



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11274.720274/2020-77
ACÓRDÃO	2201-012.952 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SABALANGA PRODUTOS AGROPECUARIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2016 a 31/12/2016

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

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

PREVIDENCIÁRIO. PATRONAL E TERCEIROS. FUNDO DE PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL – FPAS. ENQUADRAMENTO. ATIVIDADE RURAL. EXPLORAÇÃO DE ATIVIDADE COMERCIAL AUTÔNOMA. REVISÃO DO AUTOENQUADRAMENTO.

O produtor rural pessoa jurídica que, além da atividade rural, desenvolve atividade comercial atacadista em estabelecimento próprio (matriz), contando, portanto, com estrutura operacional definida, explora atividade econômica autônoma, a ensejar a revisão do seu autoenquadramento na Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, do FPAS 604 para o FPAS 787.

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. FPAS 787. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO.

O produtor rural pessoa jurídica que está obrigado a prestar informações em GFIP no código FPAS 787, por ter atividade econômica autônoma (comercial, industrial ou de serviços) deve recolher as contribuições previdenciárias patronais e as destinadas Terceiros (SENAR) sobre a folha de salário já que não faz jus à substituição tributária prevista no artigo 25 da Lei nº 8.870/1994, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS (SENAR). ARRECADAÇÃO.

A arrecadação das contribuições para outras Entidades e Fundos Paraestatais deve seguir os mesmos critérios estabelecidos para as contribuições Previdenciárias (artigo 3º, § 3º da Lei nº 11.457/2007).

COFINS. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

As contribuições previdenciárias e para o SENAR em análise não têm como base de cálculo a receita bruta da comercialização da produção rural de pessoa jurídica, uma vez que a empresa não faz jus à substituição tributária prevista no artigo 25 da Lei nº 8.870/1994, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Não procede a alegação de ocorrência de bis in idem com as contribuições destinadas ao COFINS, já que o fato gerador das contribuições lançadas é o pagamento de remuneração a empregados.

ALEGAÇÕES DE VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Ao CARF é vedado analisar alegações de violação a princípios constitucionais e não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Esio Kennedy Souza Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO**Do Auto de Infração**

Por esclarecedor, utilizo para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão de piso, desde a constituição do crédito tributário, por meio da lavratura do Auto de Infração (fls. 2/16), até a impugnação (fls. 697/619), mediante a reprodução do seguinte excerto (fls. 645/648):

Trata-se de processo administrativo tributário relativo ao lançamento de contribuições sociais previdenciárias devidas pela empresa à Seguridade Social, quota patronal e ao adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho – RAT/GILRAT, bem assim, ao Terceiro SENAR, **incidentes sobre a remuneração de segurados empregados vinculados aos estabelecimentos do contribuinte, no período compreendido pelas competências 01/2016 a 12/2016, incluindo-se o décimo terceiro salário**, no valor de R\$ 2.217.573,60.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 17/28:

DAS CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS

O contribuinte informou em GFIP o FPAS (Fundo da Previdência e Assistência Social) com código 604, que é utilizado por **produtores rurais pessoas jurídicas para substituição da contribuição previdenciária patronal (inclusive GILRAT pela folha de pagamento pela contribuição previdenciária sobre a comercialização da receita bruta**.

Da análise dos documentos apresentados, verificou-se que a empresa não fazia jus à substituição tributária prevista no artigo 25 da Lei nº 8.870/1994, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001 e, por isso, deveria ter realizado o recolhimento das contribuições previdenciárias previstas no artigo 22, incisos I e II da Lei nº 8.212/91 e artigos 202 e 202-A do Decreto nº 3.048/99.

O sujeito passivo foi intimado a apresentar suas folhas de pagamento e informar as atividades econômicas efetivamente praticadas por ele no ano de 2016. Em resposta informou que i) “a filial não tinha funcionário registrado no ano de 2016” e ii) “a empresa Sabalangá Produtos Agropecuários Eireli atuou apenas em uma atividade: criação de frangos para corte (CNAE: 0155 5/01)”.

Nas Notas Fiscais da empresa, verificadas no SPED, foi identificado outra atividade econômica do contribuinte, além da informada na resposta ao TIF nº 1 (atividade de criação de frangos para corte, código CNAE 0155-5/01).

A matriz de CNPJ 06.248.248/0001-52 possui CNAE-Classificação Nacional de Atividades Econômicas principal “0155-5/01 - Criação de frangos para corte”. Já a filial de CNPJ 06.248.248/0002-33 possui CNAE principal “47229/01 - Comércio varejista de carnes – açougues”.

Os valores totais das receitas oriundas da comercialização apontam que a empresa fiscalizada praticava atividades de: a) produção rural na matriz, sob o “CFOP 5101 – Venda de Produção do Estabelecimento”; e b) comércio, tanto na matriz quanto na filial, sob o “CFOP 5102 – Venda de Mercadoria Adquirida ou Recebida de Terceiros”.

A atividade de comércio (CFOP 5102 – Venda de Mercadoria Adquirida ou Recebida de Terceiros), apesar de não representar o maior percentual da receita bruta total, foi exercida em concomitância com a atividade de produção rural (CFOP 5101, no CNAE 0155-5/01).

Considerando que, além da atividade de produção rural, o contribuinte exerceu outra atividade econômica autônoma (comércio de mercadorias adquiridas de terceiros), o autoenquadramento como produtor rural pessoa jurídica no FPAS 604 está errado, conforme o Anexo I da IN RFB n.º 1.027/2010, item XII. Deveria ter adotado o FPAS 787 para sua atividade rural e FPAS 515 para a atividade comercial.

DAS CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS

O contribuinte informou GFIP com FPAS 604 e, consequentemente, código de terceiros 0003, quando o correto teria sido GFIP com FPAS 787 e código de terceiros 0515. A diferença entre os dois códigos é a ausência da contribuição para o SENAR, que foi lançada.

Foi elaborada a planilha “BASE DE CÁLCULO EMPREGADOS”, em anexo, onde estão relacionados todos os segurados empregados e respectivas remunerações que serviram de base de cálculo à incidência desta contribuição. Considerando o FPAS 787, a alíquota referente ao Senar é de 2,5% (Dois inteiros e cinco décimos por cento).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O fato de a empresa ter informado as GFIP com o FPAS 604, sem qualquer declaração de valores de comercialização da produção rural, acarretou omissão de recolhimento de contribuição previdenciária patronal (inclusive o GILRAT) e de contribuições devidas a outras entidades (SENAR), incidentes sobre esta receita. Por outro lado, o código FPAS 604 também não gera cobrança de contribuição previdenciária patronal sobre os valores da folha de pagamento informados nas GFIP.

Em resumo, a empresa não recolheu a contribuição previdenciária patronal sobre a receita da comercialização rural, posto que não foi informada, tampouco sobre a folha de pagamento declarada em GFIP, posto que o FPAS 604 não gera esta cobrança.

Impugnação

Cientificada, em 10/12/2020, do presente Auto de Infração, o contribuinte apresentou defesa, em 11/01/2021, em resumo, nos seguintes termos:

DA PRELIMINAR NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Conforme preconiza a legislação tributária, deverá o auto de infração identificar o infrator, descrever a infração com clareza, indicar os dispositivos legais dados por infringidos e capitular a penalidade.

O cumprimento de tais requisitos tem como única e exclusiva finalidade assegurar ao atuado o direito constitucionalmente previsto da ampla defesa, pois, somente assim, permitirá ao atuado a obtenção de informações seguras, que são importantes para a elaboração de sua defesa.

Ante a ausência de indicação do ordenamento legal específico para cada infração, há o CERCEAMENTO A PLENA DEFESA.

Além da nulidade acima mencionada, denota-se outra nulidade, pois as notificações não descrevem como deveriam a legislação aplicável na correção monetária, bem como nos juros utilizados para o cálculo das multas delas advindas, acarretando novo cerceamento de defesa.

Em vista dos fatos acima alocados, torna-se primordial a declaração de nulidade dos autos de infração e consequente inexigibilidade das multas aplicadas para a perfeita observação dos ditames legais e jurisprudenciais.

DO MÉRITO

A atuada é empresa do ramo de criação de frangos para corte; criação de bovinos para corte; criação de bovinos para leite; comércio varejista de carnes – açougues; comércio varejista de medicamentos veterinários; criação de suínos e fabricação de alimentos para animais, como se pode constatar da verificação de seu contrato social (doc. 02) em anexo.

Todas as atividades constantes no CNPJ da Sabalangá Matriz são claramente de produção. Não houve diligência ao local para verificar as atividades. As atividades de comércio e fabricação pertencem exclusivamente a Filial.

DO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO E OFENSA AO DIREITO DE PROPRIEDADE.

O Decreto nº 3.048/1999 e a própria IN 971/2009, ao exigir que a pessoa jurídica produtora rural – como é caso - somente possa ser tributada sobre a receita bruta, conforme artigo 25, da Lei nº 8.870/1994, caso exerça apenas aquela atividade econômica, encontra-se INOVANDO e não possui qualquer tipo de regulamentação legal para a aplicação do ato infraconstitucional, ou seja, o entendimento da Receita Federal através do Auditor Fiscal em ampliar a análise do artigo 25, da Lei nº 8.870/1994 fere o que determina a legislação, pois não há a expressão dedicar-se apenas ou única e exclusivamente àquela atividade.

Trata-se de violação ao princípio/regra da legalidade, o qual impõe o respeito à lei (artigo 25 da Lei nº 8.870/1994), impedindo atos que inovem a ordem jurídica, principalmente, para criar restrições ao exercício de um direito posto pelo legislador, portanto devendo ser nula a aplicação da penalidade administrativa por inexistência de previsão legal.

DA ILEGALIDADE DO SENAR

A impugnante defende a inconstitucionalidade do SENAR, por não ser cabível a cobrança sobre a produção afrontando o artigo 6º da Lei nº 9528/1997, na sua redação original e na redação dada pelo artigo 3º da Lei nº 10.256/2001, por violar o artigo 62 do ADCT e o artigo 240 da CF, bem como o artigo 11, parágrafo 5º, do Decreto nº 566/1992, por afrontar o artigo 128 do CTN.

BITRIBUTAÇÃO. OFENSA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA E AO ART. 195, INC. I DA CF/88. IDÊNTICA BASE DE CÁLCULO DA COFINS.

Não é possível duas contribuições diferentes terem por embasamento o mesmo dispositivo constitucional, tendo em vista que o rol de incidência das contribuições direcionadas ao empregador, constante nos incisos do artigo 195 da Constituição Federal, é exaustivo.

No caso em questão, o contribuinte, tendo sido tributado com o recolhimento da COFINS sobre o faturamento, ao ser compelido a recolher a contribuição prevista na Lei nº 8.870/1994, o faz sobre a mesma base econômica daquela exação (faturamento), sendo, portanto, duplamente onerado para o financiamento da Seguridade Social com base no artigo 195 da Constituição Federal.

Para que existam contribuições incidentes sobre mesma base econômica, necessária sua previsão expressa no texto constitucional a autorizar a instituição desse novo tributo, a exemplo do que ocorre com a COFINS e as contribuições para o PIS.

Diante dos argumentos, não resta dúvida, na parte em que incide sobre mesma base econômica (faturamento) de contribuição já existente (COFINS), onerando demasiadamente o produtor rural - pessoa jurídica, com a incidência também sobre a mesma base a Contribuição Previdenciária.

DA ANULAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO POR AUSÊNCIA DE PROVAS

Restou claro que os motivos e os elementos apresentados pela fiscalização são insuficientes para a formação de convicção acerca da ocorrência de infração, pois a impugnante realizou as operações dentro do que determina a legislação constitucional e legal, ou seja diante do que foi colocado pela receita federal, ainda persiste a dúvida quanto à ocorrência da infração.

CONCLUSÕES

Em conclusão temos que não pode prosperar o dito auto de infração devendo o mesmo ser anulado uma vez que: a) o alegado no auto de infração fere o princípio constitucional de cobrança sobre a mesma base econômica; b) deve, por derradeiro, ser julgado nulo todo o procedimento fiscal, ora combatida em respeito aos princípios constitucionais do não confisco e do Direito de Propriedade, e ainda, ser a educação um dever de todos e principalmente da sociedade, não podendo esta vir a ser prejudicada, mas muito pelo contrário, ser estimulada.

PEDIDOS

Espera-se pelas razões expostas que seja desconstituída o referido procedimento fiscal lavrado, anulando-se o mesmo, assim requer por fim: a) juntada nos autos da procuração anexa (doe. 01), cópia do contrato social (doe. 02), bem como demais documentos; b) a produção de todos os meios de prova admitidos em direito; c) que seja julgado procedente o pedido da autuada para que se anule o procedimento fiscal, e, por via de consequência, a exigência do referido tributo e multa, e, por fim, que se dê o arquivamento do presente processo administrativo fiscal.

Da Decisão de Primeira Instância

A 5ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 – DRJ/01, em sessão realizada na data de 30/08/2021, por meio do acórdão nº 101-012.166 (fls. 643/658), julgou improcedente a impugnação apresentada, cujo acórdão restou assim ementado (fls. 643/644):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOCORRÊNCIA.

O princípio da ampla defesa é prestigiado na medida em que o contribuinte tem total liberdade para apresentar sua peça de defesa, com os argumentos que julga relevantes, fundamentados nas normas que entende aplicáveis ao caso, e instruída com as provas que considera necessárias.

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito. Matérias alheias a essas comportam decisão de mérito.

CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

PREVIDENCIÁRIO. PATRONAL E TERCEIROS. FUNDO DE PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL – FPAS. ENQUADRAMENTO. ATIVIDADE RURAL. EXPLORAÇÃO DE ATIVIDADE COMERCIAL AUTÔNOMA. REVISÃO DO AUTOENQUADRAMENTO.

O produtor rural pessoa jurídica que, além da atividade rural, desenvolve atividade comercial atacadista em estabelecimento próprio (matriz), contando, portanto, com estrutura operacional definida, explora atividade econômica autônoma, a ensejar a revisão do seu autoenquadramento na Guia de

Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, do FPAS 604 para o FPAS 787.

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. FPAS 787. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO.

O produtor rural pessoa jurídica que está obrigado a prestar informações em GFIP no código FPAS 787, por ter atividade econômica autônoma (comercial, industrial ou de serviços) deve recolher as contribuições previdenciárias patronais e as destinadas Terceiros (SENAR) sobre a folha de salário já que não faz jus à substituição tributária prevista no artigo 25 da Lei nº 8.870/1994, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS (SENAR). ARRECADAÇÃO.

A arrecadação das contribuições para outras Entidades e Fundos Paraestatais deve seguir os mesmos critérios estabelecidos para as contribuições Previdenciárias (artigo 3º, § 3º da Lei nº 11.457/2007).

COFINS. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

As contribuições previdenciárias e para o SENAR em análise não têm como base de cálculo a receita bruta da comercialização da produção rural de pessoa jurídica, uma vez que a empresa não faz jus à substituição tributária prevista no artigo 25 da Lei nº 8.870/1994, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Não procede a alegação de ocorrência de bis in idem com as contribuições destinadas ao COFINS, já que o fato gerador das contribuições lançadas é o pagamento de remuneração a empregados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

Intimada do resultado do julgamento em primeira instância na data de 13/09/2021, por meio do DTE, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fl. 665), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 668/682) na data de 13/10/2021 (fl. 666), no qual repisou os mesmos argumentos apresentados na Impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo – a Recorrente foi intimada da decisão em 13/09/2021 (fl. 665) e apresentou RV em 13/10/2021 (fl. 666) – e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminar – Nulidade do Auto de Infração

A Recorrente, de modo absolutamente genérico, suscita a nulidade do Auto de infração, por suposto cerceamento ao direito do contraditório e ampla defesa, uma vez que não teria havido a correta indicação da legislação violada para cada tipo de infração.

Em que pese as razões expostas, não comportam acolhimento.

Isso porque, a lavratura de Auto de Infração para constituir o crédito de contribuições previdenciárias não recolhidas encontra-se em plena conformidade com o disposto nos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72, não havendo qualquer prejuízo ao contribuinte ou ofensa à Lei nº 8.212, de 1991.

Outrossim, em sede de processo administrativo fiscal as nulidades estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, ao passo que o artigo seguinte, traz as hipóteses de outras irregularidades, passíveis de serem sanadas, e que não acarretam nulidade do auto de infração, senão vejamos:

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.

[...]

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

O Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente, contém a descrição dos fatos, acompanhada da capitulação legal, não se cogitando tampouco, a hipótese de cerceamento do direito de defesa da contribuinte. A Recorrente foi cientificada do auto de infração, tendo-lhe sido facultado o prazo regulamentar para apresentar impugnação com as razões de defesa que entendeu pertinente, inclusive a produção das provas admitidas em direito, tudo de acordo com o Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações.

Desse modo, o lançamento tributário atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, havendo a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como a observância do contraditório e do amplo direito de defesa da contribuinte, de modo que restam afastadas quaisquer hipóteses de nulidade do lançamento.

A mera discordância da recorrente em relação ao conteúdo do auto de infração, não tem o condão de torná-lo nulo, mesmo porque, uma vez lavrado, abre-se ao contribuinte a

possibilidade de se defender nesta via administrativa, como de fato fez. O inconformismo da recorrente volta-se, na realidade, contra o mérito do lançamento, o que se passa a analisar na sequência.

Assim, rejeito a preliminar suscitada.

Mérito

Tendo em vista que a recorrente repisa os mesmos argumentos trazidos em sede de Impugnação, manifestando um mero inconformismo com a decisão de piso, e uma vez que amplamente enfrentada pela primeira instância, cujos fundamentos concordo, adoto como razões de decidir os fundamentos expostos na decisão recorrida, nos termos do artigo 114, § 12, inciso I da Portaria MF nº 1.634 de 2023, mediante a reprodução do seguinte excerto (fls. 651/657):

DA SUJEIÇÃO À CONTRIBUIÇÃO SUBSTITUTIVA DA LEI nº 8870/1994.

Trata-se do lançamento de contribuições previdenciárias previstas no artigo 22, incisos I e II da Lei nº 8.212/1991 e artigos 202 e 202-A do Decreto nº 3.048/99 em razão de a empresa não fazer jus à substituição tributária prevista no artigo 25 da Lei nº 8.870/1994, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

O Regulamento da Previdência Social, Decreto nº 3.048/1999, dispõe no §22 do artigo 201, **que se a pessoa jurídica explorar outra atividade econômica autônoma, não terá a substituição em questão e contribuirá conforme as demais pessoas jurídicas, in verbis:**

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

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregado e trabalhador avulso, além das contribuições previstas nos arts. 202 e 204; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

II - vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

[...]

§ 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. (g.n.)

No presente caso, a impugnante não se dedica exclusivamente à produção rural (criação de frangos), visto que conforme apurou a fiscalização, e informa a própria impugnante, sua filial exerce atividade de venda de produção agrícola de terceiros (comércio varejista de carnes – açougues).

A questão que se coloca, portanto, seria se o sujeito passivo estaria sujeito à contribuição substitutiva, ainda que não se dedicasse exclusivamente à produção rural. Tal matéria foi tratada na Instrução Normativa RFB nº 971/2009, conforme reproduzido:

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 postos, 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;

(...)

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. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010) (...)

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;

II - agroindústrias, exceto as de piscicultura, de carcinicultura, de suinocultura e de avicultura.

(...)

§ 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:

a) prestar serviços a terceiros em condições que não caracterize atividade econômica autônoma, definida no inciso XXII do art. 165, exclusivamente em relação a remuneração dos segurados envolvidos na prestação dos

serviços, excluída a receita proveniente destas operações da base de cálculo das contribuições referidas no caput;

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;

Art. 180. As contribuições sociais previdenciárias devidas pelos segurados, previstas nos incisos II a IV do art. 78, e as devidas pelo produtor rural ou pela agroindústria, previstas no art. 72, deverão ser recolhidas:

[...]

*IV - pelo produtor rural pessoa jurídica que, além da atividade rural, explorar também **outra atividade econômica autônoma**, definida no inciso XXII do art.165, no mesmo ou em estabelecimento distinto, independentemente de qual seja a atividade preponderante.*

Observa-se, de acordo com a referida Instrução Normativa que:

- se a pessoa jurídica tem como atividade unicamente a produção rural, as contribuições incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos previstas nos incisos I e II do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991, são substituídas pela contribuição de que trata o artigo 25 da Lei nº 8.870/1994;
- no entanto, se houver outra atividade que se caracterize como autônoma, independentemente de qual seja a preponderante, assim como definida no inciso XXII do artigo 165 e inciso IV do art.180, da IN RFB nº 971/2009, seja comercial, industrial ou de serviços, a pessoa jurídica não estará sujeita à contribuição substitutiva de que trata o artigo 25 da Lei nº 8.870/1994, hipótese em que serão devidas as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Está claro que o regime substitutivo em análise se constitui exceção à regra geral da incidência da contribuição sobre a folha de salários, um benefício fiscal que não pode ser estendido a outras atividades paralelas eventualmente exercidas pelo produtor rural.

No caso concreto, a fiscalização constatou a exploração da atividade econômica comercial da empresa juntando aos autos (fls. 437/552) notas fiscais de compra de produção agrícola de terceiros. Sobre as notas fiscais analisadas, assim se manifestou a autoridade fiscal:

3.1.11. As notas fiscais apontam que o contribuinte não exercia apenas a atividade de produção rural, posto que também exercia atividades típicas de comércio. A atividade de comércio (CFOP 5102 – Venda de Mercadoria Adquirida ou Recebida de Terceiros) na empresa fiscalizada, apesar de não representar o maior percentual da receita bruta total, foi exercida em concomitância com a atividade de produção rural (CFOP 5101, no CNAE

0155-5/01). Importante frisar que a atividade de comércio, representada pelas operações enquadradas no CFOP 5102, não constituiu parte da atividade econômica preponderante (produção rural), posto não haver qualquer relação de dependência entre estas atividades, ao contrário, a atividade de comércio existiria de modo autônomo mesmo sem a atividade de produção rural, vez que esta trata de produtos próprios e aquela de produtos adquiridos de terceiros. Outro fato a se salientar é que, de acordo com as notas fiscais, parte da atividade comercial era realizada por outro estabelecimento (filial de CNPJ 06.248.248/0002-33), distinto da matriz (CNPJ 06.248.248/0001-52).

A impugnante, quanto à essa questão, alega apenas que todas as atividades constantes no seu CNPJ são de produção e que atividades de comércio e fabricação pertencem exclusivamente a sua Filial. Ou seja, ela própria admite que a empresa (matriz e filial), além de se dedicar à produção rural, também cuida da atividade de venda.

Nesses termos, correto o reenquadramento do FPAS promovido pela fiscalização, de FPAS 604 para FPAS 787, conforme disposto no Anexo I da IN RFB nº 1.027/2010, item XII:

ANEXO I CÓDIGOS DO FUNDO DE PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL (FPAS)

XII - PRODUTORES RURAIS PESSOA FÍSICA E JURÍDICA

O produtor rural pessoa física ou jurídica está sujeito ao recolhimento da contribuição substitutiva imposta pela Lei nº 10.256, de 2001, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, devida à Previdência Social, GILRAT e SENAR, bem como das contribuições devidas a terceiros, FNDE 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) e INCRA 0,2% (dois décimos por cento), incidentes sobre a folha de salários. Obriga-se também a descontar e a recolher as contribuições de empregados e demais segurados a seu serviço, incidentes sobre seu salário-de-contribuição.

O produtor rural pessoa física e jurídica declarará em uma mesma GFIP (FPAS 604) os seguintes fatos geradores:

[...]

Não se enquadram no FPAS 604:

a) O produtor rural pessoa jurídica, exceto agroindústria, que, além da atividade rural, explore 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, devendo contribuir de acordo com o art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, e informar na GFIP/SEFIP, em relação à atividade agrária, o FPAS 787 e, em relação a cada atividade econômica autônoma, o código FPAS correspondente; b) À prestação de serviços a terceiros, hipótese em que as

contribuições sociais previdenciárias incidem sobre a remuneração contida na folha de pagamento dos trabalhadores envolvidos na referida prestação de serviços. Neste caso, o produtor rural pessoa jurídica deve utilizar o FPAS 787 em GFIP/SEFIP com informações por tomador de serviço; e c) Agroindústrias de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e avicultura, inclusive sob a forma de cooperativa.

Portanto, deve ser mantido o lançamento das contribuições previdenciárias previstas no artigo 22, incisos I e II da Lei nº 8.212/1991 e artigos 202 e 202-A do Decreto nº 3.048/1999.

Alega ainda a impugnante que o artigo 201, IV, do Decreto nº 3.048/1999, bem como Instrução Normativa nº 971/2009, ao exigirem a exercício pela pessoa jurídica apenas da atividade rural, viola o princípio/regra da legalidade, o qual impõe o respeito à lei (artigo 25 da Lei nº 8.870/1994).

Diz que, na medida em que prospere a exigência do fisco federal haverá um afronto direto aos princípios constitucionais do não confisco e ofensa ao direito de propriedade.

Em relação à suposta afronta aos princípios constitucionais, registre-se que as arguições de inconstitucionalidade não devem ser acatadas, vez que é vedado, a esta autoridade julgadora, afastar, por inconstitucionalidade, a aplicação de leis, decretos e atos normativos, ante o disposto no artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

DAS CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO SENAR

A impugnante defende a inconstitucionalidade do SENAR, por não ser cabível a cobrança sobre a produção afrontando o artigo 6º da Lei nº 9528/1997, na sua redação original e na redação dada pelo artigo 3º da Lei nº 10.256/2001, por violar o artigo 62 do ADCT e o artigo 240 da CF, bem como o artigo 11, parágrafo 5º, do Decreto nº 566/1992, por afrontar o artigo 128 do CTN.

Tal alegação não pode prosperar.

Esclareça-se de antemão que, no caso concreto, não há lançamento de contribuição para o SENAR sobre a produção rural, uma vez que a empresa não faz jus à substituição tributária prevista no artigo 25 da Lei nº 8.870/1994, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

O produtor rural pessoa jurídica que está obrigado a prestar informações em GFIP no código FPAS 787, por ter atividade econômica autônoma (comercial, industrial ou de serviços) deve recolher as contribuições previdenciárias patronais e as destinadas Terceiros (SENAR) sobre a folha de salário. Nesses termos, a contribuição destinada ao SENAR terá alíquota de 2,5%, conforme Anexo I da IN RFB nº 1.027/2010, item IV, quadro 12:

Quadro 12 - remuneração da mão-de-obra empregada no setor rural - sem substituição

[...]

A autoridade fiscal anexou aos autos, às fls. 49/93, tabela com a base de cálculo (remuneração paga) das contribuições previdenciárias previstas no artigo 22, incisos I e II da Lei nº 8.212/1991, bem como à incidência das contribuições a Outras Entidades e Fundos (Terceiros).

As contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros) obedecem aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios das contribuições sociais previdenciárias, a teor do artigo 3º da Lei nº 11.457/2007, que assim dispõe:

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

§ 1º A retribuição pelos serviços referidos no caput deste artigo será de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do montante arrecadado, salvo percentual diverso estabelecido em lei específica.

§ 2º O disposto no caput deste artigo abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.

§ 3º As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial. (g.n.)

As alegações da impugnante relativas à inconstitucionalidade de dispositivos legais e normativos, bem como de violação a princípios constitucionais, conforme já dito, não são passíveis de apreciação por esta instância administrativa, devendo ser carreadas ao Poder Judiciário, que tem competência para a discussão de tais questões.

Isto porque, a este órgão de julgamento compete apenas enfrentar os litígios instaurados entre administração tributária e sujeito passivo, incumbindo-lhe tão somente aplicar ao caso concreto a legislação vigente no mundo jurídico, não havendo espaço para análise alusiva a um suposto vício na confecção de norma regulamentar, em razão de estar, em tese, em confronto com norma legal, tampouco o reconhecimento de ilegalidade de dispositivo de lei.

No caso dos autos, os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições contidas no auto de infração em epígrafe, todos devidamente discriminados no relatório de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 3, 4 e 12), encontram-se em plena vigência.

Dessa forma, considerando que o lançamento se encontra fundamentado em lei válida e vigente, não há como acatar as alegações da defesa. O Lançamento deve ser mantido em sua integralidade.

DA ALEGAÇÃO DE BITRIBUTAÇÃO: IDÊNTICA BASE DE CÁLCULO DA COFINS.

Alega a Impugnante que o fato gerador e a base de cálculo das contribuições ora questionadas são os mesmos das contribuições referentes ao COFINS, configurando bis in idem.

Convém mais uma vez lembrar que o lançamento das contribuições previdenciárias em questão, bem como a contribuição para o SENAR, não tem como base de cálculo a receita bruta da comercialização da produção rural de pessoa jurídica, uma vez que a empresa não faz jus à substituição tributária prevista no artigo 25 da Lei nº 8.870/1994, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Portanto, não procede a alegação de ocorrência de bis in idem com as contribuições destinadas ao COFINS, já que o fato gerador das contribuições lançadas é o pagamento de remuneração a empregados, conforme detalhado na tabela “Base de Cálculo de Empregado”, às fls. 49/93.

Registre-se que, ainda que as contribuições objeto do lançamento fossem em decorrência da substituição tributária prevista no artigo 25 da Lei nº 8.870/1994, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001, o que não é o caso dos autos, estariam elas devidamente fundamentadas em legislação válida e vigente, motivo pelo qual não poderia a Administração deixar de aplicá-la mediante argumentação de inconstitucionalidade. Não haveria, também, que se falar em bis in idem com as contribuições referentes ao COFINS.

Destarte, não há reparos a serem feitos na decisão de piso.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para rejeitar a preliminar e, no mérito, **NEGAR-LHE** provimento.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas