



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.723259/2018-19
ACÓRDÃO	2002-009.936 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RIO PARDO PROTEINA VEGETAL S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 29/02/2016

FPAS – PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. ENQUADRAMENTO POR ESTABELECIMENTO. ATIVIDADE PREPONDERANTE DA EMPRESA. SÚMULA 351/STJ. INAPLICABILIDADE.

O regime de produtor rural pessoa jurídica, para fins de contribuições previdenciárias e destinadas a terceiros, considera a empresa como um todo (matriz e filiais), vedado o enquadramento fracionado por estabelecimento, quando houver exploração de outra atividade econômica autônoma (industrial, comercial ou de serviços), ainda que exercida em estabelecimento distinto. Nessa hipótese, não se aplica o regime substitutivo, incidindo as contribuições sobre a folha de pagamento para todas as atividades. A Súmula 351 do STJ, construída para o SAT/RAT/GILRAT, não autoriza, nesse contexto, a individualização por CNPJ para o enquadramento de produtor rural pessoa jurídica nem para as contribuições de terceiros, que seguem a lógica da atividade econômica preponderante da pessoa jurídica em sua integralidade.

CONTRIBUIÇÃO AO SEBRAE. CIDE. EC 33/2001. REVOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2. TEMA 325/STF.

A alegação de revogação tácita da contribuição destinada ao SEBRAE, em razão da EC nº 33/2001, envolve discussão sobre compatibilidade vertical de lei ordinária com a Constituição, atraindo a incidência da Súmula CARF nº 2, que impede o controle de constitucionalidade na esfera administrativa. Ademais, o STF, no Tema 325 da repercussão geral, reconheceu a subsistência das contribuições ao SEBRAE, APEX e ABDI após a EC nº 33/2001, afastando a tese de revogação tácita. A revogação de norma tributária, para fins de atuação administrativa, exige manifestação expressa do legislador, não se admitindo, no âmbito deste Conselho,

construção interpretativa “ab-rogante” que implique desconsiderar lei vigente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rafael de Aguiar Hirano, Andre Barros de Moura, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Fernando Gomes Favacho, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

RELATÓRIO

Trata um **Auto de Infração** (Previdenciário – fl. 02) de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (Códigos 2158 e 2141), cuja Descrição dos Fatos Relacionados à Infração é de:

(fl. 03) **INFRAÇÃO: DIVERGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA SOBRE BASES DECLARADAS DE EMPREGADO** ESTABELECIMENTO: 09.071.827/0001-60 O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO Contribuição devida 26.222,01 Enquadramento Legal da Infração Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2014 e 29/02/2016: Lei nº 8.212, de 24.07.91, inciso I do art. 22, inciso IV do art. 32; Caput e § 7 do art.33 (e alterações posteriores); Decreto 2.803, de 20.10.98; Decreto 3.048, de 06.05.99, inciso I e § Único do art. 12, inciso I e § 1 do art. 201, alínea B inciso I do art. 216; inciso IV e § de 1 a 4 do art. 225; Caput e § 1 do art.245 (e alterações posteriores).

INFRAÇÃO: DIVERGÊNCIA DE GILRAT SOBRE BASES DECLARADAS DE EMPREGADO ESTABELECIMENTO: 09.071.827/0001-60 O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO Contribuição devida 52.910,79 Enquadramento Legal da Infração Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2014 e 31/12/2016: Lei 8.212, de 24.07.91, inciso II do art.22, inciso IV do art. 32, caput e § 7º do art.33 (e alterações posteriores); Decreto 2.803, de 20.10.98; Decreto 3.048, de 06.05.99, inciso I e § Único do art.12, incisos I a III e § 1º ao 6º do art.202, art. 202-A, inciso IV e § de 1º a 4º do art. 225, Caput e § 1º do art.245 (e alterações posteriores). Decreto 6.957, de 09.09.09, artigos 2º e 4º; Lei 10.666, de 08/05/2003, art.10.

E trata outro **Auto de Infração** (Terceiros – fl. 15 a 25) cuja Descrição dos Fatos Relacionados à Infração é de:

(fl. 16) **INFRAÇÃO: SEBRAE - CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS** ESTABELECIMENTO: 09.071.827/0001-60 FPAS: 5070 - GERAL - INDUSTRIAS/TRANSPORTES/CONSTRUCAO CIVIL/DRO (REGULAR. DE OBRA) O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO Contribuição devida 786,64 Enquadramento Legal da Infração Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2014 e 29/02/2016: Lei nº 8.029, de 12.04.90, art. 8º, § 3º (com a redação dada pela Lei n. 8.154, de 28.12.90), c/c o art. 1º do Decreto-lei nº 2.318, de 30.12.86 e § 4º; MP nº 222, de 04.10.2004, art. 3º; Decreto nº 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I.

INFRAÇÃO: SESCOOP - CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS ESTABELECIMENTO: 09.071.827/0001-60 FPAS: 5070 - GERAL - INDUSTRIAS/TRANSPORTES/CONSTRUCAO CIVIL/DRO (REGULAR. DE OBRA) O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO Contribuição devida 3.277,76 Enquadramento Legal da Infração Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2014 e 29/02/2016: MP nº 1.715, de 03.09.98, art. 9º, I, e reedições posteriores até a MP nº 1.781-4, de 14.12.98, e reedições posteriores até a MP nº 1.898-11, de 29.06.99, e reedições posteriores até a MP nº 1.961-17, de 09.12.99, e reedições posteriores, MP nº 1.961-19, de 04.02.2000, art. 10 e reedições posteriores até a MP nº 2.085-31, de 27.12.2000, e reedições posteriores até a MP nº 2.168-40, de 24.08.2001 (em tramitação, na forma da EC n. 32, de 11.09.2001); MP nº 222, de 04.10.2004, art. 3º; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I.

Conforme o **Relatório Fiscal** (fl. 27 a 38):

(fl. 33) 7. **DESCRIÇÃO E ANÁLISE CONCLUSIVA DOS TRABALHOS:** Após a apresentação do TIFE, o sujeito passivo encaminhou no prazo previsto a documentação solicitada que em conjunto com os dados colhidos nos diversos sistemas da Receita Federal do Brasil formaram o acervo documental de trabalho. Após verificação e auditoria do material de trabalho, encontramos alguns fatos e irregularidades que estão detalhadas na análise conclusiva a seguir:

a- **Do Sujeito Passivo:** O contrato social e suas consolidações, especificamente no período auditado, define como atividade econômica principal da empresa a “Fabricação de Óleos Vegetais em Bruto, exceto Óleo de Milho”, código CNAE é 10.41-4-00. Adquire matéria prima de terceiros, tanto de pessoas jurídicas quanto físicas. Presta ainda serviços de secagem de grãos e armazenamento para produtores da região, **(Doc 03 a 08)**.

b- A empresa encerrou as atividades de suas filiais 09.071.827/0002-41 (19/01/2017) e 09.071.827/0003-22 (16/09/2016), bem como, alterou durante a ação fiscal sua razão social de **Rio Pardo Bioenergia S/A** para **Rio Pardo Proteína Vegetal S/A**.

c- Verificações na contabilidade declarada no SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, não há evidências que a empresa tenha utilizado em larga escala, matéria prima de produção rural própria na fabricação de óleos vegetais em bruto, **(ANEXOS 06 a 14)**.

d- A empresa, para efeitos de recolhimentos previdenciários, em função das atividades que desenvolve, não se enquadra nos regimes de contribuições sociais previdenciárias substitutivas da parte patronal, pois, não possui os requisitos determinados em Lei para enquadramento como produtor rural pessoa jurídica ou agroindústria, e nem comercializa produtos passíveis de incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB, instituída pela Lei 12.546/2011, devendo, portanto, para estes recolhimentos utilizar as alíquotas do código FPAS 507 (indústria) em todas as suas unidades.

e- **Classificação Incorreta no Código FPAS:** Conforme disposto no art. 109-B e 109-C da Instrução Normativa RFB Nº 971/2009, alterado pela Instrução Normativa RFB nº 1.071/2010, cabe ao sujeito passivo classificar sua atividade e atribuir-se o código FPAS (Fundo de Previdência e Assistência Social) correspondente. A classificação no código FPAS tem por base a principal atividade desenvolvida pela empresa, assim considerada a que constitui seu objeto social, conforme declarado nos atos constitutivos e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ. Conforme as informações extraídas das suas GFIP's **(ANEXOS 03 a 05)**, verificamos que o sujeito passivo em relação a sua filial CNPJ 09.071.827/0003-22, se enquadrou, incorretamente, no código FPAS 604 destinado a produtores rurais pessoas jurídicas que tem como fim **apenas a atividade de produção rural**, conforme reza a IN RFB nº 971/2009.

f- **Reclassificação de Ofício no Código FPAS 507:** Comprovado que o sujeito passivo para sua filial 02 se enquadrou de forma equivocada na condição de

produtor rural pessoa jurídica, procedemos a reclassificação de ofício para este estabelecimento no código FPAS 507, acompanhando o mesmo enquadramento feito, de forma correta pela empresa, para sua matriz e Filial 01 em consonância com seu objetivo social preponderante.

h- Também foram detectadas nas GFIP's da empresa (matriz e filiais), divergências nas alíquotas aplicadas ao FAP - Fator Acidentário de Prevenção, instituído pelo Decreto nº 6.042/2007 (vide Anexo 02).

(fl. 38) 17. O sujeito passivo ao declarar em GFIP código FPAS incorreto, configurou, **em tese**, o crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária. Desta forma, será encaminhada Representação Fiscal para Fins Penais à autoridade competente para as providências cabíveis. Ressalte-se que caso o presente crédito tributário seja integralmente extinto pelo julgamento administrativo ou pagamento os autos da representação serão arquivados nos termos da *Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, alterada pela Portaria RFB nº 3.182, de 29 de julho de 2011*.

O contribuinte Rio Pardo Proteína apresentou **Impugnações** (fl. 539 a 554 – contribuição para outras entidades e fundos – Terceiros SESCOOP e CIDE-SEBRAE; e fl. 642 a 654 – contribuição previdenciária da empresa e do empregador – GILRAT e Patronal) em que pede a anulação dos Autos de Infração e pede diligência para oficializar a SEFAZ/MS, requerendo o encaminhamento de notas fiscais.

O **Acórdão n. 16-085.522** (fl. 754 a 796), em Sessão de 30/01/2019, julgou pela procedência parcial, com a seguintes Ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2014 a 29/02/2016

DILIGÊNCIA. PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS. PROVA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

A apresentação de provas no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentada nas hipóteses expressamente previstas no rito do Processo Administrativo Fiscal. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia, com o intuito de produzir provas, que deveriam ser apresentadas durante o procedimento fiscal e na impugnação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 29/02/2016

ENQUADRAMENTO CÓDIGO FPAS 604. PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. ESTABELECIMENTO FILIAL. IMPOSSIBILIDADE.

A substituição tributária prevista no artigo 25 da Lei nº 8.870, de 1994, com a redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001, não se aplica a contribuinte que desenvolve atividade industrial.

Não é produtor rural pessoa jurídica, o contribuinte que desenvolva atividade rural em apenas um de seus estabelecimentos, por determinado período, se desenvolveu atividade diversa (industrial), que independentemente da preponderância é determinante para excluir a empresa da substituição tributária.

Não bastasse tal impedimento, tem-se também, que ao deixar de comercializar sua própria produção, não ocorre o fato gerador das contribuições, da qual decorre a contribuição substitutiva.

ENQUADRAMENTO. FPAS. REVISÃO

O enquadramento na tabela de códigos de Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS deve ser efetuado pelo contribuinte, em função de sua atividade econômica, sendo passível de revisão, quando constatada sua incorreção.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2014 a 29/02/2016

ENQUADRAMENTO CÓDIGO FPAS 604. PESSOA JURÍDICA QUE NÃO PRODUZ PRODUTO RURAL. IMPOSSIBILIDADE.

A substituição tributária prevista no artigo 25 da Lei nº 8.870, de 1994, com a redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001, não se aplica a contribuinte, que desenvolve atividade industrial.

Não é produtor rural pessoa jurídica, o contribuinte que desenvolva atividade rural em apenas um de seus estabelecimentos, por determinado período, se desenvolveu atividade diversa (industrial), que independentemente da preponderância é determinante para excluir a empresa da substituição tributária.

Não bastasse tal impedimento, tem-se também, que ao deixar de comercializar sua própria produção, não ocorre o fato gerador das contribuições, da qual decorre a contribuição substitutiva.

SEBRAE. EXIGIBILIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO.

A contribuição social destinada ao SEBRAE tem natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico, prescindindo de lei complementar para a sua criação, revelando-se constitucional, portanto, a sua instituição pelo § 3º do art. 8º da Lei 8.029/90, com a redação dada pelas Leis 8.154/90 e 10.668/2003, podendo ser exigida de todas as empresas contribuintes do sistema SESI, SENAI, SESC, SENAC, bem como das microempresas e das empresas de pequeno porte.

SESCOOP. CONTRIBUIÇÃO A CARGO DAS COOPERATIVAS. EXIGÊNCIA DE EMPRESA COM ATIVIDADE INDUSTRIAL. IMPOSSIBILIDADE.

A contribuição destinada ao SESCOOP não é exigível das indústrias, que devem recolher contribuições destinadas ao SENAI e SESI, de acordo com o respectivo código FPAS 507.

Sua Conclusão foi de que:

(fl. 795) **Conclusão**

7. Ante todo o exposto, VOTO por considerar PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO, para MANTER PARCIALMENTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGIDO, nos seguintes termos:

- a) manter na integralidade o crédito tributário apurado no Auto de Infração de Contribuição Previdenciária da empresa e do empregador. (fls. 02/13); e
- b) retificar o valor lançado do Auto de Infração de Contribuição para Outras Entidades e Fundos (fls.15/25) de R\$ 4.064,40 para R\$ 786,64, **considerando que a importância de R\$ 3.277,76, referente a contribuição destinada ao SESCOOP deve ser excluída**, mantendo a importância apurada de R\$ 786,64, referente a contribuição destinada ao SEBRAE.

Eis o motivo da exclusão quanto ao SESCOOP:

(fl. 791) **Do Saneamento do Auto de Infração referente as terceiras entidades (fls. 15/25)**

5.95. O Auto de Infração merece reparo no tocante a contribuição ao SESCOOP, que deve ser excluída, pois embora devida pela empresa contribuição no mesmo percentual a destinação foi lançada beneficiando entidade incorreta (SESCOOP). As contribuições a serem lançadas são as destinadas ao SENAI e ao SESI.

5.96. O total devido às terceiras entidades e fundos corresponde a 5,8%. A soma das contribuições devidas ao SESI e SENAI é exatamente o valor das contribuições devidas ao SESCOOP, conforme se observa na parte destacada do Anexo II.

5.97. O código FPAS 507 possuiu dois tipos de enquadramento, sendo um deles específico para cooperativas, que não é o caso do contribuinte em questão. O código FPAS 507 aplicável ao contribuinte implica em contribuições devidas ao SENAI e SESI e não ao SESCOOP, que é próprio do código FPAS 507 Cooperativas.

5.98. Verifica-se que a autoridade fiscal equivocou-se extraindo daquele anexo as contribuições devidas às terceiras entidades pelas cooperativas, as quais também se aplica o FPAS 507, diferenciando apenas com relação a contribuição ao SESCOOP que é específica das cooperativas e não das indústrias, que recolhem contribuições ao SENAI e SESI.

5.99. Considerando que a contribuição ao SEBRAE é comum às cooperativas e as indústrias o equívoco da autoridade fiscal não prejudica o lançamento, no tocante a essa contribuição, restando, no entanto, prejudicado quanto a destinação da contribuição ao SESCOOP. (...)

5.100. Procedida a retificação o valor da contribuição destinada ao SESCOOP passa de R\$ 3.277,76 para R\$ 0,00. Necessário saneamento do processo com a exclusão do montante de R\$ 3.277,76.

Cientificado em 26/03/2019 (fl. 815), o contribuinte Rio Pardo Proteína Vegetal, em 25/04/2019 (fl. 817), interpôs **Recursos Voluntários** (fl. 818 a 832 e fl. 835 a 845).

Alega a Recorrente que atua no segmento industrial, na fabricação de óleos vegetais, em especial óleo de soja, bem assim na produção de farelo de soja (fl. 819). E que **manteve, desde o ano de 2007 até julho de 2016, uma filial exclusivamente agrícola, que explorava atividade como produtora rural** - a filial02.

Ocorre que a Receita Federal reclassificou a atividade econômica da filial02, reputando-a exploradora de atividade industrial. E com isso desenquadrando-a do FPAS 604, enquadrando-a no FPAS 507.

(fl. 826) 18. Eis as premissas em que se fiou a decisão recorrida: (i) produtor rural pessoa jurídica (FPAS 604) é aquela que explore **exclusivamente** a atividade de produção rural, por força do Art. 165, I, “b”, da IN RFB 971/2009; (ii) o enquadramento da empresa em determinado FPAS deve se dar conforme a principal atividade econômica por ele explorada, nos termos do Art. 109-C da IN RFB 971/2009; (iii) a **RECORRENTE** explora atividade industrial (FPAS 507) em sua matriz e filial01.

Alega em sua defesa o princípio da autonomia dos estabelecimentos.

Inicialmente narra que fora autuada para recolher a contribuição social devida a terceiros – SESCOOP, e a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao Sebrae (CIDE-Sebrae), referentes ao período de 01/2014 ao final de 02/2016.

Traz que atua no segmento industrial, na fabricação de óleos vegetais, em especial óleo de soja, bem assim na produção de farelo de soja. E que manteve, desde o ano de 2007 até 07/2016, uma filial exclusivamente agrícola (“filial02”), que explorava atividade como produtora rural, atuando no cultivo de oleaginosas (fl. 819).

Que a autoridade autuante reclassificou a atividade econômica exercida pela filial02, reputando-a exploradora de atividade industrial. Desse modo, desenquadrando-a do Código do Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS) 604, para o FPAS 507.

Em sede de impugnação, pleiteou a improcedência do Auto dada a correção do enquadramento no FPAS 604, conforme informação por ela prestada na GFIP; a ilegitimidade com relação ao SESCOOP (por não se tratar de sociedade cooperativa) – único tema julgado procedente pela DRJ; e a revogação tácita da CIDE-Sebrae (pela EC 33/2001).

Quanto aos outros temas, resume:

(fl. 820) 7. Por outro lado, julgou-se procedente a *reclassificação* do FPAS 604 para o FPAS 507, assim como entendeu ser devida a CIDE-Sebrae. Em síntese,

argumentou-se (i) que o enquadramento da empresa no FPAS deve se dar pela principal atividade econômica desenvolvida, que, no caso da **RECORRENTE**, é a industrial, independentemente da exploração de atividade diversa por estabelecimento filial distinto; (ii) que a **RECORRENTE** não é produtora rural pessoa jurídica, porque não explora **exclusivamente** atividade rural, e porque não efetuou o recolhimento de contribuições previdenciárias e ao SENAR sobre a receita bruta, como haveria de recolher, caso exercesse atividade produtiva rural; (iii) que a CIDE-Sebrae prescinde de lei complementar para sua criação, sendo exigível o tributo da **RECORRENTE**, pois constitucional sua instituição pelo Art. 8º, § 3º, da Lei n. 8.029/90, conforme já teria decidido o Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 635.682; e (iv) que não caberia ao órgão julgador de primeira instância a *“apreciação das supostas inconstitucionalidades/ilegalidades alegadas”*.

8. Além disso, o órgão julgador de primeira instância indeferiu o pedido de diligências formulado pela **RECORRENTE**, sob a alegação de que a medida requerida seria despicienda na formação da convicção do julgador.

São os pontos de irresignação

a) a indevida reclassificação:

(fl. 825) 14. **Primeiro**, porque a **RECORRENTE**, durante todo o período em que manteve sua filial02, explorou, por meio dela, atividade de produção rural **de modo exclusivo**, a despeito do desenvolvimento da atividade industrial pela matriz e filial01. Esta, aliás, era a finalidade, única e exclusiva, de manutenção do estabelecimento em questão. A documentação coligida aos autos pela **RECORRENTE** comprova tal circunstância de modo irrefutável. Logo, ante ao princípio tributário da autonomia do estabelecimento, o FPAS 604 foi declarado de modo correto em GFIP pela filial02, sendo indevida a *reclassificação* a que procedeu a autoridade autuante e que foi mantida pelo órgão julgador singelo.

b) a revogação tácita da CIDE Sebrae:

(fl. 825) 15. **Além disso**, equivoca-se o órgão julgador singelo, na medida em que a improcedência do auto de infração de fls. 15-25 com relação a CIDE-Sebrae não decorre de alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade, cuja apreciação não caberia na esfera administrativa. A CIDE-Sebrae é indevida porque foi **revogada tacitamente**, tendo em vista a superveniência da Emenda Constitucional n. 33/2001, consoante se demonstrará mais adiante.

É o Relatório.

Trata um **Auto de Infração** (Previdenciário – fl. 02) de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (Códigos 2158 e 2141), cuja Descrição dos Fatos Relacionados à Infração é de:

(fl. 03) **INFRAÇÃO: DIVERGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA SOBRE BASES DECLARADAS DE EMPREGADO** ESTABELECIMENTO: 09.071.827/0001-60 O

detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração. **CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO** Contribuição devida 26.222,01 Enquadramento Legal da Infração Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2014 e 29/02/2016: Lei nº 8.212, de 24.07.91, inciso I do art. 22, inciso IV do art. 32; Caput e § 7 do art.33 (e alterações posteriores); Decreto 2.803, de 20.10.98; Decreto 3.048, de 06.05.99, inciso I e § Único do art. 12, inciso I e § 1 do art. 201, alínea B inciso I do art. 216; inciso IV e § de 1 a 4 do art. 225; Caput e § 1 do art.245 (e alterações posteriores).

INFRAÇÃO: DIVERGÊNCIA DE GILRAT SOBRE BASES DECLARADAS DE EMPREGADO ESTABELECIMENTO: 09.071.827/0001-60 O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração. **CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO** Contribuição devida 52.910,79 Enquadramento Legal da Infração Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2014 e 31/12/2016: Lei 8.212, de 24.07.91, inciso II do art.22, inciso IV do art. 32, caput e § 7º do art.33 (e alterações posteriores); Decreto 2.803, de 20.10.98; Decreto 3.048, de 06.05.99, inciso I e § Único do art.12, incisos I a III e § 1º ao 6º do art.202, art. 202-A, inciso IV e § de 1º a 4º do art. 225, Caput e § 1º do art.245 (e alterações posteriores). Decreto 6.957, de 09.09.09, artigos 2º e 4º; Lei 10.666, de 08/05/2003, art.10.

E trata outro **Auto de Infração** (Terceiros – fl. 15 a 25) cuja Descrição dos Fatos Relacionados à Infração é de:

(fl. 16) **INFRAÇÃO: SEBRAE - CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS** ESTABELECIMENTO: 09.071.827/0001-60 FPAS: 5070 - GERAL - INDUSTRIAS/TRANSPORTES/CONSTRUCAO CIVIL/DRO (REGULAR. DE OBRA) O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração. **CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO** Contribuição devida 786,64 Enquadramento Legal da Infração Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2014 e 29/02/2016: Lei nº 8.029, de 12.04.90, art. 8º, § 3º (com a redação dada pela Lei n. 8.154, de 28.12.90), c/c o art. 1º do Decreto-lei nº 2.318, de 30.12.86 e § 4º; MP nº 222, de 04.10.2004, art. 3º; Decreto nº 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I.

INFRAÇÃO: SESCOOP - CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS ESTABELECIMENTO: 09.071.827/0001-60 FPAS: 5070 - GERAL - INDUSTRIAS/TRANSPORTES/CONSTRUCAO CIVIL/DRO (REGULAR. DE OBRA) O detalhamento da descrição dos fatos relacionada à presente infração e os valores apurados pela fiscalização podem ser verificados no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração. **CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO** Contribuição devida 3.277,76 Enquadramento Legal da Infração Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2014 e 29/02/2016: MP nº 1.715, de

03.09.98, art. 9º, I, e reedições posteriores até a MP nº 1.781-4, de 14.12.98, e reedições posteriores até a MP nº 1.898-11, de 29.06.99, e reedições posteriores até a MP nº 1.961-17, de 09.12.99, e reedições posteriores, MP nº 1.961-19, de 04.02.2000, art. 10 e reedições posteriores até a MP nº 2.085-31, de 27.12.2000, e reedições posteriores até a MP nº 2.168-40, de 24.08.2001 (em tramitação, na forma da EC n. 32, de 11.09.2001); MP nº 222, de 04.10.2004, art. 3º; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I.

Conforme o **Relatório Fiscal** (fl. 27 a 38):

(fl. 33) 7. **DESCRIÇÃO E ANÁLISE CONCLUSIVA DOS TRABALHOS:** Após a apresentação do TIPF, o sujeito passivo encaminhou no prazo previsto a documentação solicitada que em conjunto com os dados colhidos nos diversos sistemas da Receita Federal do Brasil formaram o acervo documental de trabalho. Após verificação e auditoria do material de trabalho, encontramos alguns fatos e irregularidades que estão detalhadas na análise conclusiva a seguir:

a- **Do Sujeito Passivo:** O contrato social e suas consolidações, especificamente no período auditado, define como atividade econômica principal da empresa a “Fabricação de Óleos Vegetais em Bruto, exceto Óleo de Milho”, código CNAE é 10.41-4-00. Adquire matéria prima de terceiros, tanto de pessoas jurídicas quanto físicas. Presta ainda serviços de secagem de grãos e armazenamento para produtores da região, **(Doc 03 a 08)**.

b- A empresa encerrou as atividades de suas filiais 09.071.827/0002-41 (19/01/2017) e 09.071.827/0003-22 (16/09/2016), bem como, alterou durante a ação fiscal sua razão social de **Rio Pardo Bioenergia S/A para Rio Pardo Proteína Vegetal S/A**.

c- Verificações na contabilidade declarada no SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, não há evidências que a empresa tenha utilizado em larga escala, matéria prima de produção rural própria na fabricação de óleos vegetais em bruto, **(ANEXOS 06 a 14)**.

d- A empresa, para efeitos de recolhimentos previdenciários, em função das atividades que desenvolve, não se enquadra nos regimes de contribuições sociais previdenciárias substitutivas da parte patronal, pois, não possui os requisitos determinados em Lei para enquadramento como produtor rural pessoa jurídica ou agroindústria, e nem comercializa produtos passíveis de incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB, instituída pela Lei 12.546/2011, devendo, portanto, para estes recolhimentos utilizar as alíquotas do código FPAS 507 (indústria) em todas as suas unidades.

e- **Classificação Incorreta no Código FPAS:** Conforme disposto no art. 109-B e 109-C da Instrução Normativa RFB Nº 971/2009, alterado pela Instrução Normativa RFB nº 1.071/2010, cabe ao sujeito passivo classificar sua atividade e atribuir-se o código FPAS (Fundo de Previdência e Assistência Social) correspondente. A classificação no código FPAS tem por base a principal atividade

desenvolvida pela empresa, assim considerada a que constitui seu objeto social, conforme declarado nos atos constitutivos e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ. Conforme as informações extraídas das suas GFIP's (**ANEXOS 03 a 05**), verificamos que o sujeito passivo em relação a sua filial CNPJ 09.071.827/0003-22, se enquadrou, incorretamente, no código FPAS 604 destinado a produtores rurais pessoas jurídicas que tem como fim **apenas a atividade de produção rural**, conforme reza a IN RFB nº 971/2009.

f- **Reclassificação de Ofício no Código FPAS 507:** Comprovado que o sujeito passivo para sua filial 02 se enquadrou de forma equivocada na condição de produtor rural pessoa jurídica, procedemos a reclassificação de ofício para este estabelecimento no código FPAS 507, acompanhando o mesmo enquadramento feito, de forma correta pela empresa, para sua matriz e Filial 01 em consonância com seu objetivo social preponderante.

h- Também foram detectadas nas GFIP's da empresa (matriz e filiais), divergências nas alíquotas aplicadas ao FAP - Fator Acidentário de Prevenção, instituído pelo Decreto nº 6.042/2007 (vide Anexo 02).

(fl. 38) 17. O sujeito passivo ao declarar em GFIP código FPAS incorreto, configurou, **em tese**, o crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária. Desta forma, será encaminhada Representação Fiscal para Fins Penais à autoridade competente para as providências cabíveis. Ressalte-se que caso o presente crédito tributário seja integralmente extinto pelo julgamento administrativo ou pagamento os autos da representação serão arquivados nos termos da *Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, alterada pela Portaria RFB nº 3.182, de 29 de julho de 2011*.

O contribuinte Rio Pardo Proteína apresentou **Impugnações** (fl. 539 a 554 – contribuição para outras entidades e fundos – Terceiros SESCOOP e CIDE-SEBRAE; e fl. 642 a 654 – contribuição previdenciária da empresa e do empregador – GILRAT e Patronal) em que pede a anulação dos Autos de Infração e pede diligência para oficializar a SEFAZ/MS, requerendo o encaminhamento de notas fiscais.

O **Acórdão n. 16-085.522** (fl. 754 a 796), em Sessão de 30/01/2019, julgou pela procedência parcial, com a seguintes Ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2014 a 29/02/2016

DILIGÊNCIA. PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS. PROVA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

A apresentação de provas no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentada nas hipóteses expressamente previstas no rito do Processo Administrativo Fiscal. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por

prescindível, o pedido de diligência ou perícia, com o intuito de produzir provas, que deveriam ser apresentadas durante o procedimento fiscal e na impugnação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 29/02/2016

ENQUADRAMENTO CÓDIGO FPAS 604. PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. ESTABELECIMENTO FILIAL. IMPOSSIBILIDADE.

A substituição tributária prevista no artigo 25 da Lei nº 8.870, de 1994, com a redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001, não se aplica a contribuinte que desenvolve atividade industrial.

Não é produtor rural pessoa jurídica, o contribuinte que desenvolva atividade rural em apenas um de seus estabelecimentos, por determinado período, se desenvolveu atividade diversa (industrial), que independentemente da preponderância é determinante para excluir a empresa da substituição tributária.

Não bastasse tal impedimento, tem-se também, que ao deixar de comercializar sua própria produção, não ocorre o fato gerador das contribuições, da qual decorre a contribuição substitutiva.

ENQUADRAMENTO. FPAS. REVISÃO

O enquadramento na tabela de códigos de Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS deve ser efetuado pelo contribuinte, em função de sua atividade econômica, sendo passível de revisão, quando constatada sua incorreção.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2014 a 29/02/2016

ENQUADRAMENTO CÓDIGO FPAS 604. PESSOA JURÍDICA QUE NÃO PRODUZ PRODUTO RURAL. IMPOSSIBILIDADE.

A substituição tributária prevista no artigo 25 da Lei nº 8.870, de 1994, com a redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001, não se aplica a contribuinte, que desenvolve atividade industrial.

Não é produtor rural pessoa jurídica, o contribuinte que desenvolva atividade rural em apenas um de seus estabelecimentos, por determinado período, se desenvolveu atividade diversa (industrial), que independentemente da preponderância é determinante para excluir a empresa da substituição tributária.

Não bastasse tal impedimento, tem-se também, que ao deixar de comercializar sua própria produção, não ocorre o fato gerador das contribuições, da qual decorre a contribuição substitutiva.

SEBRAE. EXIGIBILIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO.

A contribuição social destinada ao SEBRAE tem natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico, prescindindo de lei complementar para a

sua criação, revelando-se constitucional, portanto, a sua instituição pelo § 3º do art. 8º da Lei 8.029/90, com a redação dada pelas Leis 8.154/90 e 10.668/2003, podendo ser exigida de todas as empresas contribuintes do sistema SESI, SENAI, SESC, SENAC, bem como das microempresas e das empresas de pequeno porte.

SESCOOP. CONTRIBUIÇÃO A CARGO DAS COOPERATIVAS. EXIGÊNCIA DE EMPRESA COM ATIVIDADE INDUSTRIAL. IMPOSSIBILIDADE.

A contribuição destinada ao SESCOOP não é exigível das indústrias, que devem recolher contribuições destinadas ao SENAI e SESI, de acordo com o respectivo código FPAS 507.

Sua Conclusão foi de que:

(fl. 795) **Conclusão**

7. Ante todo o exposto, VOTO por considerar PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO, para MANTER PARCIALMENTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGIDO, nos seguintes termos:

a) manter na integralidade o crédito tributário apurado no Auto de Infração de Contribuição Previdenciária da empresa e do empregador. (fls. 02/13); e

b) retificar o valor lançado do Auto de Infração de Contribuição para Outras Entidades e Fundos (fls.15/25) de R\$ 4.064,40 para R\$ 786,64, **considerando que a importância de R\$ 3.277,76, referente a contribuição destinada ao SESCOOP deve ser excluída**, mantendo a importância apurada de R\$ 786,64, referente a contribuição destinada ao SEBRAE.

Eis o motivo da exclusão quanto ao SESCOOP:

(fl. 791) **Do Saneamento do Auto de Infração referente as terceiras entidades (fls. 15/25)**

5.95. O Auto de Infração merece reparo no tocante a contribuição ao SESCOOP, que deve ser excluída, pois embora devida pela empresa contribuição no mesmo percentual a destinação foi lançada beneficiando entidade incorreta (SESCOOP). As contribuições a serem lançadas são as destinadas ao SENAI e ao SESI.

5.96. O total devido às terceiras entidades e fundos corresponde a 5,8%. A soma das contribuições devidas ao SESI e SENAI é exatamente o valor das contribuições devidas ao SESCOOP, conforme se observa na parte destacada do Anexo II.

5.97. O código FPAS 507 possuiu dois tipos de enquadramento, sendo um deles específico para cooperativas, que não é o caso do contribuinte em questão. O código FPAS 507 aplicável ao contribuinte implica em contribuições devidas ao SENAI e SESI e não ao SESCOOP, que é próprio do código FPAS 507 Cooperativas.

5.98. Verifica-se que a autoridade fiscal equivocou-se extraindo daquele anexo as contribuições devidas às terceiras entidades pelas cooperativas, as quais também se aplica o FPAS 507, diferenciando apenas com relação a contribuição ao

SESCOOP que é específica das cooperativas e não das indústrias, que recolhem contribuições ao SENAI e Sesi.

5.99. Considerando que a contribuição ao SEBRAE é comum às cooperativas e as indústrias o equívoco da autoridade fiscal não prejudica o lançamento, no tocante a essa contribuição, restando, no entanto, prejudicado quanto a destinação da contribuição ao SESCOOP. (...)

5.100. Procedida a retificação o valor da contribuição destinada ao SESCOOP passa de R\$ 3.277,76 para R\$ 0,00. Necessário saneamento do processo com a exclusão do montante de R\$ 3.277,76.

Cientificado em 26/03/2019 (fl. 815), o contribuinte Rio Pardo Proteína Vegetal, em 25/04/2019 (fl. 817), interpôs **Recursos Voluntários** (fl. 818 a 832 e fl. 835 a 845).

Alega a Recorrente que atua no segmento industrial, na fabricação de óleos vegetais, em especial óleo de soja, bem assim na produção de farelo de soja (fl. 819). E que **manteve, desde o ano de 2007 até julho de 2016, uma filial exclusivamente agrícola, que explorava atividade como produtora rural** - a filial02.

Ocorre que a Receita Federal reclassificou a atividade econômica da filial02, reputando-a exploradora de atividade industrial. E com isso desenquadrando-a do FPAS 604, enquadrando-a no FPAS 507.

(fl. 826) 18. Eis as premissas em que se fiou a decisão recorrida: (i) produtor rural pessoa jurídica (FPAS 604) é aquela que explore **exclusivamente** a atividade de produção rural, por força do Art. 165, I, “b”, da IN RFB 971/2009; (ii) o enquadramento da empresa em determinado FPAS deve se dar conforme a principal atividade econômica por ele explorada, nos termos do Art. 109-C da IN RFB 971/2009; (iii) a **RECORRENTE** explora atividade industrial (FPAS 507) em sua matriz e filial01.

Alega em sua defesa o princípio da autonomia dos estabelecimentos.

Inicialmente narra que fora autuada para recolher a contribuição social devida a terceiros – SESCOOP, e a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao Sebrae (CIDE-Sebrae), referentes ao período de 01/2014 ao final de 02/2016.

Traz que atua no segmento industrial, na fabricação de óleos vegetais, em especial óleo de soja, bem assim na produção de farelo de soja. E que manteve, desde o ano de 2007 até 07/2016, uma filial exclusivamente agrícola (“filial02”), que explorava atividade como produtora rural, atuando no cultivo de oleaginosas (fl. 819).

Que a autoridade autuante reclassificou a atividade econômica exercida pela filial02, reputando-a exploradora de atividade industrial. Desse modo, desenquadrando-a do Código do Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS) 604, para o FPAS 507.

Em sede de impugnação, pleiteou a improcedência do Auto dada a correção do enquadramento no FPAS 604, conforme informação por ela prestada na GFIP; a ilegitimidade com

relação ao SESCOOP (por não se tratar de sociedade cooperativa) – único tema julgado procedente pela DRJ; e a revogação tácita da CIDE-Sebrae (pela EC 33/2001).

Quanto aos outros temas, resume:

(fl. 820) 7. Por outro lado, julgou-se procedente a *reclassificação* do FPAS 604 para o FPAS 507, assim como entendeu ser devida a CIDE-Sebrae. Em síntese, argumentou-se (i) que o enquadramento da empresa no FPAS deve se dar pela principal atividade econômica desenvolvida, que, no caso da **RECORRENTE**, é a industrial, independentemente da exploração de atividade diversa por estabelecimento filial distinto; (ii) que a **RECORRENTE** não é produtora rural pessoa jurídica, porque não explora **exclusivamente** atividade rural, e porque não efetuou o recolhimento de contribuições previdenciárias e ao SENAR sobre a receita bruta, como haveria de recolher, caso exercesse atividade produtiva rural; (iii) que a CIDE-Sebrae prescinde de lei complementar para sua criação, sendo exigível o tributo da **RECORRENTE**, pois constitucional sua instituição pelo Art. 8º, § 3º, da Lei n. 8.029/90, conforme já teria decidido o Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 635.682; e (iv) que não caberia ao órgão julgador de primeira instância a “*apreciação das supostas inconstitucionalidades/ilegalidades alegadas*”.

8. Além disso, o órgão julgador de primeira instância indeferiu o pedido de diligências formulado pela **RECORRENTE**, sob a alegação de que a medida requerida seria despicienda na formação da convicção do julgador.

São os pontos de irresignação

a) a indevida reclassificação:

(fl. 825) 14. **Primeiro**, porque a **RECORRENTE**, durante todo o período em que manteve sua filial02, explorou, por meio dela, atividade de produção rural **de modo exclusivo**, a despeito do desenvolvimento da atividade industrial pela matriz e filial01. Esta, aliás, era a finalidade, única e exclusiva, de manutenção do estabelecimento em questão. A documentação coligida aos autos pela **RECORRENTE** comprova tal circunstância de modo irrefutável. Logo, ante ao princípio tributário da autonomia do estabelecimento, o FPAS 604 foi declarado de modo correto em GFIP pela filial02, sendo indevida a *reclassificação* a que procedeu a autoridade autuante e que foi mantida pelo órgão julgador singelo.

b) a revogação tácita da CIDE Sebrae:

(fl. 825) 15. **Além disso**, equivoca-se o órgão julgador singelo, na medida em que a improcedência do auto de infração de fls. 15-25 com relação a CIDE-Sebrae não decorre de alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade, cuja apreciação não caberia na esfera administrativa. A CIDE-Sebrae é indevida porque foi **revogada tacitamente**, tendo em vista a superveniência da Emenda Constitucional n. 33/2001, consoante se demonstrará mais adiante.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Fernando Gomes Favacho**, Relator.

1. Admissibilidade.

Os Recursos Voluntários são tempestivos, conforme se atesta pelo protocolo. Cientificado em 26/03/2019 (fl. 815), o contribuinte, em 25/04/2019, interpôs duas peças representando dois Recursos Voluntários (fl. 816 e 833).

Embora o contribuinte tenha apresentado duas peças denominadas “Recurso Voluntário”, ambas se referem ao mesmo Auto de Infração, tratam das mesmas matérias e reproduzem substancialmente os mesmos fundamentos. Diante da identidade de partes, objeto e causa de pedir, e nos termos do Decreto nº 70.235/1972, processam-se conjuntamente, sendo apreciadas em unidade de julgamento. Não há prejuízo à defesa, pois não há alegações distintas que demandem apreciação autônoma.

2. FPAS – Reclassificação da Filial 02 (CNPJ 09.071.827/0003-22).

a) Para o contribuinte, a decisão de primeira instância manteve a mudança do FPAS 604 para o FPAS 507 com base em três premissas: produtor rural PJ só existe quando há exclusividade de atividade rural; o enquadramento no FPAS segue a principal atividade da empresa como um todo; e a matriz e a filial 01 exercem atividade industrial, portanto isso contaminaria toda a empresa. O contribuinte argumenta que essas premissas foram aplicadas incorretamente porque ignoram o princípio tributário da autonomia dos estabelecimentos.

b) Também afirma que o art. 127, II, do CTN e o art. 72, §1º, I, “c”, da IN RFB 971/2009 determinam que cada estabelecimento deve ser analisado individualmente para fins de enquadramento previdenciário. Logo, a exclusividade da atividade rural deve ser examinada na filial, não na empresa como um todo. Reforça com colação jurisprudencial e a súmula 351 do STJ.

c) Segundo o contribuinte, a filial 02 sempre exerceu apenas a atividade rural (plantio, colheita e comercialização de pinhão manso). Afirma que isso está comprovado pelos documentos já juntados na impugnação. Portanto, a classificação no FPAS 604 (produtor rural PJ) é a correta.

Finalmente, a Súmula 351 do STJ, ao tratar de SAT, fala em grau de risco individualizado por CNPJ:

STJ, SÚMULA N. 351 A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

Esses textos normativos lastreiam o princípio da autonomia dos estabelecimentos, invocado pelas peças do contribuinte.

Agora veja-se a posição a favor do Fisco. Na Ementa da decisão da DRJ lê-se que o contribuinte é *industrial*, e por isso não se aplica a substituição tributária. Além disso, ao deixar de comercializar sua própria produção, não ocorre o fato gerador das contribuições da qual decorre a contribuição substitutiva:

(fl. 754) A **substituição tributária** prevista no artigo 25 da Lei nº 8.870, de 1994, com a redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001, **não se aplica a contribuinte, que desenvolve atividade industrial.**

Não é produtor rural pessoa jurídica, o contribuinte que desenvolva atividade rural em apenas um de seus estabelecimentos, por determinado período, se desenvolveu atividade diversa (industrial), que **independentemente da preponderância** é determinante para excluir a empresa da substituição tributária.

Não bastasse tal impedimento, tem-se também, que ao **deixar de comercializar sua própria produção, não ocorre o fato gerador das contribuições, da qual decorre a contribuição substitutiva.**

A explicação está no seguinte trecho do voto:

(fl. 772) 5.24. Se, além, da atividade rural, explorar também outra atividade econômica autônoma, quer seja comercial, industrial ou de serviços, no mesmo ou em estabelecimento distinto, independentemente de qual seja a atividade preponderante, deve contribuir com base na folha de pagamento dos segurados a seu serviço, para todas as suas atividades. (...)

(fl. 776) 5.33. O contribuinte em questão não é produtor rural pessoa jurídica, pois ainda que tivesse desenvolvido atividade rural em um de seus estabelecimentos, por determinado período, desenvolveu atividade diversa (industrial), que independentemente da preponderância é determinante para excluir a empresa da substituição tributária em questão. Não bastasse tal impedimento, tem-se também, que sequer comercializou sua própria produção, sendo que o fato gerador das contribuições ocorre na comercialização da produção rural, da qual decorre a contribuição substitutiva.

Em suma, pelo contribuinte a DRJ incorreu em erro a desconsiderar a autonomia do estabelecimento, exigir que a empresa inteira seja exclusivamente rural e aplicar (indevidamente) o critério de atividade preponderante da pessoa jurídica como um todo. Se a filial 02 explora exclusivamente atividade rural, a legislação e a jurisprudência amparam o uso do FPAS 604 para ela, independentemente da atividade industrial da matriz ou de outra filial.

2.1. Enquadramento por estabelecimento.

Há muito o entendimento do Conselho é diferente, como demonstram os Acórdãos n.º 2302-001.827, Sessão de 16/05/2012, e 2401-002.824, Sessão de 22/01/2013.

O enquadramento do produtor rural pessoa jurídica, para fins de determinação de seu regime tributário, no tocante às contribuições previdenciárias e de terceiros, é único para o ente dotado de personalidade jurídica própria e leva em consideração as atividades exercidas em

todos os estabelecimentos. Não há, segundo a legislação de regência, a possibilidade de enquadramento fracionado, por estabelecimento.

Destarte, basta que haja o exercício de outra atividade econômica autônoma, além da atividade rural, tal como ocorrido no caso ora examinado, para que não se aplique ao produtor rural pessoa jurídica a substituição das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, previstas nos incisos I e II da Lei n.º 8.212/91, pelas contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural.

A jurisprudência administrativa é uniforme no sentido de que o enquadramento do produtor rural pessoa jurídica, para fins de FPAS e das contribuições a terceiros, é único para toda a empresa, vedado o fracionamento por estabelecimento — salvo hipóteses específicas de agroindústria, não alegadas nos Recursos Voluntários. Os precedentes que seguem apenas reiteram essa orientação consolidada.

CONTRIBUIÇÃO DE TERCEIROS. CUSTEIO. EMPRESA COM MAIS DE UM ESTABELECIMENTO E MAIS DE UMA ATIVIDADE. ATIVIDADE RURAL E ATIVIDADES AUTÔNOMAS DE NATUREZA NÃO RURAL. CONCEITO DE ATIVIDADE ECONÔMICA PREPONDERANTE DA EMPRESA. REGRA DE ENQUADRAMENTO ÚNICO PARA TODA A EMPRESA (MATRIZ E FILIAIS), INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 351 DO STJ, CONSTRUÍDA PARA O SAT/RAT/GILRAT, QUE PERMITE DIFERENCIAÇÃO PELO CNPJ. EMPRESA INDUSTRIAL EM SUA CONCEPÇÃO ECONÔMICA INTEGRAL. ATIVIDADE RURAL EM ESTABELECIMENTO/FILIAL DOTADO DE CNPJ. RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO COMO PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. ENQUADRAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Com exceção das agroindústrias, é vedada às empresas, compreendidas a partir de seu todo (matriz e filiais), integrada por todos os estabelecimentos com CNPJ, que exploram outra atividade econômica, além da atividade rural, a prerrogativa de apurar contribuições como produtor rural pessoa jurídica. A empresa, concebida como um todo, que desempenha outra atividade econômica autônoma de natureza comercial, industrial ou de serviços não está sujeita às contribuições destinadas ao produtor rural pessoa jurídica na forma do regime do art. 25 da Lei 8.870, de 1994. A empresa (a pessoa jurídica), nessa conceituação, composta de sua matriz e filiais, e não cada estabelecimento de modo isolado, é a responsável pelo pagamento das contribuições destinadas a Terceiros. (...) (Acórdão nº 2202-005.807, Relator Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Sessão de 04/12/2019)

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. EXPLORAÇÃO DE OUTRA ATIVIDADE ECONÔMICA AUTÔNOMA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO.

Não se aplica a substituição das contribuições sobre a folha de pagamento ao produtor rural pessoa jurídica que, além da atividade rural, explore outra atividade econômica autônoma, hipótese em que as contribuições são apuradas com base na folha de pagamento dos segurados a seu serviço, para todas as suas atividades e estabelecimentos. A empresa (a pessoa jurídica), nessa conceituação,

composta de sua matriz e filiais, e não cada estabelecimento de modo isolado, é a responsável pelo pagamento das contribuições previdenciárias. (Acórdão n. 2201-012.180, Relatora Conselheira Luana Esteves Freitas, Sessão de 14/08/2025)

Por concordar com o raciocínio nos votos citados acima, entendo que o contribuinte não tem razão.

2.2. Art. 127, II do CTN. Art. 72, §1º, I, “c”, da IN RFB 971/2009. Súmula 351 do STJ.

A referência feita pelo contribuinte ao art. 127, II do CTN não se presta a sustentar a pretensa autonomia absoluta entre matriz e filial para fins de enquadramento previdenciário. O dispositivo trata exclusivamente de domicílio tributário e não disciplina, ainda que indiretamente, o regime jurídico das contribuições devidas por produtor rural pessoa jurídica, tampouco a sistemática de enquadramento por FPAS. O uso desse artigo como fundamento para fracionamento do enquadramento da pessoa jurídica distorce sua finalidade normativa e não possui respaldo na legislação previdenciária, que estabelece critérios próprios e específicos para o enquadramento único da empresa.

No que se refere ao art. 72, § 1º, I, “c”, da IN RFB nº 971/2009, a interpretação defendida pela recorrente também não procede. O dispositivo insere-se no regime específico das contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios relacionados aos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), disciplinando a apuração da atividade preponderante em cada estabelecimento exclusivamente para fins de definição do grau de risco e da respectiva alíquota. Não há, nesse contexto normativo, qualquer previsão de fracionamento do enquadramento da pessoa jurídica em códigos FPAS distintos nem de autonomização de estabelecimentos para efeitos de aplicação do regime de produtor rural pessoa jurídica. Pretender estender, por analogia, uma regra pontual de mensuração de risco trabalhista extrapola o âmbito de incidência do dispositivo e não encontra respaldo na legislação de regência.

Quanto à Súmula 351, vale transcrever precedente do STJ a indicar a investigação a partir do enquadramento da empresa como um todo (matriz e filiais) – regra do enquadramento único; não se adotando análise por estabelecimento. Isto se aplica sempre que não for necessário perquirir uma situação específica como a aferição individualizada de graus de riscos, o que só vai ocorrer para a análise do SAT/RAT/GILRAT do regime do inciso II do art. 22 da Lei n.º 8.212:

(...). CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS. (...). MATRIZ E FILIAL. CNPJ'S DIVERSOS. REGRA DE ENQUADRAMENTO ÚNICO PARA TODA A EMPRESA. CONCEITO DE "ATIVIDADE PREPONDERANTE" E "CONEXÃO FUNCIONAL". ART. 581, §§ 1.º E 2.º, DA CLT. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA N. 351/STJ REFERENTE AO SAT/RAT. (...)

3. No caso dos autos, entendeu a Corte de Origem que, com a cisão das atividades industrial e comercial/administrativa da empresa CONTRIBUINTE, o estabelecimento filial de Curitiba, a partir de setembro de 2006, passou a ser a responsável apenas pela atividade comercial/administrativa devendo recolher a contribuição social ao SESC e não a contribuição ao SESI, sendo esta última

recolhida exclusivamente pelo estabelecimento matriz em São José dos Pinhais - PR. Sendo assim, entendeu indevidas as contribuições ao SESI para as competências de: 13/2006, 1/2007, 2/2007, 2/2007, 3/2007, 4/2007, 5/2007 e 6/2007.

4. Ocorre que não descaracteriza a "conexão funcional" prevista no art. 581, § 2.º, da CLT para fins de verificação da "atividade preponderante" da empresa o fato de ter havido a separação da empresa em dois estabelecimentos, um para desenvolver atividades próprias da indústria (matriz em São José dos Pinhais) e outro para desenvolver atividades eminentemente de comércio e administração da própria empresa (filial de Curitiba), prestando suporte e apoio administrativo, comercial àquele. Isto porque o segundo estabelecimento desenvolve atividade-meio (no que diz respeito à gerência administrativa e recursos humanos) e atividade vinculada ao mesmo objeto (no que diz respeito à comercialização da produção e prestação de serviços vinculados ao que produzido pela matriz).

5. A única possibilidade de haver a separação dos estabelecimentos filiais em relação à matriz para efeito de enquadramento para as contribuições devidas a entidades e fundos terceiros (art. 3.º, da Lei n. 11.457/2007 e art. 94, da Lei n. 8.212/91) ocorre "quando a empresa realizar diversas atividades econômicas, sem que nenhuma delas seja preponderante" (art. 581, § 1.º, da CLT), tal não parece ser o presente caso, onde restou evidenciada a atividade preponderante da empresa como sendo a industrial, já que as demais são desenvolvidas em torno de um único produto que por ela é fabricado e vendido (equipamentos elétricos, eletrônicos, eletromecânicos e de informática, bem como suas partes e peças).

6. Esta Corte já se manifestou, inclusive em sede de Recurso Especial Repetitivo (REsp 1.355.812/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 31/5/2013), no sentido de que a filial é uma espécie de estabelecimento empresarial, fazendo parte do acervo patrimonial de uma única pessoa jurídica, partilhando dos mesmos sócios, contrato social e firma ou denominação da matriz. Nessa condição, consiste, conforme doutrina majoritária, em uma universalidade de fato, não ostentando personalidade jurídica própria, não sendo sujeito de direitos, tampouco uma pessoa distinta da sociedade empresária. Tal significa que, em regra, a sujeição passiva tributária deve se referir à empresa como um todo, somente admitindo a separação entre estabelecimentos se houver expressa determinação legal.

7. O conceito de "atividade preponderante" utilizado para as contribuições devidas a terceiros previstas no art. 3.º, da Lei 11.457/2007, como a do SESI, difere do conceito utilizado para a contribuição ao SAT (Seguro contra Acidentes de Trabalho) ou RAT (Riscos Ambientais do Trabalho). **A definição de "atividade preponderante" utilizada para o SAT/RAT está relacionada ao número de segurados empregados e trabalhadores avulsos que desempenham cada atividade submetida a risco e não com a atividade econômica desenvolvida, ou o objetivo final da atividade empresarial, este utilizado como parâmetro para o**

conceito de "atividade preponderante" das contribuições devidas a terceiros.

Tal afasta a incidência da Súmula n.º 351 do STJ: "A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro".

8. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. (REsp 1.628.352/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/05/2017, DJe 20/06/2017)

A diferenciação por estabelecimento prevista para o SAT/RAT decorre de regra legal específica voltada à mensuração de riscos ambientais do trabalho, critério inexistente no regime de FPAS. Para as contribuições a terceiros, o legislador adotou a lógica da atividade econômica preponderante da pessoa jurídica em sua integralidade, não havendo previsão que autorize fracionamento do enquadramento. São regimes com finalidades e bases normativas distintas.

Em suma, a Súmula 351 lastreia apenas o SAT/RAT/GILRAT, e não a autonomia geral dos estabelecimentos. O enquadramento, portanto, deve considerar a atividade preponderante da empresa como um todo, sendo irrelevante que matriz e filial possuam CNPJs distintos ou exerçam atividades diferentes.

O regime substitutivo do art. 25 da Lei nº 8.870/94 pressupõe unicidade da pessoa jurídica enquanto agente econômico produtor. A figura do 'produtor rural pessoa jurídica' não se fragmenta por estabelecimentos, porque a norma atribui a substituição tributária ao ente econômico que comercializa a produção. Havendo atividades econômicas autônomas não rurais, a PJ deixa de ser, em sentido jurídico, um 'produtor rural' para fins do regime.

3. SEBRAE – Revogação tácita após a EC 33/2001.

Neste ponto o contribuinte ressalta que não está arguindo inconstitucionalidade, mas revogação tácita, o que pode ser analisado na esfera administrativa.

Alega que o STF reconheceu que a contribuição ao SEBRAE é uma CIDE, e que a EC 33/2001 restringiu as bases de cálculo das CIDEs. Após a EC 33/2001, o art. 149, §2º, III, "a", passou a determinar que CIDEs só podem ter base de cálculo em faturamento, receita bruta, valor da operação e valor aduaneiro, e não folha de salários como base de cálculo, portanto tornou-se incompatível com a Constituição após a EC 33/2001.

Sustenta que, com base no art. 2º, §1º, da LINDB, norma anterior é revogada quando incompatível com norma posterior superior – logo, o art. 8º, §3º, da Lei 8.029/1990 foi tacitamente revogado ao se tornar incompatível com a Constituição pós-EC 33/2001.

Ao menos indiretamente toda questão é constitucional – e entender dessa forma **seria** impossibilidade qualquer discussão de direito no processo administrativo fiscal (dada a Súmula CARF n. 2). Mas é certo que a análise de compatibilidade de norma infraconstitucional com texto constitucional superveniente constitui forma de controle de constitucionalidade, vedado no processo administrativo.

No caso, dado que o tema é de recepção ou não da Contribuição ao Sebrae dada alteração constitucional, entendo que é, sim, caso de aplicação da Súmula. Nestes termos, o Conselho se julga incompetente para apreciar a matéria.

Súmula CARF nº 2, Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Além disso, mesmo se fosse analisável, o STF fixou tese vinculante reconhecendo a validade da contribuição — o que impede qualquer interpretação revogatória. Ao adentrar no reconhecimento de que o SEBRAE é uma CIDE, e que por isso é incompatível com a EC 33/2001, o tema transitou em julgado em 09/02/2021:

Tema 325 - Subsistência da contribuição destinada ao SEBRAE, após o advento da Emenda Constitucional nº 33/2001.

Relator(a): MIN. ROSA WEBER

Leading Case: RE 603624

Descrição: Recurso extraordinário em que se discute, à luz do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição Federal, acrescido pela Emenda Constitucional nº 33/2001, a possibilidade, ou não, da utilização, pelo constituinte derivado, do critério de indicação de bases econômicas, para fins de delimitação da competência relativa à instituição de contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, e, por conseguinte, a exigibilidade, ou não, da contribuição destinada ao SEBRAE, instituída pela Lei nº 8.209/90, na redação dada pela Lei nº 8.154/90, após a entrada em vigor da referida emenda constitucional.

Tese: **As contribuições devidas ao SEBRAE, à APEX e à ABDI com fundamento na Lei 8.029/1990 foram recepcionadas pela EC 33/2001.**

Finalmente, a revogação tácita levaria à não aplicação, por este Conselho, de norma válida. Como observa Tárek Moysés Moussallem:

Eis o que ocorre com a revogação tácita. Enquanto a revogação expressa é ontológica e epistemologicamente objetiva, pois o ato de fala revogador se manifesta sobre outros enunciados, a revogação tácita é ontologicamente subjetiva, mas epistemologicamente objetiva. Por simplesmente ser ontologicamente subjetiva retira seu caráter de revogação. Muito menos o fato de ser epistemologicamente objetiva a torna espécie de revogação. Em outros termos, não se há de confundir direito positivo e Ciência do Direito. Inexiste *interpretação ab-rogante*. (*Revogação em Matéria Tributária*. 2ª ed. São Paulo: Ed. Noeses, 2005, p. 211)

Por essas razões, e em face da legalidade estrita que orienta os órgãos administrativos, a revogação precisa ser expressa para que o Conselho a considere.

Nestes termos, sem razão o contribuinte.

4. Pedido de diligência.

O contribuinte reitera o pedido de diligência formulado em sede de impugnação administrativa (fl. 844). Todavia, como visto nos termos deste próprio voto, elas são prescindíveis. Vale lembrar que este indeferimento não se trata de cerceamento do direito de defesa, posto que os temas tratados são exclusivamente de direito, e as provas que possivelmente poderiam ser alegadas deveriam ter sido trazidas pelo próprio contribuinte no curso do processo.

E isto atrai a aplicação da Súmula CARF n. 163 (*O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis*).

A diligência foi corretamente indeferida em primeira instância porque a controvérsia é eminentemente jurídica — definição do enquadramento aplicável à pessoa jurídica — e não depende de produção adicional de prova. Não há disputa sobre a natureza rural da filial, nem sobre o período de suas operações, sendo todos esses elementos reconhecidos pelo próprio Fisco. Assim, a juntada de notas fiscais estaduais ou de eventuais documentos operacionais é irrelevante para o deslinde da matéria, nos termos do art. 18, II, do Decreto nº 70.235/1972.

Conclusão.

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho