



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10950.721491/2012-92</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2004-000.241 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	AGRICOLA NOVA INDEMIL LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/05/2011

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. EXPLORAÇÃO DE OUTRA ATIVIDADE ECONÔMICA AUTÔNOMA.

Inaplicável 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.

CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. AFASTAMENTO ENQUADRAMENTO PRODUTOR RURAL.

Afastado o enquadramento como produtor rural, cabe à empresa a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições de terceiros.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, apenas quanto às alegações de enquadramento no regime previdenciário substitutivo previsto pelo art. 25 da Lei 8.870/94 e inexigibilidade das contribuições do sistema "S", para na parte conhecida, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Ludmila Mara Monteiro de Oliveira** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Liziane Angelotti Meira – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Cleberson Alex Friess (Substituto Integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo conselheiro Cleberson Alex Friess.

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso voluntário interposto por AGRICOLA NOVA INDEMIL LTDA. contra o acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO), que julgou *parcialmente improcedente* a impugnação apresentada para **i)** manter o crédito exigido nos DEBCAD n.ºs 51.015.132-9 e 51.015.133-7; e, **ii)** retificar os DEBCAD n.ºs 51.015.130-2 e 51.015.131-0, nos quais foram lançadas as contribuições de terceiros, com a exclusão dos valores constantes no campo “VALOR DE OUTRAS ENTIDADES” das GPS’s da empresa com código 2100 e 2950.

Contra a ora recorrente lavrados 4 (quatro) autos de infração, relativos às competências de janeiro de 2010 a maio de 2011, que podem ser assim sumarizados:

**DEBCAD n.º 51.015.130-2**, no montante de R\$ 237.410,08 (duzentos e trinta e sete mil e quatrocentos e dez reais e oito centavos), consolidado em 26/03/2012, referente às contribuições destinadas a terceiros – SALÁRIO-EDUCAÇÃO, SENAR e INCRA – incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados (folha pagamento setor rural), não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas.

**DEBCAD n.º 51.015.131-0**, no total de R\$ 10.165,66 (dez mil e cento e sessenta e cinco reais e sessenta e seis centavos), consolidado em 26/03/2012, referente a contribuições destinadas a terceiros – SALÁRIO-EDUCAÇÃO, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE – incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados (folha pagamento comércio), não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas.

**DEBCAD n.º 51.015.132-9**, no montante de R\$ 1.117.663,68 (um milhão, cento e dezessete mil e seiscentos e sessenta e três reais e sessenta e oito centavos), consolidado em 26/03/2012, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, previstas no artigo 22, incisos I e II da Lei n.º 8.212/91, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados (folha pagamento setor rural), não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas.

**DEBCAD n.º 51.015.133-7**, no montante de R\$ 42.766,65 (quarenta e dois mil e setecentos e sessenta e seis reais e sessenta e cinco centavos), consolidado em 26/03/2012, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, previstas no artigo 22, incisos I e II da Lei n.º 8.212/91, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados (folha pagamento comércio), não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas.

De acordo com o Relatório Fiscal (f. 107/116),

[a] empresa iniciou suas atividades em 21/06/2005, com a atividade de produção rural e compra e venda de produtos rurais adquiridos de produtores rurais pessoas físicas. **Do início de suas atividades até 12/2009 a empresa recolheu suas contribuições previdenciárias no código 507 do FPAS - Fundo de Previdência e Assistência Social, ou seja, código privativo de indústria. A partir de 01/2010 a empresa alterou a forma de recolhimento, optando pelo FPAS 604, ou seja, código privativo de produtores rurais. No entanto, a auditoria levada a cabo na empresa constatou que a mudança do FPAS 507 para o 604 foi indevida**, conforme abaixo. Dessa forma, o presente processo refere-se às contribuições previdenciárias não recolhidas pela empresa a partir de 01/2010.

(...)

**A Nova Indemil, além de sua produção rural, adquire de produtores rurais pessoas físicas produtos rurais e os revende majoritariamente a YOKI ALIMENTOS S/A (empresa do grupo). Nesta condição, ela deixa de ser apenas produtor rural e passa a exercer atividade de comércio.** Atuando como comerciante atacadista, deve efetuar os recolhimentos previdenciários sobre a folha de pagamento dos empregados nas mesmas condições que as demais empresas, recolhendo as contribuições sobre a folha de pagamento previstas no artigo 22 da Lei 8.212 de 24 de julho de 1991 (...).

(...)

No ANEXO I, relacionamos todas as compras de produtos rurais efetuadas pela Nova Indemil no período de 01/2010 a 05/2011. O total de produtos rurais (amendoim e mandioca) comprado de produtores pessoas física foi de R\$ 9.453.866,58 (Nove milhões, quatrocentos e cinquenta e três mil, oitocentos e sessenta e seis reais e cinquenta e oito centavos).

No ANEXO II, relacionamos todas as vendas de produtos rurais efetuadas pela Nova Indemil no período de 01/2010 a 05/2011. O total de produtos rurais (amendoim e mandioca) vendido a pessoas jurídicas foi de R\$ 27.451.225,99

(Vinte e sete milhões, quatrocentos e cinquenta e um mil, duzentos e vinte e cinco reais e noventa e nove centavos). (sublinhas deste voto)

Em sua peça impugnatória (f. 130/178), após discorrer sobre a atividade desempenhada, afirmou inexistir atividade econômica autônoma, porquanto **i)** teria “por finalidade única (objeto social) o exercício da atividade rural, razão pela qual submeteria ao regime previsto no art. 25 da Lei nº 8.870/94; e, **ii)** sequer deteria estrutura para a prática do comércio atacadista. Acrescenta ainda **iii)** que “o requisito atinente ao exercício exclusivo da atividade rural não foi previsto pelo legislador, de maneira que sua aceitação implicaria, inevitavelmente, violação ao disposto pelo art. 97, III, c/c art. 99, ambos do CTN (...).”

Ao seu sentir, **iv)** “patente a ilegalidade dos critérios eleitos pela norma infralegal para quantificar o risco da atividade do contribuinte, inclusive em relação ao FAP, por ofensa aos princípios da legalidade e tipicidade, sendo inexigível a contribuição ao SAT”, além de a exigência **v)** “corresponde[r] a verdadeira sanção das empresas cujos funcionários se acidentem, contrariando o próprio conceito de tributo e, por conseguinte, o art. 3º do CTN.

Ainda que não tenha rotulado a matéria como preliminar, sustenta que teria sido **vi)** “utilizado elevado índice FAP sem qualquer motivação ou explicitação dos seus critérios”, o que afrontaria os “princípios do contraditório, ampla defesa, proporcionalidade e razoabilidade (...) que eiva de nulidade o lançamento efetuado, fazendo-se mister a extinção do crédito tributário.

Quanto às contribuições devidas a terceiros, afirma ser **vii)** “flagrante a nulidade do auto de infração (...), seja em virtude da impossibilidade de arbitramento na hipótese, na medida em que inexistentes os pressupostos elencados pelo art. 148 do CTN, seja ainda, pela manifesta ausência de motivação do lançamento.”

Pugnou **viii)** pela não incidência das contribuições ao SESC, SENAC e SEBRAE ante ausente colaboradores vinculados à atividade comercial; **ix)** pela inexigibilidade do salário-educação, ao argumento de que teria havido ofensa ao princípio da legalidade; **x)** pela declaração de ilegalidade da contribuição destinada ao INCRA; e, **xi)** pela impossibilidade de incidência de juros sobre a multa.

Pretendeu, *em caráter subsidiário*, **xii)** o aproveitamento dos valores recolhidos pelo contribuinte como produtor rural. Em arremete, pretendeu a produção de todas as provas admitidas em direito e a juntada extemporânea de documentos.

Ao se debruçar sobre a peça impugnatória, proferido o acórdão assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**Período de apuração:** 01/01/2010 a 31/05/2011

**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.

#### **CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.**

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

#### **ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

O Relatório Fiscal e os Anexos dos Autos de Infração (AI's), bem como os demais elementos constantes dos autos, oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa aos lançamentos, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam as autuações.

#### **INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. ARGÜIÇÃO.**

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo.

#### **CONTRIBUIÇÃO DAS EMPRESAS PARA FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS EM RAZÃO DA INCAPACIDADE LABORATIVA. PROGRESSIVIDADE DA ALÍQUOTA EM FUNÇÃO DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.**

A contribuição da empresa, para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, varia de 1% a 3%, de acordo com o risco de acidentes do trabalho de sua atividade preponderante.

A cobrança do SAT/GILRAT reveste-se de legalidade, os elementos necessários à sua exigência foram definidos em lei, sendo que os decretos regulamentadores em nada a excederam. A contribuição a cargo da empresa destinada à Seguridade Social para o financiamento do SAT/GILRAT, poderá ser majorada ou reduzida em função da aplicação do Fator Acidentário de Prevenção, nos termos das Leis n.º 8.212/91 e 10.666/03, com a regulamentação dos Decretos n.º 3.048/99, 6.042/07 e 6.957/09.

O FAP - Fator de Acidentário de Prevenção da empresa é publicado pelo Ministério da Previdência Social na Internet, sendo, por isso, de pleno conhecimento dela, não se configurando como obrigação da fiscalização a demonstração de tal fator.

Caso haja discordância quanto ao FAP atribuído pelo Ministério da Previdência Social, a empresa pode contestá-lo perante o Departamento de Políticas de

Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria de Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social, no prazo de trinta dias da sua divulgação oficial.

#### **SESC. SENAC.**

As empresas com atividades vinculadas à Confederação Nacional do Comércio estão obrigadas ao recolhimento das contribuições destinadas ao SESC e ao SENAC, previstas em normas regularmente editadas.

#### **SEBRAE.**

É devida pelas empresas a contribuição destinada ao SEBRAE, arrecadada como adicional às contribuições do SESC e SENAC. A contribuição para o SEBRAE é de intervenção no domínio econômico, devendo ser suportada por todas as empresas, independentemente de sua área de atuação, sejam microempresas ou não, em obediência ao princípio da solidariedade social insculpido no artigo 195, "caput" da Constituição Federal de 1988.

#### **SALÁRIO-EDUCAÇÃO.**

A contribuição do Salário-Educação é constitucional, sendo devida pelas empresas vinculadas à Seguridade Social, ressalvadas as exceções legais.

#### **INCRA.**

A contribuição destinada ao INCRA, se configurando como contribuição de intervenção no domínio econômico, é devida tanto pela empresa urbana como pela empresa rural, não tendo sido extinta com o advento das Leis n.º 7.787/89, 8.212/91 e 8.213/91.

#### **RECOLHIMENTOS.**

Dos valores apurados pela fiscalização, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, são deduzidos apenas os recolhimentos efetuados em seu código respectivo.

#### **JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.**

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

#### **REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.**

A emissão de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) constitui dever funcional dos Auditores-Fiscais, não cabendo no julgamento administrativo a apreciação do conteúdo desta peça, a qual será enviada às autoridades competentes em momento oportuno.

#### **PEDIDO DE PERÍCIA.**

É considerado não formulado o pedido de perícia que deixe de atender aos requisitos previstos no inciso IV do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72.

#### **PEDIDO DE POSTERIOR APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO.**

O pedido de juntada de documentos após a impugnação deve ser indeferido quando não tenha sido demonstrada a impossibilidade de apresentação oportuna da prova documental por motivo de força maior, não se refira esta a fato ou direito superveniente, e nem se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

### **Impugnação Procedente em Parte**

#### **Crédito Tributário Mantido em Parte** (f. 884/885)

Cientificado da decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário (f. 969/999), repisando as mesmas razões de defesa lançadas na peça impugnatória, deixando de replicar apenas o pedido subsidiário antes formulado. Pediu fosse reformado o

acórdão ora recorrido, reconhecendo-se a plena aplicabilidade à espécie do regime previdenciário substitutivo previsto pelo art. 25 da Lei n.º 8.870/94.

*Ad argumentadum tantum*, caso assim não se entenda, requer-se o reconhecimento, no presente caso **(i)** da ilegalidade da cobrança de SAT/RAT; **(ii)** da inexigibilidade da cobrança das contribuições ao Sistema "S", Salário-Educação (FNDE) e INCRA; bem como **(iii)** da não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada.

Às f. 1.022 acostado despacho declarando a tempestividade do recurso, com a determinação de remessa dos autos a este eg. Conselho.

Acuso o recebimento de memoriais gentilmente ofertados pela parte recorrente, os quais mereceram minha atenciosa leitura.

É o relatório.

## **VOTO**

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**, Relatora

O recurso é tempestivo, razão pela qual passo aferir o preenchimento dos demais pressupostos de admissibilidade.

Da leitura das razões recursais, que correspondem a réplica dos motivos declinados em sede de impugnação, resta claro que, tirante as tentativas de **i)** demonstrar fazer jus à regime previdenciário substitutivo previsto pelo art. 25 da Lei n.º 8.870/94; e, **ii)** ver afastada a exigência das contribuições do "Sistema S", todas as outras teses suscitadas são passíveis de não conhecimento.

De acordo o art. 100 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023,

[n]ão se conhecerá de recurso interposto em face de decisão de primeira instância que adote como razão de decidir:

I - decisão plenária transitada em julgado, proferida pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade, nos termos do §2º do art. 102 da Constituição Federal;

II - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal; ou

III - Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do §13 do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

**Parágrafo único.** O disposto no *caput* deste artigo não se aplica quando, com relação às decisões ou súmulas mencionadas nos incisos I a III:

I - houver outra matéria a ser apreciada; ou

II – o recurso voluntário contiver argumentação com os motivos de fato ou de direito pelos quais o enunciado das súmulas ou as decisões não se aplicariam ao caso concreto.

Além disso, consabido não ser este Conselho competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária – Súmula CARF nº 2 –, conforme bem destacado pela decisão recorrida em algumas passagens, as quais peço licença para transcrever, no que importa:

Cumpra esclarecer, no caso, que as alegações da empresa relativas à inconstitucionalidade/ilegalidade de dispositivos normativos não são passíveis de apreciação por esta instância administrativa, devendo ser carreadas ao Poder Judiciário, que tem competência para a discussão de tais questões.

Deste modo, tem-se que o ato normativo, cuja ilegalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada, surtirá efeitos enquanto vigente, devendo ser observado pela autoridade administrativa.

(...)

Cabe destacar, também, que a instância administrativa não é o fórum adequado a discussão a respeito da inconstitucionalidade e ilegalidade da referida cobrança, cabendo ao agente público observar a norma instituidora da contribuição em tela, estando ela vigente, não tendo sido ela declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e não havendo decisão judicial, proferida no caso concreto, afastando sua aplicação.

De toda sorte, de modo a melhor aferir o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade passo a replicar, no que importa, a linha argumentativa defendida pela parte recorrente.

**Quanto ao SAT**, afirma padecer a exigência de ilegalidade, sob os seguintes fundamentos:

Dessa feita, **é cristalina a violação ao princípio da tipicidade e da legalidade quando se analisa a contribuição ao SAT, tendo em vista que o legislador ordinário deixou a cargo do Executivo estabelecer quais as alíquotas aplicáveis a cada caso, o que constitui delegação indevida de competência constitucional.**

Ora, se cabe ao Legislativo estabelecer o critério quantitativo do consequente da norma, e se a alíquota é parte integrante do respectivo critério, tem-se que fere o **princípio da tipicidade e, bem assim, o da legalidade entregar ao arbítrio do Executivo estabelecer, ao seu bel prazer, a forma de tributação das atividades do contribuinte.**

(...)

Resta patente, desta forma, **a ilegalidade dos critérios eleitos pela norma infralegal para quantificar o risco da atividade do contribuinte, inclusive em relação ao FAP, por ofensa aos princípios da legalidade, tipicidade, devido processo legal, contraditório e ampla defesa, sendo inexigível a contribuição ao SAT.**

(...)

Destarte, **bem se vê que a majoração das alíquotas do SAT, por meio da instituição do FAP, conforme o risco da atividade, corresponde a verdadeira sanção das empresas cujos funcionários se acidentem, contrariando o próprio conceito de tributo, e por conseguinte, o art. 3º do CTN.** (sublinhas deste voto)

Além de não ter este eg. Conselho competência para afastar a norma com base em princípios de natureza constitucional, a pretensão da recorrente encontra óbice tanto no **Tema de nº 554 do STF** que, em sede de repercussão geral, concluiu que a fixação de alíquota da contribuição ao Seguro de Acidentes do Trabalho (SAT) a partir de parâmetros estabelecidos por regulamentação do Conselho Nacional de Previdência Social, mediante aplicação do Fator Acidentário de Prevenção (FAP), é constitucional, quanto na Súmula de nº 351 do col. Superior Tribunal de Justiça, que dispõe que “[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.” **Deixo de conhecer, por essas razões, da matéria “ilegalidade da cobrança de SAT/RAT.”**

Alega ser a cobrança de **contribuição ao INCRA ilegal**, eis que “(...) com o advento da Lei nº 7.789/89, houve a expressa exclusão da contribuição para o custeio do programa PRORURAL, previsto no artigo 15 da Lei Complementar nº 11/71, dentre a qual efetivamente se encontrava a contribuição ao INCRA”, embora o verbete sumular de nº 516 do col. Superior Tribunal de Justiça assegure que “[a] contribuição de intervenção no domínio econômico para o

INCRA (Decreto-Lei nº 1.110/1970), **devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta** pelas Leis nºs. 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991 (...).” **Não conheço da matéria, pelos motivos expostos.**

Quanto ao **salário-educação**, suscita que “apenas com a edição da Emenda Constitucional nº 14/96 (...) é que se passou a comportar a regra de competência própria para criação do salário-educação.” Por essa razão, estaria a cobrança ofendendo o “princípio da legalidade, na medida em que deixou tal critério, novamente, a cargo do Poder Executivo.”

Em franca colisão com a tese suscitada pelo recorrente está o entendimento do Supremo Tribunal Federal, assentado no RE nº 660.933/SP, firmado sob o rito de repercussão geral (art. 543-B do CPC/73). Tal conclusão consta, inclusive, no seu verbete sumular de nº 732, que afirma ser “constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a Carta de 1969, seja sob a Constituição Federal de 1988, e no regime da Lei 9.424/1996.” **Tampouco conheço da matéria arguida.**

Por derradeiro, o pedido de que se “afastem os **juros de mora aplicados sobre a multa**”, que esbarra no verbete sumular de nº 108 deste eg. Conselho, claro ao afirmar que “incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”

Por ser inconteste todas as teses supramencionadas estarem alicerçadas em violação a princípios de índole constitucional, **conheço parcialmente do recurso, apenas quanto às alegações de enquadramento no regime previdenciário substitutivo previsto pelo art. 25 da Lei nº 8.870/94 e inexigibilidade das contribuições do “Sistema S”, presentes os pressupostos de admissibilidade.**

## **I – DO REGIME PREVIDENCIÁRIO SUBSTITUTIVO: DO (NÃO) ENQUADRAMENTO COMO PRODUTOR RURAL**

Em suas razões recursais, afirma que

[a] legislação muito embora aponte diretamente para a necessidade de uma "finalidade" voltada ao exercício da atividade rural, não afirma, em ponto algum, que as receitas auferidas pela pessoa jurídica sejam, única e exclusivamente, ou em 100% dos casos, decorrentes de comercialização de produção própria.

Por outro lado, pode-se entender que, muito embora haja, de fato, a exigência de que as receitas operacionais da pessoa jurídica sejam voltadas à comercialização de sua produção (relativas, portanto, ao seu objeto social), não lhes é vedado auferir rendimentos não operacionais.

Transcrevo a legislação vigente à época dos fatos geradores:

### **Regulamento da Previdência Social**

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

IV - dois vírgula cinco por cento sobre o total da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, em substituição às contribuições previstas no inciso I do caput e no art. 202, quando se tratar de pessoa jurídica que tenha como fim apenas a atividade de produção rural.(Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

(...)

§ 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.

**IN RFB nº 971/2009**

**Art. 165.** Considera-se:

I - produtor rural, a pessoa física ou jurídica, proprietária ou não, que desenvolve, em área urbana ou rural, a atividade agropecuária, pesqueira ou silvicultural, bem como a extração de produtos primários, vegetais ou animais, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos, sendo:

(...)

b) produtor rural pessoa jurídica:

1. o empregador rural que, constituído sob a forma de firma individual ou de empresário individual, assim considerado pelo art. 931 da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), ou sociedade empresária, tem como fim apenas a atividade de produção rural, observado o disposto no inciso III do § 2º do art. 175;

2. a agroindústria que desenvolve as atividades de produção rural e de industrialização da produção rural própria ou da produção rural própria e da adquirida de terceiros, observado o disposto no inciso IV do § 2º do art. 175 e no § 3º deste artigo;

(...)

II - produção rural, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou de industrialização rudimentar, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos por esses processos;

III - beneficiamento, a primeira modificação ou o preparo dos produtos de origem animal ou vegetal, realizado diretamente pelo próprio produtor rural

pessoa física e desde que não esteja sujeito à incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), por processos simples ou sofisticados, para posterior venda ou industrialização, sem lhes retirar a característica original, assim compreendidos, dentre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, debulhação, secagem, socagem e lenhamento;

IV - industrialização rudimentar, o processo de transformação do produto rural, realizado pelo produtor rural pessoa física ou pessoa jurídica, alterando-lhe as características originais, tais como a pasteurização, o resfriamento, a fermentação, a embalagem, o carvoejamento, o cozimento, a destilação, a moagem, a torrefação, a cristalização, a fundição, dentre outros similares;

(...)

XXII - atividade econômica autônoma, quer seja comercial, industrial ou de serviços, aquela exercida mediante estrutura operacional definida, em estabelecimento específico ou não, com a utilização de mão-de-obra distinta daquela utilizada na atividade de produção rural ou agroindustrial, independentemente da atividade preponderante do produtor rural ou da agroindústria.

XXII - atividade econômica autônoma a que não constitui parte de atividade econômica mais abrangente ou fase de processo produtivo mais complexo, e que seja exercida mediante estrutura operacional definida, em um ou mais estabelecimentos.

(...)

§ 1º Considera-se industrialização, para fins de enquadramento do produtor rural pessoa jurídica como agroindústria, a atividade de beneficiamento, quando constituir parte da atividade econômica principal ou fase do processo produtivo, e concorrer, nessa condição, em regime de conexão funcional, para a consecução do objeto da sociedade.

(...)

Art. 175. As contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, industrializada ou não, substituem as contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, sendo devidas por:

I - produtores rurais pessoa física e jurídica;

(...)

§ 2º Não se aplica a substituição prevista no caput, hipótese em que são devidas as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991:

(...)

III - quando o produtor rural pessoa jurídica, além da atividade rural:

(...)

b) exercer outra atividade econômica autônoma, definida no inciso XXII do art. 165, seja comercial, industrial ou de serviços, em relação à remuneração de todos os empregados e trabalhadores avulsos;

De acordo com o Relatório Fiscal (f. 107/116), além de ter exercido a atividade de produção rural, teria a parte ora recorrente atuado, também, como comerciante atacadista, no período de 01/2010 a 05/2011, porquanto teria comprado e vendido produtos rurais adquiridos de pessoas físicas. Transcrevo, no que importa, alguns dos achados da fiscalização:

A Nova Indemil, além de sua produção rural, adquire de produtores rurais pessoas físicas produtos rurais e os revende majoritariamente a YOKI ALIMENTOS S/A (empresa do grupo). Nesta condição, ela deixa de ser apenas produtor rural e passa a exercer atividade de comércio.

(...)

No ANEXO I, relacionamos todas as compras de produtos rurais efetuadas pela Nova Indemil no período de 01/2010 a 05/2011. O total de produtos rurais (amendoim e mandioca) comprado de produtores pessoas física foi de R\$ 9.453.866,58 (Nove milhões, quatrocentos e cinquenta e três mil, oitocentos e sessenta e seis reais e cinquenta e oito centavos).

No ANEXO II, relacionamos todas as vendas de produtos rurais efetuadas pela Nova Indemil no período de 01/2010 a 05/2011. O total de produtos rurais (amendoim e mandioca) vendido a pessoas jurídicas foi de R\$ 27.451.225,99 (Vinte e sete milhões, quatrocentos e cinquenta e um mil, duzentos e vinte e cinco reais e noventa e nove centavos).

A despeito de a instância *a quo* ter ainda acrescentado que as atividades de produção agrícola e comercialização figuravam, inclusive, no objeto social da autuada, tal constatação sequer veio a ser contraposta em grau recursal.

Em sede de memoriais, reitera que

a descaracterização da pessoa jurídica como produtor rural, para fins de opção pelo regime do art. 25 da Lei n.º 8.870/94, depende da análise (i) da finalidade da empresa e (ii) da existência de atividade econômica autônoma, que não se insira como parte da atividade mais abrangente, e que dever ser realizada por meio de estrutura operacional definida em um ou mais estabelecimentos.

(...)

Da mesma forma, em momento algum a fiscalização demonstrou que haveria uma estrutura operacional definida para essa atividade em um estabelecimento da NOVA INDEMIL, ponto que seria essencial para afastar a opção do regime substitutivo pelo contribuinte.

(...)

Por meio da diligência, **concluiu-se que a folha de pagamentos da RECORRENTE era composta majoritariamente por trabalhadores rurais**. Dessa forma, também se considerarmos que as contribuições previdenciárias e de terceiros se relacionam com a atividade exercida pelos trabalhadores da empresa, **não há motivo para que seja afastada a opção realizada pela NOVA INDEMIL para os anos de 2010 e 2011**. É a partir dessa lógica que a legislação exige, para o desenquadramento da pessoa jurídica, que se demonstre a existência de uma estrutura operacional definida para a suposta atividade econômica autônoma.

Deveras, consta no relatório da diligência que “[a] folha de pagamento da empresa é composta majoritariamente de empregados do setor rural” (f. 859); contudo, elucida a fiscalização que

**as atividades vinculadas ao setor urbano são realizadas por empregados de sua sócia o GRUPO YOKI, visto ser a impugnante parte desse grupo**. Ao se examinar sua folha de pagamento, se constata a ausência de contadores, encarregados do departamento pessoal, encarregados da escrita, escriturários, recepcionistas, telefonistas, vendedores, etc. Ou seja, a empresa consegue a proeza de funcionar sem nenhum desses empregados imprescindíveis ao funcionamento de qualquer empresa. Não por outra, na impugnação, alega a empresa a ausência de “... estrutura operacional ou pessoal qualificado para a área...” Ou seja, **alega não haver estrutura adequada para área de comércio, mas silencia sobre o fato de utilizar toda a estrutura do GRUPO YOKI. Não fosse desse modo, a impugnante não conseguiria exercer adequadamente qualquer atividade**. Durante o procedimento de auditoria fiscal e, agora, cumprindo a presente diligência, **fomos sempre atendidos por empregados do GRUPO YOKI**. (f. 859/860; sublinhas deste voto)

Assim, de modo reiterado, valendo-se da estrutura de empresa integrante do GRUPO YOKI, desempenha atividade paralela à produção rural. Como bem anotada a fiscalização, a parca estrutura edificada pela ora recorrente obstará até mesmo o exercício da atividade de produção rural. Ao adquirir de produtores rurais pessoas físicas produtos rurais e os revender, de forma majoritária, à YOKI ALIMENTOS S/A - empresa esta integrante de um mesmo grupo - deixa de se enquadrar apenas como produtor rural, porquanto exercida atividade de comércio. **Deixo de acolher, por essas razões, os motivos de defesa apresentados.**

## II – DA (IN)SUBSISTÊNCIA DAS EXIGÊNCIAS DAS CONTRIBUIÇÕES DO “SISTEMA S”

Com relação à exigência das contribuições do “Sistema S”, tenho que a tese aventada está umbilicalmente atrelada à analisada do tópico precedente. Isso porque, sustentado no recurso voluntário que

não possuía outra atividade que não a de produtora rural, de forma que as contribuições ao SESC, SEBRAE, SESI, SENAI e SENAC somente podem ser exigidas de empresas comerciais, sob pena de, além de não preencher o critério da referibilidade, não se verificar a exata subsunção do fato à norma, necessária à configuração do fato jurídico tributário que ensejaria a exação ora discutida.

Portanto, resta evidente a necessidade de reforma da decisão impugnada uma vez que **(i)** a RECORRENTE não é empresa comercial e **(ii)** a contribuição devida e paga ao SENAR exclui a incidências das demais contribuições devidas ao sistema "S."

Sendo despicando replicar todas as razões pelas quais afastado o recolhimento pela contribuição substitutiva, já abordados alhures, **rejeito a alegação.**

## III – DO DISPOSITIVO

**Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso, apenas quanto às alegações de enquadramento no regime previdenciário substitutivo previsto pelo art. 25 da Lei nº 8.870/94 e inexigibilidade das contribuições do “Sistema S”, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.**

*Assinado Digitalmente*

**Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**