



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10480.728642/2016-41
ACÓRDÃO	2401-012.469 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA AGRO INDUSTRIAL DE GOIANA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

SUB-ROGAÇÃO. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA.
 INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 150.

Conforme Súmula CARF 150, a inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de subrogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE DO ART. 149, § 2º, I, DA CF/88. INAPLICABILIDADE.

A contribuição destinada ao SENAR possui natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, não se enquadrando entre as contribuições sociais ou de intervenção no domínio econômico alcançadas pela imunidade constitucional das receitas de exportação.

CONTRIBUIÇÃO SUBSTITUTIVA DA AGROINDÚSTRIA. ART. 22-A DA LEI Nº 8.212/91. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DE ATIVIDADE AUTÔNOMA. INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. INCLUSÃO. APLICAÇÃO DOS ARTS. 201-B DO DECRETO Nº 3.048/99 E 173 DA IN RFB Nº 971/2009. As receitas provenientes de atividade econômica autônoma exercida pela pessoa jurídica integram a base de cálculo da contribuição substitutiva, à luz das normas regulamentares de regência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Leonardo Nuñez Campos – Relator

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Elisa Santos Coelho Sarto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Leonardo Nuñez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte em face do acórdão n. 14-69.986 da 7ª Turma da DRJ/POR, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

O relatório do acórdão recorrido bem retrata a ação fiscal:

Trata-se o presente de dois Autos de Infração de Obrigação Principal, relativos ao período de 01/2012 a 12/2014, não contínuo, inclusive os décimos-terceiros salários, lavrados em 26/12/2016 e com ciência ao contribuinte em 09/01/2017, referentes a:

- contribuições previdenciárias, parte patronal e contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade - GILRAT, no valor de R\$ 1.076.508,03 (um milhão, setenta e seis mil, quinhentos e oito reais e três centavos);

- contribuição a outras entidades e fundos (terceiros), no caso, o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, no valor de R\$ 119.222,23 (cento e dezenove mil, duzentos e vinte e dois reais e vinte e três centavos).

De acordo com o Relatório de Auditoria Fiscal (RAF) de folhas 26 a 43, constitui fato gerador das contribuições exigidas o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural própria de agroindústria, da comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física, por sub-rogação e das demais

receitas obtidas pela empresa, provenientes de outras atividades operacionais por ela exercidas, não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP.

Os valores apurados referem-se aos estabelecimentos:

- CNPJ 10.319.853/0001-44 (Recife - PE)
- CNPJ 10.319.853/0002-25 (Recife - PE)
- CNPJ 10.319.853/0004-97 (Teresina - PI)

Informa ainda o RAF que o procedimento fiscal baseou-se na escrituração contábil digital (ECD) da autuada, dos anos de 2012 a 2014, disponibilizada no ambiente nacional do SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, instituído pelo Decreto n.º 6.022/07 e nas notas fiscais emitidas pelo contribuinte, constantes no SPED Notas Fiscais Eletrônicas, tendo sido verificados, além das contribuições previdenciárias e a terceiros que compõem o presente processo, o IRPJ (Imposto de Renda da Pessoa Jurídica), a CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) e o IOF (Imposto sobre Operações Financeiras).

Foram elaboradas planilhas demonstrando a apuração dos valores das bases de cálculo e da apuração das contribuições exigidas:

- “Planilha 01 - Lançamentos Contábeis - Fornecedores de Cana - Resenha” (folhas 1.299 a 1.325), que relaciona os registros contábeis referentes à aquisição de cana-de-açúcar de produtores rurais pessoas físicas;
- “Planilha 02 - Demonstrativo da Contribuição Lançada - Produtor Rural PF - Subrogação” (folha 1.326), que detalha a apuração das bases de cálculo e as respectivas contribuições omissas nas GFIPs;
- “Planilha 03 - Lançamentos Contábeis - Receita de Venda para Mercado Interno” (folhas 1.348 a 1.381), que relaciona as receitas auferidas com a venda da produção própria, da produção adquirida de terceiros e das demais receitas obtidas pela empresa, provenientes de outras atividades operacionais, tais como venda de álcool anidro, álcool hidratado, melaço, açúcar, cana-de-açúcar, bagaço, palha, farelo de soja, etc, além da venda de lotes de terrenos em loteamentos de sua propriedade;
- “Planilha 04 - Demonstrativo da Contribuição Lançada - Receita de Vendas - Mercado Interno” (folhas 1.382 e 1.383), que detalha a apuração das bases de cálculo e as contribuições lançadas relativas às vendas no mercado interno;
- “Planilha 05 - Lançamentos Contábeis - Receita de Exportações” (folhas 1.384 a 1.387), elencando os registros contábeis verificados na ECD, relacionados às vendas para o mercado externo;
- “Planilha 06 - Demonstrativo da Contribuição Lançada - SENAR Sobre Exportações” (folha 1.388), com o detalhamento das bases de cálculo e as contribuições exigidas, relativas às vendas para o mercado externo;

▪ “Planilha 07 - GFIP Consideradas Pela Fiscalização”, que relaciona todas as GFIPs transmitidas pelo contribuinte antes do início do procedimento fiscal e que constam, no sistema corporativo GFIP-Web, com a situação “Exportada”.

Nos autos de infração aplicou-se a multa de ofício de 75% estipulada no art. 44, I da Lei n.º 9.430/96.

Finalmente, informa o RAF que, considerando que as contribuições da empresa para a Seguridade Social incidentes sobre as receitas da comercialização da produção e aquelas decorrentes da sub-rogação da empresa nas contribuições devidas pelos produtores rurais pessoas físicas, lançadas por meio deste auto de infração, não foram recolhidas e nem declaradas em GFIP, configurando-se, em tese, o ilícito de Sonegação de Contribuição Previdenciária, tipificado no art. 337-A, III do Decreto-Lei n.º 2.848/40 (Código Penal) e que as contribuições da empresa destinadas ao SENAR, incidentes sobre as receitas da comercialização da produção e as decorrentes da sub-rogação da empresa nas contribuições devidas pelos produtores rurais pessoas físicas, lançadas por meio deste auto de infração, não foram recolhidas e nem declaradas em GFIP, configurando-se, em tese, ilícito contra a ordem tributária, tipificado no art. 1.º, I, da Lei n.º 8.137/90, tais fatos serão comunicados às autoridades competentes mediante Representação Fiscal para Fins Penais.

Irresignado, o contribuinte apresentou impugnação que foi julgada improcedente pelo acórdão recorrido, que recebeu a seguinte ementa:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. A empresa adquirente de produtos rurais fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização de sua produção, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação previdenciária.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. VINCULAÇÃO ADMINISTRATIVA. À autoridade administrativa cabe cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente aos fatos geradores e infrações concretamente constatadas, não sendo competente para discutir a constitucionalidade da lei e se esta fere ou não dispositivos e/ou princípios constitucionais.

SENAR. IMUNIDADE. RECEITA DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO. INOCORRÊNCIA. É devida a contribuição ao SENAR na comercialização da produção rural com o mercado externo, não lhe sendo aplicável a imunidade prevista no artigo 149 da Constituição Federal, por possuir natureza jurídica de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

O contribuinte, então, apresentou recurso voluntário no qual aduz:

- A inconstitucionalidade da sub-rogação do adquirente da produção de produtor rural pessoa física com base no julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do Recurso

Extraordinário n. 363.852/MG e no Recurso Extraordinário n. 718.874/RS. Destaca que o RE 363.852/MG declarou a inconstitucionalidade do art. 25 e do art. 30, IV, da Lei n. 8.212/91 e que o Senado editou a Resolução n. 15/2017 suspendendo os efeitos das referidas normas jurídicas.

- Que fiscalização autuou a empresa por supostamente ter deixado de incluir, na base de cálculo da contribuição previdenciária substitutiva prevista no art. 22-A da Lei nº 8.212/91, receitas registradas na conta “331020001 – Outras Receitas”, provenientes principalmente da venda de lotes de terra de propriedade da recorrente, situados na Fazenda Santa Rosa (Teresina/PI), relativos aos loteamentos Parque Brasil I, II e III. Apesar de reconhecer que tais receitas decorriam de atividade imobiliária exercida pela filial enquadrada no CNAE 4110-7-00 (incorporação imobiliária), a fiscalização entendeu que somente receitas de prestação de serviços a terceiros estariam excluídas da base de cálculo, nos termos dos §§ 2º e 3º do art. 22-A. O acórdão recorrido adotou essa mesma interpretação. Ocorre que o art. 22-A restringe o regime substitutivo às receitas próprias da atividade típica de agroindústria — industrialização de produção própria ou própria e de terceiros — não abrangendo receitas provenientes de atividades autônomas e não relacionadas à atividade rural. Assim, a inclusão de receitas de incorporação imobiliária na base da contribuição substitutiva extrapola o comando legal. Nesse ponto, o art. 201-B do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3.048/99) e o art. 173, parágrafo único, da IN RFB nº 971/2009 incorrem em ilegalidade e inconstitucionalidade ao ampliarem, por ato infralegal, o alcance da base de cálculo definida em lei, violando o art. 97, IV, do CTN, o art. 150, I, da Constituição e o próprio art. 22-A da Lei nº 8.212/91. Por isso, o lançamento é nulo na parte em que contempla receitas não decorrentes da atividade rural ou agroindustrial da recorrente.

- Que fiscalização entendeu que a empresa deixou de recolher a contribuição ao SENAR incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção destinada ao mercado interno e externo e afirmou que a imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição não alcançaria tal contribuição, por não se tratar de contribuição de seguridade social. A DRJ manteve esse entendimento. Contudo, essa premissa é equivocada. O CARF possui entendimento consolidado no sentido de que a contribuição ao SENAR tem natureza jurídica de contribuição social geral, conforme a classificação adotada pelo STF nos RE 146.733/SP e 138.284/CE, que enquadrou as contribuições ao Sistema “S” nessa categoria. Por se tratar de contribuição social geral, aplica-se integralmente a imunidade constitucional às receitas de exportação prevista no art. 149, § 2º, I, da CF/88, razão pela qual não incide contribuição ao SENAR sobre receitas oriundas de vendas ao exterior.

- Que o auto de infração apresenta vícios que atingem o próprio conteúdo do lançamento, configurando vício material e impondo sua nulidade nos termos do art. 142 do CTN. Sustenta que a fiscalização errou na identificação do fato gerador, na definição da base de cálculo e na própria delimitação do sujeito passivo, comprometendo requisitos essenciais da constituição do crédito tributário. Com base em doutrina e em precedentes do CARF, afirma que tais equívocos não são meras falhas formais, mas vícios substanciais que inviabilizam o lançamento, já que afetam elementos intrínsecos como fato gerador e matéria tributável. Argumenta que a autuação

incluiu receitas não relacionadas à comercialização da produção rural e desconsiderou a imunidade constitucional aplicável às exportações, o que reforçaria a nulidade integral do lançamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Leonardo Nuñez Campos – Relator

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade do Decreto n. 70.235/72, razão pela qual dele conheço.

Preliminares

O contribuinte arguiu a nulidade do lançamento, porém uma análise detida do recurso revela que o argumento da nulidade está imbricado com os tópicos da defesa sobre o mérito do lançamento, pois a nulidade existiria “uma vez que a autoridade autuante equivocou-se na aplicação da lei tributária, cobrando uma exação em face de sujeito que não tem responsabilidade tributária, sob uma base que está abarcada pela imunidade constitucional, bem como por ter incluído na base de cálculo das contribuições valores que não correspondem à receita bruta da produção da comercialização da produção rural.”

Assim, por se confundir com o mérito, rejeito a preliminar de nulidade e passo ao exame do mérito.

Mérito

O primeiro argumento do contribuinte quanto ao mérito é a inconstitucionalidade da sub-rogação da contribuição do produtor rural pessoa física da qual o adquirente da produção é responsável por sub-rogação. O tema já foi superado no âmbito do CARF, que editou a Súmula 150, de observância obrigatória pelas turmas de julgamento.

Súmula CARF nº 150

A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de subrogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.

Assim, neste ponto o recurso deve ser improvido.

O segundo argumento se refere à imunidade das contribuições ao SENAR. Neste ponto, a jurisprudência da Segunda Câmara Superior de Recursos Fiscais firmou-se de forma pacífica, por unanimidade, pela inaplicabilidade da imunidade da referida contribuição por conta da sua natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas e a

imunidade do art. 149, §2º, I da CF/88 abrange apenas as contribuições sociais e as de intervenção no domínio econômico. Vejamos:

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.

(Acórdão 9202-011.460 – Relator Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim)

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA. A contribuição ao SENAR, destinada ao atendimento de interesses de um grupo de pessoas; formação profissional e promoção social do trabalhador rural; inclusive financiada pela mesma categoria, possui natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, em sua essência jurídica, destinada a proporcionar maior desenvolvimento à atuação de categoria específica, portanto inaplicável a imunidade das receitas decorrentes da exportação. A imunidade prevista no inciso I do § 2.º do art. 149 da Constituição Federal apenas abrange as contribuições sociais e as destinadas à intervenção no domínio econômico, ainda que a exportação seja realizada via terceiros (trading companies), não se estendendo, no entanto, ao SENAR, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas. IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAR A INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF N.º 2. A Súmula CARF n.º 2 enuncia que o Egrégio Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(Acórdão 9202-008.409 – Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros)

Este entendimento é encampado por esta Primeira Turma da Quarta Câmara da Segunda Seção do CARF, como se verifica do acórdão a seguir:

SENAR. STF. RE 816.830. TEMA 801. É constitucional a contribuição destinada ao SENAR incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, na forma do art. 2º da Lei nº 8.540/92, com as alterações do art. 6º da Lei 9.528/97 e do art. 3º da Lei nº 10.256/01. SENAR. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA. A contribuição ao SENAR, destinada ao atendimento de interesses de um grupo de pessoas, formação profissional e promoção social do trabalhador rural, inclusive financiada pela mesma categoria, possui natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, em sua essência jurídica, destinada a proporcionar maior desenvolvimento à atuação de categoria específica, portanto inaplicável a imunidade das receitas decorrentes da exportação.

(Acórdão 2401-011.410 – Rel. Miriam Denise Xavier)

Assim, o recurso também não pode prosperar neste ponto.

Registre-se que o contribuinte apenas recorreu da contribuição para o SENAR incidente sobre as receitas de exportação, não sendo objeto do recurso o SENAR devido por sub-rogação na compra feita junto a produtor rural pessoa física.

No tocante à insurgência da contribuinte contra a inclusão, na base de cálculo da contribuição previdenciária substitutiva devida pela pessoa jurídica agroindustrial, das receitas provenientes de atividade imobiliária, passo à análise.

A recorrente afirma que tais valores decorrem de atividade econômica autônoma, distinta da atividade rural, especificamente a incorporação imobiliária exercida por sua filial registrada sob o CNAE 4110-7/00. Defende que o art. 22-A da Lei nº 8.212/91 limita a incidência da contribuição substitutiva à receita bruta proveniente da comercialização da produção própria da agroindústria, de modo que receitas imobiliárias não poderiam integrar a base de cálculo. Alega, ainda, que os dispositivos infralegais — art. 201-B do Decreto nº 3.048/99 e art. 173, parágrafo único, da IN RFB nº 971/2009 — não poderiam ampliar a base de cálculo definida na lei, sob pena de violação ao princípio da legalidade.

Não assiste razão ao recorrente.

Como bem ressaltado na decisão recorrida, o Relatório de Auditoria Fiscal demonstrou que a exigência está fundamentada expressamente no art. 201-B do Regulamento da Previdência Social e no art. 173, parágrafo único, da IN RFB nº 971/2009, normas que determinam a inclusão, na base de cálculo da contribuição substitutiva, das receitas oriundas de outras atividades econômicas exercidas pela pessoa jurídica, ainda que em estabelecimento distinto. A atividade de incorporação imobiliária desenvolvida pela filial de Teresina enquadra-se precisamente na hipótese normativa.

Cabe ressaltar que a legislação aplicada pela fiscalização possui plena vigência e eficácia, razão pela qual não cabe a esta instância administrativa realizar controle difuso de legalidade ou constitucionalidade. Nos termos do art. 98 do Regimento Interno do CARF e da orientação consolidada na Súmula CARF nº 2, é vedado afastar, sob qualquer fundamento, a aplicação de dispositivo legal ou regulamentar vigente. Assim, eventual alegação de que as normas infralegais teriam extrapolado o comando do art. 22-A da Lei nº 8.212/91, ou violado o princípio da legalidade, não pode ser examinada no âmbito deste Colegiado, por tratar-se de matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Dessa forma, não compete ao CARF deixar de aplicar o art. 201-B do Decreto nº 3.048/99 ou o art. 173 da IN RFB nº 971/2009, razão pela qual subsiste a inclusão das receitas decorrentes da atividade de incorporação imobiliária na base de cálculo da contribuição substitutiva, tal como efetuado pela fiscalização.

Assim, também rejeito a pretensão recursal sob este tópico.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito a preliminar e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Leonardo Nuñez Campos

Relator