



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720862/2015-67
ACÓRDÃO	2101-003.664 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RAIZEN ENERGIA S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12, INCISO I, DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SENAR. BASE DE CÁLCULO.

Independentemente de realizar a sua atividade em estabelecimento próprio ou locado junto a terceiro, ou de se utilizar de máquinas de produção próprias ou arrendadas, o produtor rural pessoa jurídica é considerado uma agroindústria para fins tributário-previdenciários se industrializar a sua própria produção. A contribuição da agroindústria incide sobre a receita bruta de todos os seus estabelecimentos, inclusive sobre a receita decorrente de outras atividades econômicas autônomas por ela realizadas, em substituição à contribuição incidente sobre a folha de pagamento, exceto quanto à prestação de serviços a terceiros.

AGROINDÚSTRIA. ATIVIDADE ECONÔMICA AUTÔNOMA. REVENDA DE COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE A FORNECEDORES. BASE DE CÁLCULO.

A revenda de combustível e lubrificante a fornecedores, ainda que não lucrativa, caracteriza atividade econômica autônoma da agroindústria, devendo a receita dela decorrente compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias e devidas ao SENAR.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Débora Fófano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1135/1153) interposto por RAIZEN ENERGIA S.A em face do Acórdão nº. 106-005.560 (e-fls. 1099/1113), proferido em 20/11/2020 pela 8ª TURMA DA DRJ06, que julgou a Impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

Em sua origem, o processo é formado de dois Autos de Infração e os levantamentos segregados da seguinte forma:

AI Debcad nº 51.000.287-0 (formulário de autuação de fls. 483/544), no valor de R\$ 4.353.937,37, consolidado em 8/7/2015, referente a contribuições para a Previdência Social incidentes sobre a receita bruta (auferida pela agroindustrial) relativa às competências de 01/2011 a 12/2011;

- AI Debcad nº 51.000.288-9 (formulário de autuação de fls. 545/604), no valor de R\$ 418.647,70, consolidado em 8/7/2015, referente a contribuições para o Senar

incidentes sobre a receita bruta (agroindustrial), código de receita 2187, relativa às competências de 01/2011 a 12/2011.

O autuado foi cientificado das autuações (e dos documentos que a compõem), em 14/7/2015 (conforme assinaturas às e-fls. 483 e 545) e, em 13/8/2020 (conforme documentos de e-fls. 611/612), apresentou impugnação (e-fls. 613/643) com os seguintes argumentos, assim sintetizados pela decisão de piso:

Retoma os fatos narrados no relatório fiscal. Assevera que as receitas consideradas como integrantes da base de cálculo pela fiscalização não são diretamente da sua produção, como as decorrentes da venda de energia elétrica, venda de vapor e revenda de mercadorias e não devem ser alcançadas pela tributação pretendida pela fiscalização, não havendo que se falar na possibilidade da exigência de recolhimentos previdenciários próprios da agroindústria sobre as aludidas receitas.

Afirma que a pretensão manifestada pela fiscalização, por meio dos Autos de Infração - AI não encontra respaldo na legislação de regência, pois a incidência das contribuições só ocorre sobre as receitas de venda da produção agroindustrial, própria e de terceiro, o que não permite que sejam alcançadas outras receitas pela tributação própria da agroindústria, por absoluta falta de subsunção do fato à norma.

Afirma que a Autoridade Tributária incorreu em vício de nulidade, pois não identificou parte da matéria que compôs a autuação. Aduz que a fiscalização apontou que ele teria deixado de oferecer à tributação o equivalente a R\$ 89.827.802,61, mas apenas identificou, no Termo de Verificação Fiscal - TVF, o montante de R\$ 79.010.360,39. Explica que a fiscalização deixou de identificar, tal como exigido pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional, a que se refere a um montante de R\$ 10.817.442,22. Diz que por esse motivo deve ser reconhecida a nulidade, dessa parte da autuação, sob pena de que venha a ser convalidada, em evidente cerceamento do seu direito de defesa.

Nulidade. Cerceamento do direito de defesa. Nulidade do Auto de Infração pela falta de identificação da integralidade da matéria tributável.

Repete sua alegação de que no lançamento do crédito tributário combatido, a Autoridade Fiscal fez constar que ele teria deixado de oferecer à tributação o equivalente a R\$ 89.827.802,61, mas que o cálculo apresentado no Termo de Verificação Fiscal – TVF somente alcança o montante de R\$ 79.010.360,39. Assevera que não foi respeitado o comando do artigo 142 do Código Tributário Nacional, uma vez que a fiscalização não teria determinado, com precisão, a matéria tributável, prejudicando o cálculo do imposto devido.

Alega que a determinação da matéria tributável é elemento indissociável do lançamento tributário, procedimento administrativo descrito no artigo 142 do CTN e que os AI tratados no presente processo são nulos uma vez que, por essa razão, se incorreu na hipótese prevista no inciso II do artigo 59 do Decreto nº

70.235/1972. Cita legislação e trecho de julgado do Carf para fundamentar seu entendimento.

Assevera que não conseguiu identificar e combater, com segurança, a parcela da matéria tributável discrepante neste lançamento e que diante disso, deve ser reconhecida a nulidade do AI, ao menos naquele valor em que se apresenta a divergência noticiada, na esteira do entendimento manifestado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais- Carf.

Direito. Contribuições Previdenciárias a cargo das empresas e do empregador rural, pessoa jurídica.

Tece considerações sobre as hipóteses de incidência de contribuições previdenciárias, sobre produtor rural pessoa jurídica, inclusive agroindustrial, sobre a legislação que trata da contribuição previdenciária aplicada aos produtores rurais pessoas jurídicas não agroindustriais.

Assevera que, no tocante à produção rural, a base de cálculo das contribuições previdenciárias de produtores rurais pessoas jurídicas correspondia à receita bruta proveniente da comercialização da produção do estabelecimento, não alcançando outras receitas estranhas àquela origem, o que, por si só, demonstraria o descabimento da autuação. Afirma que tal ilegalidade fica ainda mais evidente quando se observa a legislação que foi posteriormente editada para abarcar exclusivamente as atividades realizadas pela agroindústria, a qual adotou exatamente a mesma base de cálculo aplicada à produção rural.

Contribuições previdenciárias incidentes na agroindústria.

Disserta sobre a legislação que trata da contribuição previdenciária aplicável às agroindústrias. Argumenta que restou nitidamente delimitado que a base de cálculo apenas pode alcançar o valor da receita bruta da comercialização da produção industrializada pela agroindústria, decorrente de produção própria ou adquirida de terceiros.

Aponta que essa definição cristalina era necessária, pois o tratamento anteriormente prescrito pelo § 2º do artigo 25 da Lei nº 8.870/1994, foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF (ADI 1.103). Aduz que isso ocorreu, justamente, por ausência de amparo da norma que lhe servia de substrato. Tece considerações sobre essa inconstitucionalidade e cita o trecho da decisão na qual consta que a inconstitucionalidade fundava-se na previsão de que a exação havia sido estabelecida por lei ordinária e não lei complementar, bem como em relação a ela foi utilizada uma base de cálculo não prevista na Constituição da República - CR de 1988, qual seja, o valor estimado de produção agrícola própria.

Afirma que foi para evitar novos questionamentos judiciais acerca da correta base de cálculo das contribuições previdenciárias exigidas da agroindústria que foi instituído pela Lei nº 10.256/01, o artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991, que limitou a base de cálculo ao valor da receita bruta da comercialização da produção

industrializada pela agroindústria decorrente de produção própria ou adquirida de terceiros, não alcançando outras receitas alheias àquela origem.

Assevera que sua produção industrializada em decorrência de sua atividade agroindustrial compreende apenas as receitas decorrentes da venda de açúcar e álcool, daí a impossibilidade de ser estendida para que sejam nela incluídas, as receitas de revenda de bens que não são por ela industrializados, e tampouco as receitas decorrentes da venda de energia elétrica e de vapor, por absoluta falta de subsunção do fato à norma Tece considerações sobre o conceito de agroindústria, inclusive citando doutrina. Diz que a indústria sucroenergética é aquela que transforma a cana-de-açúcar em açúcar e/ou álcool, álcool anidro para misturar na gasolina ou álcool hidratado, como combustível. Afirma que por isso, a base de cálculo da contribuição previdenciária devida pela agroindústria apenas poder contemplar a industrialização de produção própria e adquirida de terceiros (definição das atividades sujeitas àquela forma de tributação), a qual será a expressão material do valor da receita bruta da comercialização daquela produção (delimitação da base de cálculo) de açúcar e álcool.

Alega que o artigo 22-A, da Lei nº 8.212/1991, com as modificações que lhe foram trazidas pela Lei nº 10.256/2001, apenas autoriza a exigência da contribuição previdenciária sobre os valores decorrentes da venda da produção de açúcar e álcool.

Assevera que autuação fiscal foi construída, não com base na Lei nº 8.212/1991, mas com base em atos normativos (Decreto e Instrução Normativa) que indevidamente alargaram a base de cálculo instituída pela norma strictu sensu. Aponta que a primeira alteração feita de forma indevida pela edição dos artigos 201-A, § 1 e 201-B, do Decreto nº 3.048/1999, por meio do Decreto nº 4.032/2001, pois nitidamente se procedeu ao alargamento da base de cálculo instituída pelo artigo 22-A, da Lei nº 8.212/1991.

Aponta que a inovação trazida por meio do artigo 201-B é evidente, pois determina a inclusão na receita bruta de outras atividades econômicas que não guardem nenhuma relação com a atividade agroindustrial, o que se afigura nitidamente indevido, ou seja, a inclusão de matérias totalmente estranhas à dicção do artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991, e é justamente neste ponto que reside o fundamento da autuação lançada. Aduz que a mesma ilegalidade foi reproduzida na Instrução Normativa RFB nº 971/2009, artigo 173, parágrafo único.

Assevera que a ilegalidade de tais previsões é evidente, na medida em que apenas a lei pode estabelecer a base de cálculo, nos termos do artigo 97, do Código Tributário Nacional.

Afirma que o decreto possui caráter regulamentar e, assim, está limitado pelas determinações constantes da legislação, motivo pelo qual jamais poderia determinar a inclusão de outras receitas na base de cálculo das contribuições previdenciárias, distintas daquelas estabelecidas pelo artigo 22-A da Lei nº

8.212/1991. Aduz que a impossibilidade de que normas regulamentares inobservem o comando da legislação que lhe é hierarquicamente superior, que lhes serve de pressuposto de validade, é reconhecida de forma iterativa pela jurisprudência administrativa e judicial.

Cita decisões administrativas e judiciais e doutrina para fundamentar sua alegação.

Alega que o artigo 22-A, da Lei nº 8.212/1991 determinou que a base de cálculo das contribuições previdenciárias deve corresponder apenas à industrialização de produção própria e adquirida de terceiros (definição das atividades sujeitas àquela forma de tributação), a qual, repete, será a expressão material do valor da receita bruta da comercialização daquela produção (delimitação da base de cálculo) de açúcar e álcool. Aduz que, por essa razão, devem ser incluídas, das bases de cálculo das contribuições, as receitas decorrentes da (i) da revenda de mercadorias adquiridas de terceiros, da venda de energia elétrica e da venda de vapor.

Não incidência da contribuição previdenciária sobre revenda de mercadorias - itens estranhos à produção do estabelecimento.

Transcreve trechos do TVF que trata de revenda de mercadorias e afirma que a Autoridade Fiscal pretende que seja incluída na base de cálculo das contribuições previdenciárias, devidas pela agroindústria, receitas decorrentes da revenda de produtos que em nada se assemelham com a produção realizada pelo estabelecimento em decorrência da industrialização de sua produção própria ou daquela adquirida de terceiros.

Assevera que, contudo, o artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991 elegeu como base de cálculo a receita bruta da comercialização decorrente da industrialização da produção própria ou daquela adquirida de terceiros, o que não permite que essa pretensão alcance os bens revendidos por ele. Diz que o descabimento de tal pretensão fica ainda mais latente diante dos itens sobre os quais pretende a Autoridade Fiscal ver reconhecida a incidência das contribuições previdenciárias devidas pela agroindústria, quais sejam: 1) pneus; ii) óleo diesel; iii) fertilizantes, entre outros.

Afirma que no seu caso são revendidos óleo diesel, lubrificantes, fertilizantes, herbicidas, inseticidas, fosfatos, pneus e inúmeros outros itens que não guardam relação com a industrialização da produção do estabelecimento ou com a produção de terceiros por ela adquiridos, mas, sim, com o desempenho de suas atividades operacionais. Aponta que a Lei nº 8.212/1991, por meio de seu artigo 22-A, determinou que a incidência deve alcançar apenas os produtos decorrentes da comercialização da industrialização da produção própria e daquela adquirida de terceiros, e não de todas as suas receitas.

Alega que a impossibilidade de tal exigência fica ainda mais clara quando se verifica que o ânimo arrecadatário está baseado por instrumento infralegal, ou

seja, mediante Decreto e Instrução Normativa, violando frontalmente o Princípio da Legalidade. Aponta que os Decretos e as Instruções Normativas são atos complementares da legislação tributária, devendo obediências às normas que lhes são hierarquicamente superiores, como se depreende do disposto no artigo 100 do Código Tributário Nacional. Tece consideração sobre normas tributárias complementares. Retoma argumentos apresentados já relatados.

Não incidência da contribuição previdenciária sobre venda de energia elétrica e de vapor - itens estranhos à produção do estabelecimento.

Diz que a autuação também exige a inclusão na base de cálculo das contribuições previdenciárias das receitas decorrentes da venda de energia elétrica e de vapor, sob alegação de que não existiria nenhum respaldo legal para a exclusão daqueles valores da base de cálculo daquelas contribuições previdenciárias.

Afirma que as receitas da venda de energia elétrica e tampouco a de vapor podem ser classificadas como decorrentes da comercialização da produção própria ou daquela adquirida de terceiros, motivo pelo qual, pelos termos delineados pelo artigo 22-A, da Lei nº 8.212/1991, jamais poderiam ter sido considerados na base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas pela agroindústria. Aduz que tanto a energia elétrica quanto o vapor não são resultados da produção própria do seu estabelecimento, mas, sim, consequências daquela atividade, sendo certo que a venda desses itens em nada se assemelha com a atividade da agroindústria.

Assevera que não é necessário buscar algo que autorize a exclusão daquelas receitas da base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas pela agroindústria, mas encontrar algum dispositivo legal (strictu sensu — Lei) que determine a submissão daquelas receitas à base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Diz que Autoridade Fiscal, em suas razões, não buscou amparo na legislação (artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991), mas apenas nos, comprovadamente ilegais, Decreto (artigo 201-B do Decreto nº 3.048/1999) e Instrução Normativa (artigo 173 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009). Aduz que isso confirma que a pretensão manifestada é natimorta, pois encontra substrato de validade em normativos que desrespeitam as normas que lhes são hierarquicamente superiores, e em face das quais deveriam ter sido firmados os seus contornos de validade.

Pedido.

Requer que seja dado provimento à impugnação, determinando o cancelamento dos Autos de Infração-AI constantes deste processo administrativo.

O impugnante juntou cópias de documentos das fls.644/870, 874/893, 986/925, 928/1.090.

Sobreveio o julgamento da Impugnação, tendo sido proferido o Acórdão nº. 106-005.560 (e-fls. 1099/1113), que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E PARA O SENAR. AGROINDÚSTRIA.

O produtor rural classificado como agroindustrial, em conformidade com a legislação previdenciária, deve recolher contribuições em favor da Previdência Social e do Senar apuradas com base na receita bruta auferida em todas as atividades que desenvolve, com exceção apenas das receitas decorrentes da prestação de serviços a terceiros.

ILEGALIDADE.

É vedado ao Fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por ilegalidade.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura ofensa ao Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório quando restar demonstrado que os motivos de fato e de direito que levaram ao lançamento puderam ser conhecidos pelo autuado de modo a viabilizar o exercício da ampla defesa e quando tenha ocorrido a sua ciência acerca dos atos processuais praticados, bem como tenha sido assegurado o seu direito de manifestação.

NULIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

São nulos apenas os atos praticados por pessoa incompetente e com o cerceamento do direito de defesa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O sujeito passivo foi devidamente cientificado do resultado de julgamento por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 06/01/2021, conforme Termo de Ciência por abertura de mensagem (e-fl. 1132) e apresentou Recurso Voluntário em 05/02/2021 (e-fls. 1133/1134) reiterando os argumentos anteriormente apresentados, assim resumidos pelo próprio recurso:

IV – CONCLUSÕES

Tendo em vista tudo o demonstrado a esse D. CARF, não há razões para se manter a presente autuação, tendo em vista que a receita recebida a título de pneus, óleo diesel, peças de reposição de maquinário e de plantio, vapor, energia elétrica, defensivos agrícolas, e demais itens, não podem ser inseridos na base de cálculo das contribuições previdenciárias da agroindústria e da contribuição ao SENAR, pois:

(i) Os valores não se enquadram na hipótese de incidência definida no artigo 22-A da Lei Federal nº 8.212/1991, pois a exigência das contribuições é restrita à receita bruta obtida da produção agroindustrial, situação que não se enquadram os itens comercializados, uma vez estranhos à produção agroindustrial e que,

portanto, não podem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias agroindustriais e do SENAR-agroindústria;

(ii) Qualquer alargamento da base de cálculo definida no referido artigo 22-A da Lei Federal nº 8.212/1991 estaria em descompasso com o princípio da legalidade, o que não se pode admitir; e

(iii) Exclusivamente no que se refere a receita de venda de óleo diesel, aqueles valores não configuram receita da RECORRENTE, e sequer poderiam, pois se a contribuinte obtivesse qualquer vantagem com o fornecimento dos combustíveis teria sua habilitação cassada pela ANP para operar os pontos de abastecimento, nos termos da Resolução ANP nº 12/2007.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, visto ter sido interposto no prazo de 30 dias, contados da ciência do resultado do julgamento, e cumpre os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72. Portanto, deve ser conhecido.

2. Preliminar: Nulidade por cerceamento do direito de defesa em razão da falta de identificação da matéria tributável

Conforme relatado, o lançamento fiscal foi promovido para exigência dos créditos tributários a título de (i) contribuição previdenciária patronal (“SAT/RAT”) e (ii) contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (“SENAR”), sob o fundamento de que a Recorrente teria deixado de incluir na base de cálculo das referidas contribuições receitas no montante de R\$ 89.827.802,61. A exclusão de tais receitas teriam se justificado por não serem decorrentes da produção agroindustrial, sendo receitas decorrentes da comercialização de energia elétrica, vapor de baixa e alta pressão, óleo diesel, fertilizante herbicida, inseticida, fosfato (defensivos agrícolas), pneus, peças de reposição e outros itens de manutenção de caminhões e plantio, dentre outros.

A DRJ manteve o lançamento, sob o argumento de que todas as receitas dos agroindustriais são sujeitas a incidência das contribuições previdenciárias e da contribuição ao SENAR, exceto as prestações de serviço.

Em sede de preliminar, a Recorrente alega que a fiscalização não teria identificado a totalidade da matéria tributável sobre a qual foram calculados os créditos das Contribuições supostamente devidas. Afirma que, o cálculo apresentado no Termo de Verificação Fiscal somente alcança o montante de R\$ 79.010.360,39 (setenta e nove milhões, dez mil, trezentos e sessenta reais e trinta e nove centavos). Dessa forma, a Autoridade Fiscal teria deixado de identificar um valor equivalente a R\$ 10.817.442,22 (dez milhões, oitocentos e dezessete mil, quatrocentos e quarenta e dois reais e vinte e dois centavos), a título de matéria tributável, o que ofenderia o art. 142 do CTN e levaria ao cerceamento do seu direito de defesa, razão pela qual, deveria o lançamento ser declarado nulo, com fundamento no inciso II, do art. 59¹ do Decreto nº. 70.235/72.

Da leitura do Recurso Voluntário, verifica-se que a recorrente reitera *ipsis litteris* os argumentos apresentados na Impugnação e a decisão de piso apreciou os argumentos, manifestando-se no sentido de que não há fundamentos para a decretação da nulidade.

Dessa forma, com base no artigo 114², § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023), abaixo transcrito, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos.

Não ocorrência de cerceamento do direito de defesa.

O impugnante alega que no lançamento de ofício tratados nos autos, a Autoridade Fiscal teria considerado que ele deixou de oferecer à tributação o equivalente a R\$ 89.827.802,61, mas que o cálculo apresentado no Termo de Verificação Fiscal – TVF somente alcançou o montante de R\$ 79.010.360,39. Ele argumenta que em razão disso, foi desrespeitado o disposto no artigo 142 do CTN, uma vez que não teria sido determinada a matéria tributável com precisão, o que lhe teria causado prejuízo para exercer seu direito à ampla defesa e ao contraditório. Tais alegações não merecem prosperar pelas razões que seguem.

Constata-se pela leitura do relatório fiscal/TVF, combinada com a apreciação dos demonstrativos que o integram (de fls. 287/482, elaborados para o detalhamento das operações/documentos fiscais considerados nas composição das bases de cálculo) e dos formulários de autuação, notadamente, os Discriminativos do Débito - DD (fls. 484/520 e 546/580), que o valor total das bases de cálculo que foram objeto das autuações perfaz a quantia de R\$ 79.010.360,39 (=R\$ 4.846.944,63 + R\$ 10.339.268,54 + R\$ 63.824.147,22). Quantia essa, em relação a qual a defesa aponta como sendo aquela para a qual há identificação da matéria tributável.

¹ “Art. 59. São nulos: (...)”

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

² “Art. 114. (...) §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante: I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e”

A simples aplicação das alíquotas de 2,60% (soma das alíquotas de Contribuição Previdenciária, inclusive a substitutiva do Gilrat) e de 0,25% (contribuição para o Senar) sobre esse montante (R\$ 79.010.360,39) demonstra que os valores lançados de ofício e tratados no presente processo (indicados na linha Valor total do débito nas últimas páginas dos Discriminativos do Débito – DD) **foram apurados com base no total de R\$ 79.010.360,39 e não com base no valor de R\$ 89.827.802,61.**

Vê-se, portanto, que se confundiu a defesa, pois, em que pese o fato de a fiscalização ter feito referência, no TVF, ao montante de receita de R\$ 89.827.802,61, tal importância serviu apenas como referência para maiores análises e como origem da identificação das bases de cálculo das contribuições lançadas de ofício (receitas brutas auferidas pela agroindústria que não foram oferecidas à tributação) que somadas alcançaram o montante de R\$ 79.010.360,39.

Constata-se, ainda, com base nos demonstrativos que compõem o TVF (fls. 287/482) e nos demonstrativos que integram formulários de autuação (484/520, 525/544, 546/580, e 583/604) que a fiscalização efetuou o lançamento indicando, por competência e estabelecimento, as bases de cálculo (receita bruta) e os documentos fiscais que serviram para a sua apuração.

Dessa feita, não há que se falar que houve cerceamento ao direito de defesa do contribuinte ou que houve desrespeito ao Contraditório, na medida em que o autuado foi cientificado de todas as informações necessárias e suficientes para elaboração de sua defesa, tendo-lhe sido oportunizado trazer aos autos todos os elementos que julgasse aptos a afastar as conclusões fiscais que culminaram com o lançamento de ofício. Também não houve ofensa ao CTN, artigo 142.

Assim, considerando-se o disposto no Decreto nº 70.235/1972, artigo 59, ao contrário do que alega a defesa, não há nulidade relativamente às autuações tratadas nos autos. (grifos acrescentados)

Resta claro, portanto, que não há qualquer erro na base de cálculo utilizada pela fiscalização e não ocorreu qualquer cerceamento do direito de defesa ou outra causa que levasse à nulidade do lançamento.

Uma vez verificada a ocorrência dos fatos geradores, a autoridade tributária tem o dever de realizar o lançamento, consoante art. 142, parágrafo único do CTN, dever este indeclinável, sob pena de responsabilidade funcional. Nas palavras de Ruy Barbosa Nogueira, (Curso de Direito Tributário, 14ª ed., Ed. Saraiva, 1995, p. 223) “vinculada é a atividade que não pode se separar da legalidade, tanto no que diz respeito ao conteúdo, quanto no que diz respeito à forma.” A contribuinte teve ciência da descrição das infrações imputadas e da fundamentação legal em que se baseou a autuação, bem como de todos os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributada. Os fatos foram devidamente descritos e permitiram à Recorrente

o conhecimento pleno da motivação do Lançamento, sem dar margem a dúvidas quanto à matéria tida como infringida, inexistindo, assim, qualquer embaraço ao exercício do seu direito de defesa.

Além do mais, se constata facilmente no próprio arrazoado apresentado, a total compreensão dos fatos, com a apresentação de alegações relacionadas ao mérito da questão.

Desse modo, rejeito a preliminar de nulidade.

3. Mérito

3.1. Receitas não Provenientes da Produção Agroindustrial – Indevido Alargamento da Base de Cálculo pela RFB e da receita proveniente de óleo diesel e lubrificantes

A Recorrente sustenta que o art. 22-A da Lei nº. 8.212/1991 delimita a incidência da contribuição devida pela agroindústria cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria e adquirida de terceiros, determinando que ela deve incidir apenas sobre o valor da receita bruta da comercialização de sua produção. É por isso que teriam sido excluídas da base de cálculo as receitas com venda de pneus (industrializado por indústrias de borracha), óleo diesel (produzido por refinarias), fertilizantes, inseticidas e fosfato (produzidos pela indústria de defensivos agrícolas), peças e partes de caminhões e de plantio (produzidos por indústrias automobilísticas e voltadas a produção de ativo imobilizado agrícola), uma vez que estas não poderiam ser consideradas “comercialização de produção rural própria e ou de terceiros que foi objeto de um processo de industrialização pelo produtor rural”.

O mesmo argumento, de acordo com a Recorrente, se aplicaria às receitas com venda de óleo diesel e lubrificantes, fornecidos pela empresa aos terceiros fornecedores e prestadores de serviço. A Recorrente explica que disponibiliza os combustíveis aos seus fornecedores e prestadores de serviços, mediante autorização expressa da Agência Nacional de Petróleo, e que esse fornecimento não é uma venda a varejo, e não constitui atividade econômica autônoma.

A leitura da fiscalização e da DRJ, contudo, foi diversa. Vale o destaque:

Percebe-se, como apontado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil que efetuou o lançamento, que a norma contida nos dispositivos legais citados não determina que as contribuições objeto do lançamento incidam, exclusivamente, sobre a receita bruta auferida com a comercialização de produtos decorrentes do processo de industrialização de produção rural própria e de terceiros como quer a defesa. Há previsão legal de incidência de contribuição rural sobre a receita bruta auferida com a comercialização da produção da agroindústria.

Verifica-se que o emprego da expressão “o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros” no caput do artigo citado teve por finalidade

delimitar qual o sujeito passivo da obrigação tributária instituída, e não a hipótese de incidência dessa obrigação.

Tanto assim, que foi preciso prever a exclusão das receitas brutas auferidas pela agroindústria com a prestação de serviços da hipótese de incidência/base de cálculo dessas contribuições por meio do disposto nos §§ 2º 3º do mesmo artigo da mesma Lei. (grifos acrescentados)

A fiscalização ainda destacou os dispositivos constantes do Decreto nº. 3048/1999 e da IN RFB nº 971, de 13/11/2009, que reforçariam a leitura da Lei:

Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999:

Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

[...]

§ 22. A pessoa jurídica, exceto a agroindústria, que, 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, contribuirá de acordo com os incisos I, II e III do art. 201 e art. 202.

[...]

Art. 201-A. A contribuição devida pela agroindústria, definida como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas no inciso I do art. 201 e art. 202, é de:

I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social;

II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 64 a 70, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade.

§ 1º Para os fins deste artigo, entende-se por receita bruta o valor total da receita proveniente da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica às operações relativas à prestação de serviços a terceiros, cujas contribuições previdenciárias continuam sendo devidas na forma do art. 201 e 202, obrigando-se a empresa a elaborar folha de salários e registros contábeis distintos.

§ 3º Na hipótese do § 2º, a receita bruta correspondente aos serviços prestados a terceiros não integram a base de cálculo da contribuição de que trata o caput.

[...]

Art. 201-B. Aplica-se o disposto no artigo anterior, ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que a contribuição incidirá sobre o valor da receita bruta dela decorrente.

IN RFB nº 971, de 13/11/2009, publicada no DOU de 17/11/2009:

Seção IV Da Base de Cálculo das Contribuições da Agroindústria

Art. 173. A partir de 1º de novembro de 2001, a base de cálculo das contribuições devidas pela agroindústria é o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não, exceto para as agroindústrias de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e avicultura e para as sociedades cooperativas.

Parágrafo único. Ocorre a substituição da contribuição tratada no caput, ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que a contribuição incidirá sobre o valor da receita bruta decorrente da comercialização em todas as atividades, ressalvado o disposto no inciso I do art. 180 e observado o disposto nos arts. 170 e 171.

[...]

Entendo que não assiste razão à recorrente e devem ser mantidos os lançamentos.

Vale ressaltar, que a obrigação está prevista legalmente e, e de acordo com o

RICARF:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Ademais, o CARF possui reiteradas decisões sobre o tema em referência, onde decidiu exatamente no mesmo sentido que a DRJ no presente caso:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

AGROINDÚSTRIA. PRÁTICA DE OUTRAS ATIVIDADE AUTÔNOMAS. IRRELEVÂNCIA.

A contribuição substitutiva devida pela agroindústria à Previdência Social, incidente sobre a receita bruta de comercialização da produção, engloba também o valor oriundo da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não.

Não se pode confundir os efeitos jurídicos de uma Pessoa Jurídica produtora rural praticar atividade autônoma com o caso desta mesma atividade ser praticada por uma agroindústria, já que a legislação é expressa ao determinar que a prática de atividades autônomas não influencia no regime de apuração das contribuições previdenciárias das agroindústrias.

Ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, a contribuição previdenciária incidirá sobre o valor da receita bruta dela decorrente.

LEGALIDADE DE DECRETO. CARF. COMPETÊNCIA.

Os atos administrativos gozam de presunção de legitimidade, veracidade e legalidade. O afastamento de ato administrativo por ilegalidade é competência do Poder Judiciário. A Administração Pública pode rever, de ofício, seus próprios atos. A revisão de ofício do ato administrativo só pode se dar pela autoridade que o expediu, ou outra hierarquicamente superior. O Carf não é competente para avaliar a legalidade ou rever de ofício atos administrativos ou regulamentares expedidos pelo Presidente da República.³

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

(...)

AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO.

Independentemente de realizar a sua atividade em estabelecimento próprio ou locado junto a terceiro, ou de se utilizar de máquinas de produção próprias ou arrendadas, o produtor rural pessoa jurídica é considerado uma agroindústria para fins tributário-previdenciários se industrializar a sua própria produção. A contribuição da agroindústria incide sobre a receita bruta de todos os seus estabelecimentos, inclusive sobre a receita decorrente de outras atividades econômicas autônomas por ela realizadas, em substituição à contribuição incidente sobre a folha de pagamento, exceto quanto à prestação de serviços a terceiros.

AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA. BASE DE CÁLCULO. DEVOLUÇÃO DE VENDAS. ICMS. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para a exclusão das devoluções de vendas e do ICMS destacado da base de cálculo das contribuições previdenciárias da agroindústria incidentes sobre a receita bruta.⁴

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AGROINDÚSTRIA. BASE DE CÁLCULO

A contribuição previdenciária devida pela agroindústria incide sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, sem previsão legal para qualquer exclusão, inclusive do IPI e do ICMS.⁵

³ CARF. Acórdão nº 9202-010.464, Rel. Marcelo Milton da Silva Risso, sessão de 24 de outubro de 2022.

⁴ CARF. Acórdão nº 2302-003.887, Rel. Marcelo Freitas de Souza Costa, sessão de 5 de novembro de 2024.

⁵ CARF. Acórdão nº 2202-011.374, Relª. Andressa Pegoraro Tomazela, sessão de 12 de agosto de 2025.

Inclusive, no caso da venda dos combustíveis e lubrificantes para fornecedores, entendo que ela também pode ser considerada como uma atividade autônoma para fins da legislação, como decidido no Acórdão nº. 2202-009.576⁶, da Raízen Araraquara Açúcar e Álcool Ltda, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 30/12/2013

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL E RAT. SENAR. AGROINDÚSTRIA.

A contribuição previdenciária patronal e a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), bem como a contribuição devida ao SENAR pela agroindústria, incidem sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

AGROINDÚSTRIA. ATIVIDADE ECONÔMICA AUTÔNOMA. REVENDA DE COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE A FORNECEDORES. BASE DE CÁLCULO.

A revenda de combustível e lubrificante a fornecedores, ainda que não lucrativa, caracteriza atividade econômica autônoma da agroindústria, devendo a receita dela decorrente compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias e devidas ao SENAR.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF N.º 2.

Nos termos da Súmula CARF n.º 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso.

4. Conclusão

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário, para rejeitar a preliminar e no mérito negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa

⁶ CARF. Acórdão nº 2202-009.576, Rel. Martin da Silva Gesto, sessão de 1 de fevereiro de 2023.