



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11274.720112/2020-39
ACÓRDÃO	2401-012.338 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PRO-FE EMPREENDIMENTOS E AGROPASTORIAL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL PRÓPRIA.

São devidas pelo produtor rural pessoa jurídica as contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, industrializada ou não. A referida contribuição destinada à Seguridade Social e ao financiamento das prestações por acidente do trabalho é de 2,5% e 0,1%, respectivamente, da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.770/94, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

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

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS (TERCEIROS). SENAR. INCIDÊNCIA.

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil a arrecadação e fiscalização das contribuições devidas a Terceiros (Entidades e Fundos), conforme preconiza o art. 3º, da Lei n.º 11.457, de 2007. Os valores referentes às contribuições destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR) são calculados aplicando-se a alíquota de 0,25 % sobre a comercialização da produção rural.

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 30/05/2017 a 29/05/2018

ECD - ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL. INFORMAÇÃO OMITIDA OU INCOMPLETA. MULTA.

O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões, será intimado para cumpri-las e sujeitar-se-á à multa no importe de 3% (três por cento) do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.

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.

Sala de Sessões, em 11 de setembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada – Relator

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marcio Henrique Sales Parada, Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nunez Campos, Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Conforme Relatório Fiscal anexado às fls. 19 e seguintes, descreve a autoridade fiscal que foram lavrados autos de infração para lançamento das contribuições sociais previdenciárias, não declaradas, nas competências 12/2016 e 12/2017:

- a) Incidentes sobre a comercialização de produção rural, parte patronal, inclusive riscos de acidente do trabalho (RAT), nos valores de R\$ 1.809.550,19 e R\$ 72.381,97, totalizando R\$ 1.881.932,16;
- b) Destinadas a outras entidades ou fundos (terceiros – SENAR), no valor de R\$ 180.954,99.

Aos valores das contribuições foram acrescidos juros de mora e multa proporcional de 75%.

Foi lavrado ainda auto de infração para a aplicação de multa por descumprimento de obrigação tributária acessória relativa à omissão de informações na Escrituração Contábil Digital – ECD, no valor de R\$ 1.114.220,06.

A empresa desenvolve atividade declarada em GFIP enquadrada no CNAE de “cultivo de cana de açúcar” e no FPAS como “produtor rural”.

Regularmente cientificada da autuação, a contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, nas fls. 217. Sua manifestação foi analisada pela DRJ05, em acórdão na fl. 232.

A autoridade julgadora de 1ª instância relatou que:

A fiscalização realizou procedimentos de auditoria na comercialização de produção rural, a partir da análise de documentos e informações apresentados e de informações arquivadas nos sistemas da Receita Federal, e, confrontando as informações, constatou haver diferença entre as contribuições previdenciárias apuradas e as declaradas, resultando no lançamento das correspondentes contribuições devidas, mas não declaradas.

As ECD analisadas não correspondem à integralidade dos fatos contábeis da empresa, contêm omissões de fatos geradores de contribuições previdenciárias e praticamente somente contêm lançamentos no primeiro trimestre de 2016. Intimada a esclarecer, a empresa apresentou declaração de que possui escrituração contábil regular.

As bases de cálculo e as correspondentes contribuições previdenciárias sobre a comercialização de produção rural, apuradas nas notas fiscais, foram confrontadas com as declaradas, quando, então, ficou constatado que as GFIP informadas não declaram integralmente todas as correspondentes contribuições previdenciárias devidas.

Foram aplicadas as seguintes alíquotas sobre a receita bruta da comercialização de produção rural, para cálculo das seguintes contribuições: Contribuição patronal: 2,5%; RAT: 0,1%; Contribuição de terceiros: SENAR: 0,25%.

(...)

A fiscalização, em análise da Escrituração Contábil Digital - ECD, livros Diários nº 4 e 5, dos exercícios de 2016 e 2017, transmitidos ao SPED em 30/05/2017 e 29/05/2018, constatou a omissão dos registros relativos às operações de venda da produção de cana-de-açúcar, informadas nas notas fiscais eletrônicas arquivadas no SPED, relacionadas no "anexo "a", o que constitui infração à obrigação tributária acessória exigida nos termos do artigo 16 da Lei 9.779, de 19 de janeiro de 1999.

Analisando as alegações da impugnação, decidiu a autoridade julgadora recorrida por considerar improcedentes as razões e **manter** o crédito tributário lançado.

Cientificada daquela decisão em 06.07.2021, conforme aviso de recebimento na fl. 263, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 23.07.2021 (fls. 248/249). Em sede de recurso, alega, em suma, que:

- a) Utilizando a escrituração contábil e demais documentos apresentados pela empresa o auditor apurou com facilidade o faturamento mensal, o montante da remuneração paga aos segurados empregados e demais pessoas físicas, os valores recolhidos em GPS e as informações de notas fiscais emitidas. Diante do que se pode observar, a medida adotada pela auditoria deve ser a menos gravosa possível;
- b) Durante o procedimento fiscal foram entregues para análise do auditor todos os documentos solicitados no Termo de Início da Ação Fiscal (TIAF);
- c) Por razões alheias a sua vontade, tais valores não foram realmente oferecidos à tributação na época própria. Assim sendo a empresa não reconhece como devidos os valores lançados pelo auditor neste levantamento;
- d) Cita exemplo de processo judicial em que a Receita Federal fixou multa de 75% do valor do débito, mas a Justiça diminuiu a pena para 20% do que vinha sendo cobrado em execução fiscal. Diz que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal também é contrária a multas tributárias que superem 30% do valor devido. Assim, a multa aplicada deve ter caráter educativo e não confiscatório;
- e) Cita jurisprudências do STF em que alega ter havido a reafirmação de entendimento, anteriormente já estabelecido, de que a multa moratória tributária não poderá ultrapassar o percentual de 20% sobre o valor do tributo;
- f) O contribuinte não só ofereceu a tributação a receita da comercialização, como efetuou o pagamento. Podemos observar que o valor pago em GFIP é suficiente para cobrir os valores dos segurados e ainda a comercialização da produção rural própria. Todos os valores oferecidos a tributação foram devidamente pagos, sendo que em GPS única.
- g) Ainda pode ser comprovado que o auditor arbitrou valores integrais de frete sem sequer abater dos valores efetivamente pago e comprovado.
- h) Demonstrando que a empresa não é uma prestadora de serviços, e que o arbitramento foi uma medida injusta, adotando-se procedimentos mais gravosos ao contribuinte.

PEDE que o crédito tributário seja suspenso e sejam anulados todos os valores lançados. Alternativamente, que seja baixado o processo em diligência para comprovar a veracidade dos fatos em exame.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcio Henrique Sales Parada**, Relator

Admissibilidade.

O recurso interposto é tempestivo e, presentes os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

A exigibilidade do crédito tributário encontra-se suspensa conforme o disposto no artigo 151, III, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966) e consta a indicação de processo em julgamento de recurso voluntário no sistema de controle de processos.

Pedido de diligência.

De acordo com o artigo 16, § 4º, do Decreto 72.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Já na impugnação o contribuinte mencionara que teria pago os valores que lhe são exigidos, mas não apresentou documentos nem uma indicação específica nos autos. Por isso, já dissera a autoridade julgadora recorrida que (fl. 239):

Aduziu que todos os valores oferecidos a tributação foram devidamente pagos, sendo que em GPS única, porém, contemplando todos os valores, inclusive o referente à contribuição previdenciária incidente sobre a receita da comercialização da produção rural própria.

As razões da defesa não prosperam.

(...)

Ante todo o exposto, verifica-se que embora o sujeito passivo alegue ter pago e declarado as contribuições, não logrou comprovar contribuições suficientes e passíveis a apropriar e a deduzir das contribuições lançadas.

Em sede de recurso também não se apresentou nenhum documento ou alegação específica que pudesse contradizer o acima citado.

E à luz da lei do processo administrativo fiscal, não há por que se baixar o processo em diligência para apurar aquilo que o contribuinte já deveria ter demonstrado claramente em suas manifestações.

Assim, indefere-se o pedido de diligência.

Nulidade do Auto de Infração.

A nulidade no âmbito do processo administrativo tributário federal é tema regulado pelo artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

No presente caso, observa-se que o Auto de Infração e o Relatório Fiscal (fl. 21) são lavrados por auditor fiscal e perfeitamente compreensíveis, estando devidamente motivados e permitem a constatação de que os fatos verificados no decorrer da ação fiscal foram narrados com clareza e coerência, e que todas as formalidades essenciais relacionadas à lavratura foram atendidas.

Nesse contexto, também se constata que foi possível o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório, pois se demonstra nos autos que a contribuinte foi regularmente cientificada do lançamento fiscal, tendo acesso a todas as informações necessárias para elaborar a sua defesa.

Assim, indefere-se o pedido de nulidade da autuação.

Mérito.

No recurso, a Recorrente reconhece que a autoridade atuante realizou os levantamentos necessários ao cálculo das infrações com base em documentos entregues por ela mesma. Diz que: *“utilizando a escrituração contábil e demais documentos apresentados pela empresa o auditor apurou com facilidade ...”*. Reconhece também que *“por razões alheias à sua vontade, tais valores não foram realmente oferecidos à tributação na época própria”* (fl. 256).

Não cabe desconstituir um lançamento porque a contribuinte alega que *“por razões alheias a sua vontade”* de fato não efetuou o recolhimento das importâncias determinadas em lei.

A obrigação tributária decorre da legislação, que foi devidamente citada no auto de infração, relacionando-se cada infração com seu respectivo dispositivo legal. De acordo com o

artigo 113, do Código Tributário Nacional, a obrigação tributária principal, pagar o tributo, surge com a ocorrência do fato gerador e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Independe, portando, de “vontade” do contribuinte.

Registre-se ainda que não é verificado nos autos que o contribuinte tenha sido enquadrado como “*uma prestadora de serviços*”, como alega o recurso, uma vez que o auto de infração se refere a produtor rural – agroindústria.

A primeira infração é “*comercialização da produção rural própria de produtor rural pessoa jurídica, não oferecida à tributação*”, enquadrada na Lei nº 8.870, de 1994, art. 25, I, §3º e no Decreto nº 3.048, de 1999, artigo 201, §§ 15 a 18.

A segunda infração é grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho “*(GILRAT) de comercialização da produção rural própria de produtor rural pessoa jurídica, não oferecida à tributação*”, enquadrada na Lei nº 8.870, de 1994, artigo 25, II, § 3º, Lei nº 9.528, de 1997, Decreto nº 1.197, de 1994, artigo 25, II, § 4º e 5º e Decreto nº 3.048, de 1999, artigo 201, §§ 15 e 16, artigo 202, § 8.

A terceira infração é contribuição devida ao “*SENAR sobre a comercialização da produção rural, produtor rural pessoa jurídica, inclusive agroindústria*”, enquadrada na Lei nº 8.212 de 1991, artigo 22-A, § 5º; Lei nº 8.870, de 1994, artigo 25, §1º e artigo 25-A; Lei nº 10.256, de 2001, artigos 1º e 2º; Decreto nº 1.197, de 1994, artigo 25, § 1º, 4º e 5º; Decreto nº 3.048, de 1999, artigo 201, § 15 e 16, artigos 201-A, 201-B e 201-C, MP nº 222, de 2004, artigo 3º; Decreto 5.256, de 2004, artigo 18,I.

Já decidiu este Conselho, no **Acórdão 2202-011.271**, de 9 de maio de 2025 que:

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. FUNDAMENTO JURÍDICO AUTÔNOMO.

A contribuição ao SENAR devida pela agroindústria tem fundamento legal autônomo, previsto no §5º, do artigo 22-A, da Lei nº 8.212, de 1991, independente de sua apuração se dar em conjunto com as contribuições sociais previstas no caput.

Também no **Acórdão 2001-007.640**, de 14 de fevereiro de 2025:

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DESTINADA AO SENAR. INCIDÊNCIA SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL.

É devida pelo produtor rural pessoa jurídica a contribuição social para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), incidente sobre a receita bruta da comercialização da sua produção rural, na forma da legislação de regência.

Assim, parece-me incontroverso que não houve o recolhimento das contribuições previdenciárias apontadas pela autoridade fiscal e não se questionou os valores apurados.

Quando o recurso menciona que houve “*arbitramento*” isso também não está correto, porque a legislação admite arbitramento, nos casos nela previstos, quando não é possível

apurar exatamente o valor da base de cálculo para o tributo (contribuição) devido. Aqui, como está demonstrado, os valores foram retirados de documentos entregues pelo próprio recorrente, portanto não foram arbitrados.

Assim sendo, não há nada no recurso que possa reformar o disposto na decisão recorrida (fl. 239/240):

No caso dos autos, como relatado pela Fiscalização, os valores das contribuições apurados a partir das notas fiscais, relativos às operações de comercialização/venda de produção rural, não foram regularmente registradas na contabilidade. Além disso, as bases de cálculo e as correspondentes contribuições previdenciárias sobre a comercialização de produção rural, apuradas nas notas fiscais, foram confrontadas com as declaradas, quando, então, ficou constatado que as GFIP informadas também não declararam integralmente todas as correspondentes contribuições previdenciárias devidas.

(...)

Outrossim, ao contrário do alegado pela insurgente, foram consideradas e deduzidas das contribuições apuradas as correspondentes contribuições declaradas como devidas em documento constitutivo de crédito previdenciário, GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), inclusive as declaradas, mas não recolhidas.

Ante todo o exposto, verifica-se que embora o sujeito passivo alegue ter pago e declarado as contribuições, não logrou comprovar contribuições suficientes e passíveis a apropriar e a deduzir das contribuições lançadas

Multas aplicadas

Em grande parte, o recurso questiona as multas aplicadas, porém fazendo confusão entre as espécies. É de se trazer uma das jurisprudências citadas pelo próprio Recorrente (fl. 258):

Contudo, primeiramente, há de ser observada a conceituação e diferenciação feita pelo ministro Roberto Barroso, do Supremo Tribunal Federal, em julgamento do Agravo Regimental em Agravo de Instrumento 727.872/RS, acerca das espécies de multas tributárias existentes no direito pátrio, conforme extrato abaixo:

(...) “No direito tributário, existem basicamente três tipos de multas: **as moratórias, as punitivas isoladas e as punitivas acompanhadas do lançamento de ofício**. As multas moratórias são devidas em decorrência da impontualidade injustificada no adimplemento da obrigação tributária. As multas punitivas visam coibir o descumprimento às previsões da legislação tributária. Se o ilícito é relativo a um dever instrumental, sem que ocorra repercussão no montante do tributo devido, diz-se isolada a multa. No caso dos tributos sujeitos a homologação, a constatação de uma violação geralmente vem acompanhada da supressão de pelo menos uma parcela do tributo devido. Nesse caso, aplica-se a multa e promove-se o lançamento do valor devido de ofício. Esta é a multa mais comum, aplicada nos casos de sonegação.” (...) (destaquei)

No lançamento em debate, verifica-se que houve:

i. a exigência de multa punitiva proporcional, acompanhando do lançamento de ofício. Essa multa está aplicada no percentual de 75% dos valores dos tributos apurados, conforme se observa nos demonstrativos de fls. 6 e 12. Assim, não existe “*multa superior ao valor do tributo*”.

Esse percentual de 75% está previsto no artigo 44, I da Lei nº 9.430, de 1996 e não compete a este Conselho se pronunciar sobre a constitucionalidade da lei tributária, conforme a Súmula CARF nº 2.

É da jurisprudência deste Conselho que:

Acórdão 9202-005.577, sessão de 28 de junho de 2017

ITR. JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. LEGALIDADE A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu inadimplemento, **incluindo a multa de ofício proporcional**.

O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre a qual devem incidir os juros de mora à taxa Selic. (destaquei)

ii. multa punitiva isolada, por descumprimento de obrigação tributária acessória relativa à omissão de informações na Escrituração Contábil Digital – ECD, prevista na lei e conforme já explicado pela decisão recorrida (fl. 236 e 241, respectivamente):

No caso concreto, foi aplicado uma multa intitulada MULTA PREVIDENCIÁRIA, no importe de R\$1.114.220,06 (um milhão, cento e quatorze mil, duzentos e vinte reais e seis centavos), que foi aplicada, segundo o relatório fiscal, pelo fato de na escrituração contábil da empresa, não constar as informações previdenciárias necessárias à apuração fiscal.

(...)

A multa por descumprimento da obrigação acessória em apreço, em razão da apresentação de informações inexatas, incompletas ou omitidas, está expressamente cominada no artigo 57, inciso III, alínea "a", da Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, na redação dada pela Lei 12.873, de 24 de outubro de 2013, e equivalente a 3% (três por cento) sobre o valor das transações comerciais omissas correspondentes, totalizando R\$ 1.114.220,06, conforme legislação transcrita a seguir (...)

Destacando, mais uma vez, que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária, conforme a Súmula CARF nº 2, cite-se o **Acórdão 2402-009.259**, de 1 de dezembro de 2020:

DEIXAR A EMPRESA DE ENTREGAR A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL (ECD).

Enseja aplicação da penalidade prevista no art. 16 da Lei nº 9.779/99 e art. 57, inciso I, e §2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, com a alteração dada pela Lei nº 12.873, de 24/10/2013, por deixar a empresa de entregar a escrituração contábil digital (ECD) ao Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

iii. não foi aplicada multa moratória, que o recurso diz que deveria ser limitada a 20%, em função do lançamento de ofício das outras duas espécies.

Conclusão.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada