



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10480.723283/2011-21  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-005.502 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de setembro de 2016  
**Matéria** IMUNIDADE  
**Recorrente** USINA CENTRAL OLHO D'ÁGUA S/A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

**NULIDADE. INEXISTÊNCIA.**

Verificada nos documentos de lançamento de ofício a adequada descrição dos fatos e da fundamentação do débito, não prospera arguição de nulidade fundada no não atendimento desses requisitos.

**GLOSA. COMPENSAÇÕES. DESCUMPRIMENTO DE DECISÃO JUDICIAL.**

Determinação judicial transitada em julgado acerca do modo de correção dos créditos detidos pelo contribuinte deve ser cumprida tanto pelo contribuinte como pela administração tributária, tendo em vista o disposto no inciso XXXV do art. 5º da CF.

**VENDAS PARA ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE.**

Está sedimentado na jurisprudência dos tribunais superiores, com amparo no art. 149, § 2º inciso I, e art. 40 do ADCT da CF, c/c o Decreto-Lei nº 228/67, que as vendas de produtos destinadas à Zona Franca de Manaus se equiparam à exportações. Assim, estão sob o abrigo da imunidade, não compondo a base de cálculo das contribuições previdenciárias sobre a receita bruta do produtor rural.

**VENDAS PARA "TRADING COMPANIES". OPERAÇÕES DE MERCADO INTERNO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.**

A venda da produção rural para uma *trading company* se trata de operação que ocorre entre empresas sediadas em território nacional, não se enquadrando no conceito de exportação beneficiada seja por imunidade, seja por isenção.

DEVOLUÇÃO DE VENDAS. EXCLUSÃO DA RECEITA BRUTA.  
PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA.

No cômputo da base de cálculo das contribuições previdenciárias sobre a receita bruta do produtor rural pessoa jurídica devem ser excluídas as devoluções de vendas anteriores sobre as quais já tenha incidido o tributo.

MULTA POR DECLARAÇÃO INCORRETA NA GFIP. CFL 68.  
MANUTENÇÃO PARCIAL.

A multa aplicada face à entrega da GFIP contendo informações incorretas ou omissões acompanha o destino da obrigação principal a qual está vinculada, devendo ser considerados os ajustes nesta eventualmente realizados.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e afastar a nulidade suscitada e, no mérito, para dar-lhe parcial provimento, de modo que sejam excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas no AI 37.314.473-3 as vendas destinadas à Zona Franca de Manaus e as devoluções de vendas, nos termos explicados no voto do Relator, devendo ser recalculada a multa constante no AI nº 37.314.471-7 considerando-se tais ajustes.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Túlio Teotônio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felicia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife (PE) - DRJ/PE, que julgou procedente os Autos de Infração: (a) DEBCAD 37.314.473-3, contribuição sobre a comercialização da produção rural, de 01/2007 a 12/2008 (b) DEBCAD 37.314.472-5, contribuições a cargo da empresa destinadas a terceiros (SENAR), de 01/2007 a 12/20 (c) DEBCAD 37.314.470-9, glosa de compensação, de 05/2006 a 04/2008 e (d) DEBCAD 37.314.471-7, apresentar a empresa GFIP com informações incorretas/omissas na competência 11/2008, CFL 78.

A instância recorrida assim resumiu os termos do lançamento e da impugnação (fls. 1133/1138):

Segundo o relatório fiscal, os levantamentos utilizados são os seguintes:

- PR1 - PRODUTOS RURAIS: subrogação proveniente da aquisição de produtos rurais a fornecedores pessoas físicas (competências 01/2007 e 03/2008);
- RM, RM1 e RM2 RECEITA MERCADO INTERNO: comercialização de produção rural a empresas da Zona Franca de Manaus;
- RE1 e RE2 RECEITA EQUIPARADA EXPORTAÇÃO: vendas de produção no mercado interno como se fossem exportação;
- PE, PE1 e PE2 PRODUTOS EXPORTADOS: contribuição para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR sobre as vendas da produção para o exterior;
- GC1 - GLOSA DE COMPENSAÇÃO: glosa de compensação;

O Relatório Fiscal, fls. 5/19, esclarece que foi lavrado, nas competências 01/2007 e 03/2008, o valor relativo à aquisição de produção rural a pessoa física lançado na conta 4010101092 – CANA FORNECEDOR.

Também foi lavrado o montante relativo aos descontos concedidos pelo contribuinte na comercialização da produção no mercado interno apurado nas notas fiscais 555081, 524611, 547151, 544921, 544901, 543641, 550721, 552321, 553881, 553611 e 553991, lançadas na conta 30301010002 – AÇÚCAR CRISTAL EMPACOTADO, consoante tabela à fl. 9.

No confronto entre o montante das vendas da produção rural escriturado na contabilidade do sujeito passivo, nas contas 30103010008 – AÇÚCAR VHP, 30103010001 – AÇÚCAR CRISTAL ENSACADO e 30103020011 – ÁLCOOL ANIDRO, e o verificado no Sistema Integrado de Comércio Exterior – SISCOMEX, fls. 140/142, restou comprovado que a empresa considerava tais vendas no mercado interno como se fossem exportações. Por conseguinte, os valores das referidas transações também foram lavrados.

O art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal, com a redação dada pela EC nº 33, prevê a não incidência sobre as receitas decorrentes de exportação apenas das contribuições sociais e as de intervenção no domínio econômico, assim foi lançada a

contribuição de interesse de categoria econômica ou profissional que cabe ao SENAR.

No mesmo Relatório, o auditor fiscal afirma que considerou fato gerador a venda realizada pela empresa fiscalizada a adquirente situada em Zona Franca como venda no mercado interno tendo em vista que a imunidade apenas abrange adquirente domiciliado no exterior, conforme planilhas, fls. 659 e 661.

A autoridade lançadora relata que a impugnante tem em seu favor a ação ordinária nº 9617077, na 12ª vara da Justiça Federal, transitada em julgado em 25/05/2006, cujo objetivo foi a declaração de inexistência de relação jurídica tributária entre a autora e o INSS, no que concerne ao recolhimento de contribuição à Previdência Social Urbana, alusiva à categoria de trabalhadores rurais, bem como o reconhecimento do direito à compensação das quantias pagas a esse título com futuros débitos da autora, atualizada monetariamente pelos índices reais inflacionários e acrescida de juros de mora, no período de 05/1971 a 10/1991 e 08/1994 a 12/1995.

A sentença, fls. 712/722, assegurou à autora o direito de proceder à compensação das parcelas pagas indevidamente da contribuição à Previdência Social Urbana de seus trabalhadores rurais relativos ao período de 25/01/1986 a 10/1991, de acordo com a prescrição decenária, com parcelas vencidas e vincendas da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários dos empregados, devendo os créditos da autora serem atualizados monetariamente pelos mesmos índices utilizados pelo INSS na cobrança de seus créditos previdenciários, até 01/01/1996, a partir de quando deverão incidir juros moratórios equivalentes à taxa SELIC, na forma do art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95.

Assim, a autoridade fiscal glosou os valores indevidamente compensados por erro do contribuinte quanto aos índices de atualização, até 12/1995, do crédito judicialmente reconhecido. O contribuinte utilizou os índices da esfera judicial na execução fiscal, mas, a sentença determina que seja usado os índices do INSS na cobrança de seus créditos previdenciários.

*[omissis]*

Cientificado do lançamento em 23/05/2011, fl. 38, 46, 59 e 69, o interessado apresentou impugnação, fls. 759/782, em 22/06/2011, fl. 759, arguindo, em síntese, que:

a) é tempestiva;

b) a compensação glosada já havia sido homologada, expressa ou tacitamente, pela Receita Federal em fiscalização ocorrida em 2006, MPF nº 09283310-00, que não pode ser mais anulada/desconstituída/reformada;

c) a nulidade dos Autos de Infração por descumprimento dos requisitos obrigatórios previstos no art. 10 do Decreto 70.235/72. Inexistência de descrição do fato e da indicação da disposição legal infringida e da penalidade aplicável. Excetuando o AI 37.314.471-7 porque contém os requisitos obrigatórios previstos na norma citada;

d) as compensações realizadas foram regulares. A sentença determinou que a atualização do crédito até 01/01/96 fosse feita pelos mesmos índices utilizados para cobrança do crédito pelo INSS, sem estipular se essa cobrança seria administrativa ou judicial. Como o contribuinte ingressou na justiça para ter seu crédito reconhecido, o índice de atualização aplicado deve ser o utilizado na esfera judicial para atualizar os débitos objeto de execução fiscal (tabela da TFPE);

e) o auditor fiscal utilizou indevido índice de atualização do crédito, aplicável às cobranças administrativas do INSS;

f) está decadente o direito de a administração anular ato administrativo que, há mais de 05 anos, reconheceu a regularidade das compensações;

g) é imune a contribuição para o SENAR, art. 149, § 2º da CF/1988, incidente sobre as receitas decorrentes de exportação. O SENAR destina-se a custear os objetivos descritos no capítulo da ordem social na CF/88;

h) parte da autuação nº 37.314.473-3 decorreu da indevida glosa das deduções de vendas relativas a descontos fornecidos. Contudo, as deduções se referem a devoluções de vendas dos clientes, conforme tabela:

[omissis]

i) o valor relativo a devolução de vendas não compõe o conceito de receita bruta previsto no art. 22-A, da Lei 8.212/91, conforme se observa da leitura do art. 5º da IN nº 257/2002;

j) as vendas realizadas a Zona Franca de Manaus são equiparadas à exportação, arts. 1º e 4º, do Decreto-Lei nº 288/1967, que regula a Zona Franca de Manaus, e se beneficiam da imunidade prevista no art. 149, §2º, da CF/88;

k) equipara-se à exportação as vendas realizadas a empresas comerciais exportadoras (*tradings companies*);

l) como o AI 37.314.471-7 se refere ao descumprimento de obrigação acessória, especificamente a entrega de GFIP com supostas incorreções, a demonstração da total regularidade da conduta e procedimentos da impugnante acarreta a improcedência do referido AI.

Ante o exposto, requer que:

- sejam anulados os AIs lavrados em função de não conter requisitos obrigatórios previstos no art. 10, Decreto 70.245/72, mais especificadamente a descrição do fato e a indicação da disposição legal infringida e da penalidade aplicável;

- caso superado o pedido acima, julgar improcedentes os AIs pelos motivos acima elencados.

Mantida a exigência no julgamento de primeiro grau, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 11/8/2014 (fls. 1163/1229), aduzindo, em suma:

- que está parcelando o DEBCAD nº 37.314.472-5 (contribuição para o SENAR);

- a nulidade dos DEBCADs nº 37.314.470-9 e nº 37.314.473-3 por ausência de descrição dos fatos e da indicação legal infringida e penalidade aplicável;

- serem regulares as compensações realizadas com o crédito decorrente do processo judicial nº 96.1707-7, existindo pronunciamento anterior da Receita Federal no mesmo sentido, o qual não pode ser anulado dado o transcurso do prazo decadencial;

- caso se mantenha entendimento diverso, que sejam afastadas, com base no parágrafo único do art. 100 do CTN, as penalidades e acréscimos moratórios sobre as compensações glosadas;

- ser possível a exclusão dos valores correspondentes à devolução de vendas e descontos concedidos da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, dado a regra do art. 5º da IN SRF nº 257/02;

- as vendas à Zona Franca de Manaus, bem como as exportações indiretas via *trading companies* são imunes, pois equiparadas à exportação;

- ser improcedente o DEBCAD nº 37.314.471-7, pois inexistindo irregularidades, não há fundamento para aplicação de multa devido à entrega de GFIP com incorreções.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Esclareça-se que a matéria litigiosa a examinar se além aos DEBCADs nº 37.314.470-9, nº 37.314.473-3 e nº 37.314.471-7, pois o DEBCAD nº 37.314.472-5 foi objeto de pedido de parcelamento, já constando do processo administrativo apartado de nº 10480.728906/2014-02.

### **Da inexistência de nulidade.**

De plano, cabe afastar a nulidade suscitada.

A indicação das disposições legais infringidas e das penalidades aplicáveis estão bem circunstanciadas às fls. 44/45 (DEBCAD nº 37.314.470-9) e 66/68 (DEBCAD nº 37.314.473-3), constando no Relatório Fiscal adequada descrição dos fatos que levaram à realização desses lançamentos.

Não se vislumbra traço sequer dos vícios apontados no recurso, tampouco de qualquer das hipóteses ensejadoras da decretação de nulidade do lançamento consignadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, havendo sido todos os atos do procedimento lavrados por autoridade competente, sem qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, o qual recorre de seus termos evidenciando pleno conhecimento das exigências que lhe são imputadas.

### **Da glosa de compensações.**

A empresa ajuizou ação ordinária nº 9617077, na 12ª vara da Justiça Federal de Pernambuco, transitada em julgado em 25/5/2006, cujo objetivo foi a declaração de inexistência de relação jurídica tributária entre a autora e o INSS, no que concerne ao recolhimento de contribuição à Previdência Social Urbana, alusiva à categoria de trabalhadores rurais, bem como o reconhecimento do direito à compensação das quantias pagas a esse título com futuros débitos da autora, atualizada monetariamente pelos índices reais inflacionários e acrescida de juros de mora, no período de 05/1971 a 10/1991 e 08/1994 a 12/1995.

A parte dispositiva da sentença, prolatada em 4/5/2000 (fls. 712/722) assegurou à autora o direito de proceder à compensação das parcelas pagas indevidamente da contribuição à previdência social urbana de seus trabalhadores rurais relativos ao período de 25/01/1986 a 10/1991, de acordo com a prescrição decenal, com parcelas vencidas e vincendas da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários dos empregados, *"devendo os créditos da autora serem atualizados monetariamente pelos mesmos índices utilizados pelo INSS na cobrança de seus créditos previdenciários, até 01/01/1996, a partir de quando deverão incidir juros moratórios equivalentes à taxa SELIC, na forma do art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95"*.

Conforme narrado pelo aresto contestado, a autoridade fiscal glosou os valores indevidamente compensados por erro do contribuinte quanto aos índices de atualização, até 12/1995, do crédito judicialmente reconhecido. O contribuinte utilizou os índices da esfera judicial na execução fiscal, mas a sentença havia determinado que fossem usados os índices do INSS na cobrança de seus créditos previdenciários.

Ora, o contribuinte alude, no intuito de defender seus argumentos, aos termos de Informação Fiscal (fls. 850/858) elaborada em 19/2/2006 com vistas ao atendimento de diligência para verificação da correção do valor depositado em garantia daquele feito judicial, segundo a qual a referida sentença "não deixou claro quais os índices deveriam ser utilizados, se os utilizados na cobrança administrativa ou os da cobrança judicial".

Veja-se, primeiramente, que o recorrente vinha se compensando do crédito oriundo do processo em questão desde a competência jul/2002 (fl. 12), se utilizando, para tanto, dos índices da esfera judicial, em desacordo com a decisão do juízo.

Ou seja, não pautou seu procedimento de compensação com base em orientação administrativa, independentemente do mérito dessa, pois já vinha aplicando desde bem antes, a seu exclusivo talante, índices inapropriados à atualização de seus créditos.

Além disso, não há como conceber que entendimento flagrantemente equivocado vertido pela administração tributária, em sede de diligência fiscal, possa se sobrepor à expressa determinação judicial transitada em julgado, tendo em vista o princípio da unicidade de jurisdição, insculpido no inciso XXXV do art. 5º da CF.

Nesse compasso, é despiciendo cogitar de prévia anulação de ato administrativo, cabendo ao Fisco averiguar o cumprimento dos estritos termos da decisão judicial, como bem levou a efeito a autoridade lançadora.

Não há, por outra via, permissivo legal para exonerar a multa e os juros agregados ao lançamento, sendo que o contribuinte não explica em que medida o parágrafo único do art. 100 do CTN se aplicaria ao caso em análise, do que não se cogita, aliás, visto que tal dispositivo trata de decisões de órgãos singulares ou coletivos, bem como de práticas reiteradas administrativas, em nada se confundindo com a situação dos autos.

Por conseguinte, não há fundamentos a ensejar a reforma da autuação DEBCAD nº 37.314.470-9.

### **Da venda de mercadorias para a Zona Franca de Manaus.**

Reza o inciso I do § 2º do art. 149 da CF, incluído pela EC nº 33/01, que as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico "não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação".

Já o art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67, tido por parte da doutrina como dotado de eficácia de lei complementar por ser lei condicionante de lei ordinária<sup>1</sup>, assim dispôs:

*Art 4º A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro.*

<sup>1</sup> Martins, Ives Gandra Martins. Teleologia dos incentivos fiscais aprovados pela Suframa. Disponível em [www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI162725,21048-Teleologia+dos+cincentivos+fiscais+aprovados+pela+Suframa](http://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI162725,21048-Teleologia+dos+cincentivos+fiscais+aprovados+pela+Suframa) Autenticado digitalmente em 14/10/2016 por RONNIE SOARES ANDERSON, Assinado digitalmente em 14/10/2016 por RONNIE SOARES ANDERSON, Assinado digitalmente em 19/10/2016 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO  
Impresso em 20/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA



O Tribunal Pleno do STF já se posicionou na ADI nº 310/AM (j. 19/2/2014), em caso versando sobre o ICMS mas, *mutatis mutandis*, aplicável ao particular, no sentido de que o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) conferiu vigência e caráter de imunidade à norma supra transcrita:

ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONVÊNIOS SOBRE ICMS NS. 01, 02 E 06 DE 1990: REVOGAÇÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS INSTITUÍDOS ANTES DO ADVENTO DA ORDEM CONSTITUCIONAL DE 1998, ENVOLVENDO BENS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS. 1. Não se há cogitar de inconstitucionalidade indireta, por violação de normas interpostas, na espécie vertente: a questão está na definição do alcance do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a saber, se esta norma de vigência temporária teria permitido a recepção do elenco pré-constitucional de incentivos à Zona Franca de Manaus, ainda que incompatíveis com o sistema constitucional do ICMS instituído desde 1988, no qual se insere a competência das unidades federativas para, mediante convênio, dispor sobre isenção e incentivos fiscais do novo tributo (art. 155, § 2º, inciso XII, letra 'g', da Constituição da República). 2. **O quadro normativo pré-constitucional de incentivo fiscal à Zona Franca de Manaus constitucionalizou-se pelo art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, adquirindo, por força dessa regra transitória, natureza de imunidade tributária, persistindo vigente a equiparação procedida pelo art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967**, cujo propósito foi atrair a não incidência do imposto sobre circulação de mercadorias estipulada no art. 23, inc. II, § 7º, da Carta pretérita, desonerando, assim, a saída de mercadorias do território nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus. 3. A determinação expressa de manutenção do conjunto de incentivos fiscais referentes à Zona Franca de Manaus, extraídos, obviamente, da legislação pré-constitucional, exige a não incidência do ICMS sobre as operações de saída de mercadorias para aquela área de livre comércio, sob pena de se proceder a uma redução do quadro fiscal expressamente mantido por dispositivo constitucional específico e transitório. 4. Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente. (grifei)

Em consonância com esse julgamento, vale citar também o AgRg no RE nº 826.779/RS (j. 24/11/2015), e a decisão da 1ª Turma do STJ no AgRg no AI nº 1420880/PE (j. 4/6/2013).

Nesse contexto, não se verifica como a existência de eventuais disposições em legislação ordinária, tais como o art. 14 da MP nº 2.158-35/01, que trata de isenções fiscais atinentes à Cofins, possam dar azo a entendimento, emanado sob a ótica de raciocínio a contrário senso, que defenda a incidência de contribuições sociais à míngua de norma isentiva.

Em outras palavras, para o caso das vendas de produtos destinados à Zona Franca de Manaus, a manifestação do Pretório Excelso é incisiva o suficiente para respaldar a compreensão de que estão elas sob o manto protetor da imunidade, por força do art. 149, § 2º inciso I, e art. 40 do ADCT da CF, c/c o Decreto-Lei nº 228/67.

Portanto, devem ser excluídos, do DEBCAD nº 37.314.473-3, os levantamentos associados às vendas destinadas à Zona Franca de Manaus.

### **Das Vendas Equiparadas às Exportações.**

No que tange às operações em epígrafe, tem-se que os levantamentos RE - "Receitas Equiparada Exportação", correspondem a transações de vendas no mercado interno tidas como se fossem exportações.

A autoridade fiscal considerou que a expressão "decorrente", contida no inciso I do § 2º do art. 149 da CF, implicaria em reconhecimento da imunidade apenas nos casos em que a produção é comercializada "diretamente com adquirente domiciliado no exterior", enquanto o recorrente contesta tal conclusão, aduzindo que as vendas realizadas a empresas comerciais exportadoras (*trading companies*) estariam abrangidas pelo benefício.

Não lhe assiste razão, contudo.

Registre-se, de início, que a venda da produção rural para uma *trading company* se trata de operação que ocorre entre empresas sediadas em território nacional, sendo perfeitamente possível que a comercial exportadora, ao receber o produto, lhe dê outra destinação outra que não o comércio exterior. Desse modo, o produto dessa venda não está, necessariamente, vinculado a uma ulterior exportação.

De outra parte, a competência para conferir isenção a uma determinada hipótese de incidência é do legislador ordinário, que assim o fez, por exemplo, nos arts. 5º e 7º das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, ao regradar as contribuições para o PIS e a Cofins.

Ademais, o STF pelo seu Pleno já se pronunciou no RE nº 564.413, julgado em 12/8/2010 sob o rito de repercussão geral, a respeito do alcance da imunidade das receitas de exportação em caso versando sobre a CSLL, no sentido de que "a imunidade encerra constitucional à capacidade ativa tributária, cabendo interpretar os preceitos regedores de forma estrita". Também com referência às receitas da espécie, e em repercussão geral outrossim no exame do RE nº 566.259, nessa mesma data, a conclusão do Pleno foi similar em caso atinente à CPMF: "Em se tratando de imunidade tributária a interpretação há de ser restritiva, atentando sempre para o escopo pretendido pelo legislador".

À evidência, caberá ao STF delimitar contornos precisos para o vocábulo "decorrente", bem como explicitar o entendimento da questão em comento. Isso ocorrerá, decerto, quando da análise do Tema 674 da repercussão geral, "Aplicabilidade da imunidade referente às contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de exportação intermediada por empresas comerciais exportadoras (*'trading companies'*)", no *leading case* RE nº 759.244, o que, entretanto, ainda não se sucedeu.

Nessa linha, tem-se que as disposições do art. 245 da IN MPS/SRP nº 3/05, bem como do art. 190 da IN RFB nº 971/09 em nada inovaram, servindo apenas de norte para a correta interpretação da legislação de regência.

Merece registrar também que não prospera a tese de que o Decreto-Lei nº 1.248/72 teria sido recepcionado pela CF e daria guarida a pretensão do recorrente, pois a aplicação dessa norma, ainda que tivesse estendido para o produtor-vendedor que comercializasse via *trading* os benefícios que então favoreciam os exportadores diretos, estaria obstada no presente contexto por força do art. 177 do CTN, o qual rege que a isenção não é extensiva aos tributos instituídos posteriormente a sua concessão, tais como as contribuições previdenciárias em apreço.

Por outra via, anote-se que as considerações traçadas pelo referido colendo tribunal em sede de repercussão geral no RE nº 627.815, j. 23/5/2013, versam sobre o

significado do termo "decorrente" no contexto de variações cambiais auferidas pelo próprio exportador, o que, decerto, não é o caso presente.

Por essas razões, deve ser mantida a exigência vinculada ao levantamento RE - "Receita Equiparada Exportação" (ver item 4.4 do Relatório Fiscal).

### **Das devoluções de vendas.**

O contribuinte argumenta que o valor relativo a devolução de vendas não compõe o conceito de receita bruta previsto no art. 22-A, da Lei 8.212/91.

É fato que a legislação do imposto de renda, no art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77 (reproduzido no art. 280 do Regulamento do Imposto de Renda, RIR/99 - Decreto nº 3.000/99) prevê que as vendas canceladas estão compreendidas no conceito de receita bruta, sendo que a redação dada a essa norma pela Lei nº 12.973/14 explicita que as devoluções de venda também se incluem naquela definição.

Por outro lado, necessário frisar que na legislação relativa às contribuições vem sendo dado tratamento diverso ao tema, sendo que, quanto às contribuições PIS e Cofins, no art. 1º, inciso V, alínea 'a' das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, existe disposição expressa da exclusão das vendas canceladas da base de cálculo do tributo.

Também a Lei nº 12.546/11, que instituiu a contribuição previdenciária sobre a receita bruta (CPR) para diversas atividades, tem nos seus arts. 7º e 8º a previsão de exclusão das vendas canceladas da receita bruta.

A propósito, tem-se que na Solução de Consulta Cosit nº 40/14, vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil por força do art. 9º da IN RFB nº 1.396/13, com a redação dada pela IN RFB nº 1.424/13, chegou-se à seguinte conclusão, nos termos do excerto de ementa abaixo colacionado:

VENDA CANCELADA. DEVOLUÇÃO DE VENDA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

O valor do cancelamento de vendas decorrentes de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência da CPRB, poderá ser excluído na determinação da sua base de cálculo no período de ocorrência da devolução.

No tópico dessa Solução que trata especificamente da matéria, é consignado:

17. A venda cancelada corresponde a uma das hipóteses de exclusão da receita bruta para fins de apuração da base de cálculo da CPRB, conforme determina o art. 7º, caput, da Lei nº 12.546, de 2011, já reproduzido; no entanto, a legislação nada menciona sobre a devolução de venda.

18. Como visto anteriormente, o conceito de receita bruta, para fins de apuração dessa base de cálculo, deve guardar consonância com a legislação dos demais tributos federais. Assim, pode-se adotar o mesmo entendimento dado à Contribuição para o PIS e à Cofins apuradas no regime cumulativo, que, assim como a CPRB, têm como base de cálculo a receita bruta e apresentam como hipótese de exclusão, entre outras, a venda cancelada, nada mencionando sobre a devolução de venda, conforme o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

19. Ao analisar o assunto, através da Solução de Consulta Cosit nº 11, de 19 de junho de 2002, a Coordenação-Geral de Tributação – Cosit – exarou orientação de que o cancelamento de vendas pode ocorrer por vários motivos, inclusive pela devolução de mercadorias. A seguir reproduz-se a ementa da citada Solução de Consulta:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO VENDAS CANCELADAS POR DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS.

O valor do cancelamento de vendas decorrente de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência da Cofins, poderá ser excluído na determinação da base de cálculo, no período de ocorrência da devolução.

O valor do eventual excesso de vendas canceladas pela devolução de mercadorias, em determinado período, em relação à receita bruta já submetida à incidência da Cofins, poderá ser excluído na determinação da respectiva base de cálculo e em períodos subseqüentes.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, arts. 2º e 3º.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO VENDAS CANCELADAS POR DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS.

O valor do cancelamento de vendas decorrente de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência do PIS/Pasep, poderá ser excluído na determinação da base de cálculo, no período de ocorrência da devolução.

O valor do eventual excesso de vendas canceladas pela devolução de mercadorias, em determinado período, em relação à receita bruta já submetida à incidência do PIS/Pasep, poderá ser excluído na determinação da respectiva base de cálculo em períodos subseqüentes.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, arts. 2º e 3º.

20. Dessa forma, conclui-se que **o valor do cancelamento de vendas decorrentes de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência da CPRB, poderá ser excluído na determinação da sua base de cálculo no período de ocorrência da devolução.** (grifei)

Tal conclusão se deve, logicamente, ao fato de que a devolução de uma mercadoria cuja venda já tenha sido tributada quando da saída do produto da empresa, traduz-se, na prática, em "estorno de venda", pois a receita anteriormente gerada foi cancelada pela devolução correspondente.

Saliente-se que a contribuição devida pelo produtor rural pessoa jurídica, a qual encontra seu esteio no art. 25 da Lei nº 8.870/94, consubstancia-se em espécie do gênero contribuição substitutiva, à semelhança da multicitada CPRB.

Isso, porque mediante a aplicação de um percentual sobre a receita do produtor, deixa-se de recolher àquelas contribuições devidas sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos seus segurados empregados e trabalhadores avulsos, prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

Dessa maneira, tendo em vista o dever de coerência na interpretação dos conceitos normativos - tais como a "receita bruta" - que deve reger a administração tributária, e tratando o presente caso de contribuição previdenciária substitutiva sobre a receita bruta do produtor rural, lhe é igualmente aplicável o raciocínio desenvolvido na SC Cosit nº 40/14, de

modo a que sejam consideradas passíveis de exclusão da base de cálculo da exigência as devoluções de venda.

Em decorrência, devem ser excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias em tela as devoluções de venda, constantes dos documentos de fls. 889/901, que correspondam a vendas anteriores sujeitas à contribuição previdenciária, e que restarem mantidas, nos termos deste voto.

#### **Da multa por descumprimento de obrigação acessória.**

O contribuinte, nesse aspecto, cinge-se a afirmar que a demonstração da total regularidade de sua conduta e procedimentos levaria à consequente improcedência da multa por "entrega da GFIP com supostas incorreções". Sem embargo, ao longo desta fundamentação restou evidenciada a subsistência de relevante parte das infrações relativas à obrigação principal, do que decorre a manutenção parcial do auto em relevo.

Nesse rumo, deve ser feito o cômputo da multa veiculada no AI DEBCAD nº 37.314.471-7, ajustando-a às exclusões da base cálculo "receita bruta" atinente ao AI DEBCAD nº 37.314.473-3 mais acima explicadas, a saber, as vendas de produtos destinadas à Zona Franca de Manaus, e as devoluções de mercadorias associadas a vendas anteriormente sujeitas à incidência da contribuição contestada, nos termos descritos no item precedente.

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e, afastando a nulidade suscitada, dar-lhe parcial provimento, para fins de que sejam excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas no AI DEBCAD 37.314.473-3 as vendas destinadas à Zona Franca de Manaus e as devoluções de vendas, nos termos explicados neste voto, devendo ser recalculada a multa constante no AI DEBCAD nº 37.314.471-7 considerando-se tais ajustes.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson.