



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.723902/2019-34
ACÓRDÃO	2401-012.745 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	USINA TRAPICHE S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

DÚVIDA QUANTO À CAPITULAÇÃO DO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. INEXISTÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 112 DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

Não se verifica nos autos qualquer dúvida quando aos fatos narrados e ao direito aplicado, portanto, incabível a interpretação favorável ao contribuinte preconizada no art. 112 do CTN.

DECISÃO ADMINISTRATIVA QUE ENFRENTA TODOS OS PONTOS DA IMPUGNAÇÃO, APRECIA AS PROVAS ACOSTADAS E CARREGA A MOTIVAÇÃO SUFICIENTE AO EXERCÍCIO DO DIREITO DE DEFESA DO SUJEITO PASSIVO. PARCIALIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não se vislumbra parcialidade do órgão de julgamento, quando o órgão julgador enfrenta todas as alegações suscitadas pela contribuinte, analisa as provas colacionadas e traz a motivação necessária ao exercício do pleno direito de defesa do administrado.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. RECEITA DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE INAPLICÁVEL.

A natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR é de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, de modo que inaplicável a imunidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição.

MULTA DE OFÍCIO. AUDITOR FISCAL. COMPETÊNCIA PARA LANÇAR MULTA.

A parte inicial do caput do art. 142 do CTN é inequívoca quanto a ser competência privativa de a autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento. A autoridade lançadora é competente para

aplicar a penalidade cabível, uma vez que é competente para constituir o crédito tributário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares, e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcio Henrique Sales Parada, Leonardo Nunez Campos, Rafael de Aguiar Hirano, Andre Barros de Moura, Marcelo Freitas de Souza Costa (substituto[a] integral), Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de crédito tributário lavrado pela auditoria fiscal contra o sujeito passivo em epígrafe, em 29/4/2019, consubstanciado no auto de infração de fls. 2/11, referente à contribuição devida a outras entidades e fundos (SENAR, FNDE e INCRA), relativo às competências 1/2015 a 12/2015, não informadas em Guias de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social - GFIP.

No Relatório Fiscal de fls. 12/14 constam as informações que seguem adiante.

Constituem fatos geradores das contribuições:

- 1) para o SENAR: as vendas da produção rural própria para mercados externos, extraídas dos registros SPED – NF, conforme Anexo A (fl. 15); e
- 2) para o FNDE e INCRA: diferença das remunerações pagas a segurados empregados, identificadas no Anexo B (fls. 38/40).

Foi aplicada multa de ofício de 75% prevista no art. 35-A da Lei 8.212/1991 c/c o inciso I do art. 44 Lei 9.430/1996.

Por não terem sido as contribuições ora lançadas recolhidas, configura-se, em tese, ilícito contra a Ordem Tributária, conforme inciso I do art. 1º da Lei nº 8.137/1990, razão pela qual tais fatos serão comunicados às autoridades competentes mediante Representação Fiscal para Fins Penais.

O contribuinte teve ciência da autuação em 22/5/2019 (Aviso de Recebimento dos Correios – AR - fl. 84) e, em 20/6/2019 (Termo de Análise de Juntada – fl.87), apresentou a impugnação de fls. 88/107, acompanhada de documentos (fls. 108/182).

A 5ª Turma da DRJ/BSB, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015 SENAR. EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE. NÃO ABRANGÊNCIA.

É inaplicável a imunidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal à contribuição destinada ao SENAR por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

A alteração do crédito tributário deve ser baseado em fatos extintivos ou modificativos, arguidos como matéria de defesa, devidamente demonstrados pelo contribuinte mediante produção de provas.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

A multa de ofício aplicada no percentual mínimo de 75% sobre os valores apurados das contribuições sociais encontra-se prevista no art. 35-A da Lei 8.212/1991 c/c o art. 44, inciso I da Lei 9.430/1996 e é de caráter irrelevável.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS. INCOMPETÊNCIA DO ÓRGÃO JULGADOR.

A DRJ não é competente para se pronunciar sobre representação fiscal para fins penais.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/11/2019 (fls. 206), o sujeito passivo interpôs, em 18/12/2019 (fls. 209), Recurso Voluntário, onde pede a improcedência do lançamento alegando em síntese que:

- 1) A decisão de piso seria nula por cerceamento de defesa, uma vez que não houve a devida apreciação do tópico que versa sobre a prejudicial de mérito suscitada pela Recorrente em sua impugnação;

- 2) O lançamento seria nulo por erro em relação às contribuições supostamente devidas ao FNDE e ao INCRA, já que houve uma simples comparação entre os valores contabilizados e os valores declarados em GFIP, diferença essa qualificada como não declarada em GFIP. Esse procedimento invalida de plano o Auto ora Recorrido pela clara ofensa ao art. 142, do CTN;
- 3) A contribuição para terceiros (SENAR) não seria devida em razão da existência de imunidade nas receitas de importação.
- 4) Que a multa de 75% devia ser afastada por sua aplicação implicar em violação ao art. 142 do CTN.
- 5) Ao final, reiterou todos os termos da impugnação apresentada e, ainda, pediu que seja atribuída à legislação a interpretação que lhe for mais favorável em obediência ao art. 112 do CTN

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio versa sobre a contribuição devida a outras entidades e fundos (SENAR, FNDE e INCRA), relativo às competências 1/2015 a 12/2015, não informadas em Guias de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social – GFIP.

Em sede de preliminar, o Recorrente sustenta a nulidade do lançamento em relação às contribuições destinadas ao FNDE e ao INCRA, ao argumento de que a autoridade fiscal teria se limitado a confrontar os valores registrados na contabilidade com aqueles declarados em GFIP, qualificando a diferença como remuneração não declarada, sem proceder à demonstração da efetiva ocorrência do fato gerador, em afronta ao art. 142 do Código Tributário Nacional.

Aduz, ainda, que a decisão recorrida teria deixado de apreciar a prejudicial de mérito suscitada na impugnação, circunstância que igualmente acarretaria a nulidade do acórdão recorrido por ausência de enfrentamento de argumento potencialmente apto a infirmar a exigência fiscal.

As alegações, contudo, não merecem acolhimento.

Inicialmente, verifica-se que a decisão de primeira instância apreciou expressamente ambas as questões, conforme se extrai do seguinte trecho:

DO ALEGADO ERRO NO LANÇAMENTO A fiscalização considerou como base de cálculo das contribuições destinadas ao FNDE e INCRA as diferenças das remunerações pagas a segurados empregados lançadas nas rubricas contábeis '411030001 - Ord. e salários', '411030003 - Férias normais', '411030007 - 13º Terceiro' e '411030008 - 13º Salário-ind', identificadas no Anexo B (fls.38/40), e as informadas em GFIP.

Na defesa, o contribuinte alega que nem todas as rubricas inseridas nas citadas contas contábeis sofrem a incidência de contribuições sociais, o que não foi observado pela autoridade fiscal.

Para comprovar sua alegação, apresenta a planilha "Relatório da Análise Comparativa da GFIPxContabilização do Livro Razão" (fls. 120/182), que contém, por competência, as seguintes informações: 'Rubrica', 'Descrição da Rubrica', 'classificação', se incide ou não INSS, 'Conta Contábil', 'Descrição conta contábil', 'Valor Razão', 'Valor SEFIP' e 'Diferença'.

A planilha foi elaborada a partir da classificação das rubricas nos seguintes grupos:

Da análise da planilha, verifica-se que o contribuinte alega não incidir contribuição sobre os valores referentes a rubricas inseridas nos grupos 'B', 'C', e 'F', que se referem, respectivamente, a: 1) pagamento de férias indenizadas em rescisão de contrato e contabilizadas como férias normais; 2) rubricas de desconto das férias utilizadas para ajuste na folha mensal, cuja base de INSS incidente nas férias é considerada em outras rubricas, uma vez que somente incidem para INSS os dias de férias dentro do mês; e 3) rubricas contabilizadas e que não possuem incidência para o INSS.

Porém, tal documento (planilha), por si só, não é suficiente para justificar eventual retificação do lançamento, uma vez que a defesa não apresentou elementos de prova das informações nela inseridas.

O contribuinte não juntou aos autos, por exemplo, cópia das rescisões de contrato de trabalho que supostamente ensejaram o pagamento de férias indenizadas, que, tal como alega, foram contabilizadas na conta "Férias Normais" (grupo B).

Também não foram juntados aos autos acordos ou convenções coletivas ou documentos capazes de explicar, por exemplo, os valores contabilizados na conta 'Orden. e Salários' referentes às rubricas 'Salário Família ACT' e 'bolsa auxílio'.

Conforme relatado, a base de cálculo das contribuições foi extraída da própria contabilidade do contribuinte, de rubricas diretamente relacionadas ao pagamento de remuneração a segurados empregados, o que, ao contrário do que alega a defesa, constitui prova suficiente da ocorrência do fato gerador.

Conforme art. 417 do Código de Processo Civil - CPC (Lei nº 13.105/2015), a contabilidade faz prova contra seu autor, sendo lícito ao empresário, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.

Art. 417. Os livros empresariais provam contra seu autor, sendo lícito ao empresário, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.

No caso, conforme mencionado, o contribuinte apresentou relatório apontando divergências entre os valores contabilizados nas contas contábeis acima indicadas e os valores informados em GFIP, todavia, deixou de apresentar a documentação de suporte das citadas contabilizações.

Se o interessado aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, deve provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes, nos termos do art. 373 do CPC.

CPC Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No caso, a par da planilha citada, conforme já enfatizado, a defesa não juntou aos autos documentos comprobatórios capazes de comprovar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do lançamento realizado.

Pelo exposto, não há como acatar a pretensão do sujeito passivo de retificação do lançamento com base apenas na planilha por ele apresentada.

Acrescente-se que não se vislumbra o alegado cerceamento do direito de defesa por suposta falta de motivação relacionada à base de cálculo utilizada, que, conforme visto, consiste nos valores extraídos das contas contábeis acima identificadas.

Todas as informações atinentes à base de cálculo constam no Relatório Fiscal e nos documentos anexados aos autos pela autoridade fiscal (Anexo B, Livro Razão e GFIP), o que permitiu a elaboração de defesa detalhada pelo contribuinte.

Assim, os valores das contribuições destinadas ao FNDE e INCRA devem ser mantidos na sua integralidade.

Da leitura da decisão recorrida constata-se que a autoridade julgadora enfrentou especificamente a alegação de erro na constituição do crédito tributário, examinando os fundamentos da impugnação e concluindo que a fiscalização apurou a base de cálculo das contribuições a partir de registros constantes da própria escrituração contábil do sujeito passivo, confrontados com as informações prestadas em GFIP, circunstância devidamente demonstrada no Relatório Fiscal e nos documentos que instruíram o lançamento.

A decisão também analisou a tese segundo a qual determinadas rubricas contabilizadas não integrariam a base de cálculo das contribuições destinadas ao FNDE e ao INCRA, concluindo que a planilha produzida unilateralmente pelo contribuinte não se encontrava acompanhada da documentação apta a demonstrar a natureza jurídica das verbas nela relacionadas, tampouco a comprovar a alegada incorreção da escrituração utilizada pela fiscalização.

Dessa forma, não se verifica qualquer vício de motivação, deficiência na descrição dos fatos, afronta ao art. 142 do CTN ou cerceamento do direito de defesa. Ao contrário, o lançamento foi regularmente constituído com base em elementos extraídos da escrituração do próprio contribuinte, estando devidamente motivado e instruído, tendo sido assegurado ao sujeito passivo o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Também não procede a alegação de ausência de apreciação da denominada prejudicial de mérito. A decisão recorrida enfrentou expressamente os argumentos relativos ao suposto erro na apuração da base de cálculo, afastando-os de forma fundamentada, como acima demonstrado.

Os documentos juntados com o recurso apresentado por amostrassem não são suficientes para infirmar as exigências constantes do lançamento.

Com efeito, trata-se de alegação de erro nas informações prestadas pelo próprio contribuinte caberia a ele demonstrar de forma clara, indicando o erro e o documentos específico que demonstra tal erro, o que não foi feito nem mesmo em sede de recurso com os documentos juntados por amostragem.

Ressalte-se, finalmente, que caberia ao contribuinte segregar as rubricas tributáveis das não tributável, o que não fez.

A propósito, a alegação genérica do contribuinte, sem mencionar quais valores não estavam sujeitos à incidência da contribuição previdenciária, impossibilita que o julgador verifique eventuais erros na metodologia de cálculo utilizada pela fiscalização, na apuração da obrigação tributária.

O sujeito passivo sequer demonstrou, com clareza e exatidão, o montante que considera ter sido tributado, indevidamente, de modo que simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Assim, rejeita-se as prefaciais arguidas.

Quanto ao mérito, o art. 149, § 2º, I, da CF/88 afirma expressamente que somente estão acobertados pelo manto da imunidade sobre as receitas decorrentes de exportação as contribuições sociais e as contribuições de intervenção no domínio econômico. Neste sentido, importante transcrever a mencionada norma constitucional:

Art. 149 Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (...)§ 2 As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação

Ora, se o caput do art. 149 apresenta três espécies de contribuições (contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas) e logo em seguida seu §2º disciplina que não incidirão sobre as receitas de exportação apenas duas espécies de contribuições (contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico), resta evidente que o interesse do constituinte foi de não afastar a incidência das contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas sobre as receitas de exportação.

A contribuição ao SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem) foi criada pela Lei nº 8.315/91, cujo art. 1º dispõe o seguinte:

Art. 1º É criado o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), com o objetivo de organizar, administrar e executar em todo o território nacional o ensino da formação profissional rural e a promoção social do trabalhador rural, em centros instalados e mantidos pela instituição ou sob forma de cooperação, dirigida aos trabalhadores rurais.

Parágrafo único. Os programas de formação profissional rural do Senar poderão ofertar vagas aos usuários do Sistema Nacional de Atendimento Socioeducativo (Sinase) nas condições a serem dispostas em instrumentos de cooperação celebrados entre os operadores do Senar e os gestores dos Sistemas de Atendimento Socioeducativo locais.

Da leitura do dispositivo acima, resta evidente que a natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR é de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, haja vista que se presta, precipuamente, a atender a categoria dos trabalhadores rurais.

Sendo o referido tributo uma contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica, a norma imunizante não poderá ser aplicada, havendo incidência da contribuição sobre as receitas decorrentes da exportação.

Entendimento confirmando pelas decisões abaixo transcritas:

Numero do processo: 14098.720077/2012-14 Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS Câmara: 2ª SEÇÃO Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010 CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. RECEITA DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE INAPLICÁVEL. A natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR é de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, de modo que inaplicável a imunidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição.

Numero da decisão: 9202-011.521 Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos,

em conhecer do Recurso Especial da Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento. Manifestou intenção em apresentar declaração de voto o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros. Assinado Digitalmente Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator Assinado Digitalmente Liziane Angelotti Meira – Presidente Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Nome do relator: RODRIGO MONTEIRO LOUREIRO AMORIM

Numero do processo: 11060.003427/2009-18 Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS Câmara: 2ª SEÇÃO Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/06/2004 a 31/05/2009 CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. RECEITA DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE INAPLICÁVEL. A natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR é de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, de modo que inaplicável a imunidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição.

Numero da decisão: 9202-011.460 Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito dar-lhe provimento. Assinado Digitalmente Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator Assinado Digitalmente Liziane Angelotti Meira – Presidente Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Nome do relator: RODRIGO MONTEIRO LOUREIRO AMORIM

Sendo assim, deve ser mantido o lançamento da contribuição ao SENAR sobre as receitas decorrentes das exportações realizadas pela contribuinte.

No que se refere à multa de ofício tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

É equivocada a tese da defesa de que não caberia à autoridade lançadora aplicar a multa de ofício, mas tão somente propor a sua aplicação.

Conforme CTN, artigo 142:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo

tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Ao contrário do entendimento do contribuinte, nos termos da legislação supra, a aplicação de multa de ofício, quando for o caso, está inserida na atividade de lançamento.

A expressão '[...] quando for o caso [...]' encontra-se presente, pois há situações em que não se deve aplicar a multa de ofício por expressa previsão legal, como ocorre, por exemplo, nos lançamentos realizados para prevenir a decadência, quando o crédito encontra-se com sua exigibilidade suspensa por força de medida judicial, o que não é o caso dos autos (art. 151, incisos IV e V do CTN).

No caso, o contribuinte descumpriu obrigação tributária principal ao deixar de recolher e declarar as contribuições sociais destinadas a terceiros, de modo que agiu corretamente a autoridade fiscal em efetuar o presente lançamento, o que incluiu a aplicação da multa, posto que a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória, conforme parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Finalmente, quanto à aplicação do artigo 112 do CTN não se observa no presente caso qualquer dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos que ensejassem a aplicação do referido dispositivo.

Portanto, não merece reforma o acórdão recorrido.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as prefaciais arguidas e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura