetrado pela recorrente vislumbra-se que fora realizado pedido amplo e genérico para não incidência das contribuições previdenciárias sobre as receitas que não sejam oriundas de sua atividade típica (industrialização de produtos), vejamos:

Petição Inicial do Mandado de Segurança impetrado pela recorrente na data de 31/03/2015 (Autos nº 0001825-47.2015.4.03.6106 - fls. 431 a 448):

“5. Pedido Face ao que precede, é que se requer seja notificada a d. Autoridade Coatora para que preste as Informações que reputa necessárias ao deslinde da demanda, assim como a União Federal (Fazenda Nacional) para que, querendo, ingresse na lide, tudo de modo a que, regulamente processado o feito, inclusive com a oitiva do Ministério Público Federal e com a confirmação da medida liminar que certamente será deferida, de modo que seja concedida a segurança para assegurar o direito líquido e certo das Impetrantes de não incluir na base de cálculo da contribuição social a que alude o artigo 22-A da Lei nº 8.212/91, e seu adicional de 0,1% para o financiamento da aposentadoria especial e para o SAT/RAT, e da contribuição destinada ao SENAR, suas receitas decorrentes de atividades não típicas de agroindústria, isto é, sobre as atividades não abrangidas pelo caput do artigo 22-A em comento, tais como, mas não exclusivamente, a de revenda de bens tais como adquiridos de terceiros.

Em outras palavras, deve ser reconhecido o direito líquido e certo das Impetrantes de recolher tais exações apenas sobre as receitas decorrentes da comercialização da produção típica da agroindústria, ou seja, sobre as receitas advindas de produção ‘cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros.

Do mesmo modo e pelas mesmas razões, as Impetrantes pretendem assegurar seu direito líquido e certo de reaverem (não só, mas também mediante compensação administrativa, nos termos da legislação atualmente vigente e aplicável ou de outra que a venha substituí-la), os valores quando pagos indevidamente nos últimos cinco anos e a partir do ajuizamento desta ação, a título das rubricas acima identificadas acrescidos da variação da Taxa Selic, desde a data do pagamento indevido até o momento da efetiva compensação, na forma do artigo 39, §4º da Lei 9.250/1995, sem sofrer qualquer embaraço ou penalidade por parte da Autoridade Coatora.”

Em que pese os pedidos transcritos no acórdão recorrido tenham se referido aos pedidos elaborados no Mandado de Segurança nº 0001826-32.2015.4.03.6106 (fls. 493 a 525) e não àquele citado MS nº 0001825-47-2015.4.03.6106(fls. 431 a 448), fato é que este erro material, passível de correção, não acarretou prejuízo ou cerceamento ao direito de defesa da recorrente apto a ensejar a nulidade do acórdão recorrido.

Assim, tendo em vista que a matéria suscitada pelo contribuinte em sua Impugnação ao Lançamento, e novamente em seu Recurso Voluntário, foi submetida à análise do

Poder Judiciário (MS nº 0001825-47-2015.4.03.6106), não pode ser conhecida por esta instância administrativa, dada a concomitância.

Concomitância

Afirma a recorrente que não há concomitância deste processo administrativo com o Mandado de Segurança impetrado – autos nº 0001826-32.2015.4.03.6106 – uma vez que este foi ajuizado no ano de 2015, e o único efeito proveniente desta medida judicial e que poderia vir a afetar o período de apuração *sub judice* trata do pedido formulado quanto à repetição do indébito e que não atingiria este processo administrativo, cujo período de apuração é de jan/2009 a dez/2009, pois somente alcançaria as contribuições vencidas a partir de março/2010.

Entretanto, não assiste razão à recorrente.

O mandado de segurança nº 0001826-32.2015.4.03.6106 foi ajuizado na data de 31/03/2015 (fl. 493), sendo que os pedidos formulados na demanda judicial possuem identidade daqueles formulados nesta esfera administrativa, qual seja: não incidência da contribuição SENAR sobre as receitas decorrentes de exportação e não recolhimento da contribuição social a que alude o artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991, e seu adicional de 0,1% para o financiamento da aposentadoria especial e para o SAT/RAT, e da contribuição destinada ao SENAR, sobre suas receitas decorrentes de exportações indiretas, senão vejamos (fl. 525):

- (i) Não recolhimento da contribuição ao SENAR sobre as receitas decorrentes de exportações, dada a imunidade tributária constante no inciso I, §2º do artigo 149 da Constituição Federal; e
- (ii) Não recolhimento da contribuição social a que alude o artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991, e seu adicional de 0,1% para o financiamento da aposentadoria especial e para o SAT/RAT, e da contribuição destinada ao SENAR, sobre suas receitas decorrentes de exportações indiretas (via trading companies), dada a imunidade tributária constante no inciso I, §2º do artigo 149 da Constituição Federal.

Do mesmo modo e pelas mesmas razões, requerem as Impetrantes seja concedida a segurança também para assegurar seus direitos líquidos e certos de reaverem (não só, mas também mediante compensação administrativa, nos termos da legislação atualmente vigente e aplicável ou de outra que a venha substituí-la), os valores quando pagos indevidamente nos últimos cinco anos e a partir do ajuizamento da ação a título das rubricas acima identificadas acrescidos da variação da Taxa Selic, desde a data do pagamento indevido até o momento da efetiva compensação, na forma do artigo 39, § 4º, da Lei 9.250/95, ou por outra taxa que venha a substituí-la, sem sofrer qualquer embaraço ou penalidade por parte da Autoridade Coatora.

Ao contrário do que alega o contribuinte, o período de apuração das contribuições previdenciárias devidas nestes autos é de Jan/2011 a Dez/2011, conforme se constata no Auto de Infração (fls. 252 a 281), de modo que os efeitos da decisão proferida no citado Mandado de

Segurança impetrado pelo contribuinte, especialmente no que concerne à **repetição do indébito tributário**, atinge ao período de lançamento deste processo administrativo, não sendo atingido pela prescrição quinquenal. Portanto, não subsiste as razões expostas em seu Recurso Voluntário.

Destarte, aplicável ao presente caso, a súmula nº 1 do CARF que assim dispõe:

Súmula CARF nº 1 Aprovada pelo Pleno em 2006

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Em decorrência do exposto, ao colocar as questões de mérito à tutela jurisdicional, o contribuinte renunciou à via administrativa, não havendo, portanto, o que ser debatido nesta esfera recursal, a respeito das seguintes alegações: (i) Não inclusão das receitas de revenda no cálculo da contribuição previdenciária prevista no artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991; e (ii) Não incidência da contribuição SENAR sobre as receitas decorrentes de exportação.

A aferição indireta sobre a prestação de serviços a terceiro

A recorrente afirma que, muito embora discorde das conclusões do acórdão recorrido quanto a este tema, não apresentará razões para modificação do *decisum*, e providenciará o recolhimento do crédito apurado para o mês de dezembro/2011, de modo que operou-se a preclusão.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por não conhecer em parte do Recurso Voluntário, em razão da concomitância da discussão processual nas esferas administrativas e judicial, e, na parte conhecida, rejeito a preliminar arguida e no mérito nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas