



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>14751.720144/2019-16</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2301-011.646 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 12 de agosto de 2025                                 |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | PENEDO AGRO INDUSTRIAL S/A - EM RECUPERACAO JUDICIAL |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO AMBITO ADMINISTRATIVO.  
SÚMULA CARF Nº 02. NÃO CONHECIMENTO.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei (Súmula Carf nº 02).

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

A impetração de mandado de segurança coletivo, por substituto processual, não se configura hipótese em que se deva declarar a renúncia à esfera administrativa.

RECEITA BRUTA DECORRENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. ADQUIRENTE PESSOA JURÍDICA. SUB-ROGAÇÃO.

A empresa adquirente da produção rural de produtor rural pessoa física é responsável por reter e recolher as contribuições previdenciárias devidas pelo segurado pessoa física, previstas no artigo 25, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001, na qualidade de sub-rogada no cumprimento dessas obrigações.

RECEITA BRUTA. EXPORTAÇÃO INDIRETA. TEMA Nº 674. IMUNIDADE.

O Supremo Tribunal Federal- STF firmou a Tese nº 674 que a receita bruta decorrente da exportação indireta, caracterizada por participação de sociedade exportadora intermediária ("trading companies"), é imune à incidência da contribuição previdenciária (RE nº 759.244).

RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. EXCLUSÃO DO ICMS/IPI DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação tributária não contempla a exclusão do ICMS e do IPI da base de cálculo das contribuições previdenciárias substitutivas, calculada sobre o valor da receita bruta da comercialização da produção rural.

AGROINDUSTRIA. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA TERCEIROS. SESI. SENAI. SEBRAE. INDUSTRIA. INCIDÊNCIA.

A CLT atribui às Agroindústrias produtoras de açúcar a classificação sindical de indústria; portanto, elas são contribuintes da contribuição social para outros fundos e entidades da mesma forma que as indústrias em geral.

ALEGAÇÕES GENÉRICAS OU EM TESE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não é suficiente a alegação genérica ou teórica de erro na determinação da base de cálculo do tributo, é necessário demonstrar, quantificar o erro e apresentar as provas de confirmem, de modo inequívoco, o erro apontado.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e dar provimento parcial para excluir as receitas decorrentes de exportação indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre a receita de comercialização da produção rural.

*Assinado Digitalmente*

**Flavia Lilian Selmer Dias** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Diogo Cristian Denny** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogenes de Sousa Ferreira, André Barros de Moura (suplente), Diogo Cristian Denny (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 15-49.227, que julgou, por unanimidade, improcedente a Impugnação apresentada para o AUTO DE INFRAÇÃO relativa à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA – de 01/2015 a 12/2016 - por verificar:

- a) O valor da aquisição da produção rural de Produtor Rural Pessoa Física e/ou segurado especial (Compras) e não declaradas em GFIP – na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural, pessoa física, e/ou do segurado especial;
- b) O valor da receita bruta oriunda da comercialização da produção rural (Vendas) e não declaradas em GFIP;
- c) O valor total da remuneração auferida dos segurados empregados do setor industrial (Folha de Pagamento) e não declaradas em GFIP e o valor total da remuneração auferida dos segurados empregados do setor rural (Folha de Pagamento) e não declaradas em GFIP.

A impugnação foi apresentada tempestivamente (e-fls. 601 a 636), alegando, segundo relatório da decisão recorrida, que:

Da inconstitucionalidade da CPRB/SENAR.

Suscitou a defesa que os lançamentos da contribuição da Agroindústria, exigida sobre a receita bruta da comercialização são inconstitucionais porquanto a troca de base de cálculo das contribuições securitárias só foi permitida, depois da vigência da Lei nº 10.256/2001, pelo § 13º do art. 195 da CF/88, com a alteração trazida pela Emenda Constitucional nº 42, de 2003, além do que a criação de nova fonte de custeio dependeria de lei complementar, à luz do art. 195, § 4º, da CF/88.

Da inconstitucionalidade da tributação de receitas de exportação.

Asseverou ainda que merecem ser julgados ainda improcedentes os autos de infração, pois incluíram na base de cálculo das contribuições notas fiscais referentes à exportação, receitas imunes segundo a Constituição.

Sublinhou enfim que o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral do tema (imunidade das contribuições sociais sobre receitas de exportação via trading em geral), no Recurso Extraordinário 759.244/SP.

Da inexistência de sub-rogação. FUNRURAL (sic) e SENAR devidos pelo produtor rural pessoa física.

Aduziu que o artigo 30, inciso IV, da lei 8.212/91, não prevê sub-rogação do SENAR devidos pelo produtor rural pessoa física. Responsabilidade criada pela novel redação do art. 6 da lei 9.528/97, alterada pela lei 13.606/2018.

Da cobrança em excesso. Inclusão indevida do ICMS na base de cálculo do FUNRURAL (sic)/SENAR e da CPRB/SENAR.

Apontou julgado do STF, sob o tema 69, que entendeu que o ICMS não deve integrar a base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

*O Supremo Tribunal Federal já decidiu, com repercussão geral reconhecida (RE 574.706/PR, Tema 69), que o ICMS não deve integrar a base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Isto porque o valor arrecadado a título de ICMS não se incorpora ao seu patrimônio, pois será entregue ao respectivo estado para pagamento do imposto.*

Indicou decisão individual específica de outro contribuinte que determinou, com base no mencionado julgamento do STF que o ICMS não deve integrar a base de cálculo da CPRB: Processo 500044445.2017.4.03.6106, em trâmite na 4a. Vara Federal de São José do Rio Preto/SP, proferida em 24 de janeiro de 2018, em que se reconhece a possibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo do Funrural.

Entende que o mesmo ocorre em relação a receita bruta proveniente da comercialização realizada pela empresa autuada.

Apontou também decisões do STJ, firmados sob o rito dos recursos repetitivos, que propalou a impossibilidade jurídica da inclusão do ICMS na BC da CPRB:

*No que pertine à CPRB/SENAR, recentemente a 15 Seção do STJ, datados de 26/04/2019, do REsp 1.624.297, Resp 1.629.001 e Resp 1.638.772, firmados sob o rito dos recursos repetitivos, propalou a impossibilidade jurídica da inclusão do ICMS na BC da CPRB.*

Desse modo, caso mantida a cobrança, requer seja excluída da base de cálculo a parcela do ICMS e de todos os tributos destacados na NF de aquisição do produto rural, bem como tributos destacados nas NF de venda da empresa, de modo a reduzir o FUNRURAL (sic)/SENAR e da CPRB/SENAR ora impugnados.

Da revogação das contribuições de terceiros incidentes sobre a folha de salários pela EC 33/2001.

Como relatado suscitou a defesa que não podem prosperar os lançamentos de contribuições de terceiros (Adicional ao INCRA, salário-educação, SESI, SENAI e SEBRAE), incidentes sobre a folha de salários, na medida em que tais tributos foram revogados pela Emenda Constitucional nº 33/2001.

Aduziu que ao dar nova redação ao art. 149 da Constituição Federal, a referida emenda promoveu uma profunda limitação da competência tributária da União no que diz respeito às contribuições de intervenção no domínio econômico e sociais gerais.

Explicou que no regime constitucional posterior à EC 33/01, tais contribuições somente subsistem com supedâneo no art. 149 se estas, além de estarem vocacionadas à realização de seus fins característicos, incidirem exclusivamente sobre bases econômicas específicas (bases de cálculo), a saber: faturamento, receita bruta, valor da operação ou valor aduaneiro.

Apontou julgado do STF e precedente do TRF da 5ª Região.

Aplicadas as premissas adotadas pelo Supremo Tribunal Federal e no precedente acima mencionado, requereu o reconhecimento da nulidade dos lançamentos relativos ao adicional ao INCRA, salário-educação, SESI, SENAI e SEBRAE.

Da revogação do adicional de 0,2% vertido ao INCRA. repercussão geral.

No que diz respeito ao Adicional de 0,2% ao INCRA, incidente sobre a folha "industrial" e "rural" da empresa, antes mesmo de ter sido revogado pela EC nº 33/2001, como defendido no tópico anterior, tal tributo já fora revogado, pois as normas que o fundamentavam foram revogadas pelo sistema de seguridade social, criado pela CF/88 (Lei nº 7.787/89 e Lei nº 8.212/91), em razão das novas espécies contributivas que atendem ao trabalhador rural e urbano equitativamente (tema com repercussão geral nos autos do RE 630.898/RS).

É que o colendo STF entendeu e entende que esta exação foi recepcionada pela Constituição vigente justamente pelo fato de se tratar de contribuição previdenciária, fincada no art. 195 da Carta Magna.

Apontou, nesse sentido, decisão do Min. EROS GRAU julgando o tema como pacificado na Corte Suprema.

Assim, quando foi regulamentado o sistema contributivo da seguridade pela Lei nº 7.787/89 e Lei nº 8.212/91, sem ressaltar a contribuição previdenciária adicional de 0,2% vertido ao INCRA, é certo que ocorreu manifesta revogação dessa antiga exação.

Em suma: a questão da revogação ou não do adicional de 0,2% vertido ao INCRA tem que partir necessariamente da premissa fixada pelo STF de que este gravame se trata de contribuição destinada à seguridade social, com assento constitucional no art. 195. E assim o fazendo deve-se concluir pela improcedência dos lançamentos a título do adicional de 0,2%.

A atividade agroindustrial não se sujeita ao SESI/SENAI/SEBRAE.

Outra ilegalidade existente no lançamento é alusiva a cobrança do SESI/SENAI/SEBRAE sobre a folha de salário "industrial" da agroindústria.

Isso porque, na qualidade de agroindústria, a empresa deve recolher apenas a contribuição no interesse a categoria profissional em prol do SENAR, ao teor do que dispõe o art. 3º, I, "a", § 1º e 2º, da Lei nº 8.315/1991 c/c o art. 22-A, § 53, da Lei nº 8.212/1991.

*Art. 22A. A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de: (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).*

*§ 55 O disposto no inciso I do art. 3º da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, não se aplica ao empregador de que trata este artigo, que contribuirá com o adicional de zero vírgula vinte e cinco por cento da receita bruta proveniente da comercialização da produção, destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR). (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).*

Do excesso de cobrança das contribuições sobre a folha de salários. trabalho sazonal. verbas indenizatórias e não habituais.

Afora a cobrança de tributos não devidos, a autoridade fiscal também cometeu excessos na cobrança de contribuições incidentes sobre a folha de salários, pois incluiu verbas indenizatórias e não habituais.

Cita entendimentos do STJ e STF:

Efetivamente, no RE 565.160, o Supremo Tribunal Federal fixou o entendimento de que "a contribuição social a cargo do empregador incide sobre os ganhos habituais do empregado".

(...)

*Ao seu turno, o STJ entende que os valores pagos aos empregados a título de **adicional de férias, aviso prévio indenizado, nos primeiros 15 (quinze) dias que antecedem o auxílio-doença ou acidente e adicional de tempo de serviço têm natureza indenizatória e não salarial**, assim, não há incidência de contribuição previdenciária, conforme entendimento firmado em julgamento de recurso repetitivo (REsp n. 1.230.957, Rei. Min. Mauro Campbell Marques, j. 26.02.14)*

*(grifou-se).*

Quando se compara o lançamento impugnado com a folha de salários da empresa no período, percebe-se que foram incluídas verbas não habituais dos trabalhadores.

A fim de demonstrar que a fiscalização incluiu verbas indenizatórias e ganhos não habituais, a Impugnante junta toda a folha de salários do período, identificando as verbas recebidas por cada trabalhador individualmente no período do lançamento.

Quanto às verbas não habituais faz os seguintes esclarecimentos:

*São verbas não habituais todas aquelas que não foram recebidas pelo trabalhador, individualmente considerado, em todos os meses objeto do lançamento ou pelo menos não foram recebidas em 70% do período. Tais valores devem ser excluídos da base de cálculo.*

*No caso dos trabalhadores do campo, é preciso observar ainda, para efeito de identificação de verbas não habituais, que grande parte deles desempenha trabalho sazonal, no corte da cana-de-açúcar, na época da colheita.*

Quanto à verbas indenizatórias, aduz que foram incluídas as seguintes rubricas na base de cálculo do lançamento: 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos seus empregados doentes ou acidentados; na hipótese em que houve a concessão do benefício de auxílio-doença, auxílio-creche ou auxílio-acidente pelo INSS; sobre as férias indenizadas; horas extras; adicional insalubridade, periculosidade e noturno; aviso prévio indenizado; feriados, férias gozadas, décimo terceiro, descanso semanal remunerado e hora *in itinere*.

Desse modo, indicado o excesso de base de cálculo, devem ser anulados os lançamentos correspondentes

O Acórdão que recorrido (e-fls. 614 a 622) está assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PARTE DA EMPRESA, PARA O GILRAT E PARA O SENAR.

São devidas, pelo produtor rural pessoa jurídica, as contribuições da parte da empresa e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, e as contribuições para o SENAR, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de produção rural própria ou própria e de terceiros.

CONTRIBUIÇÃO SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DA AGROINDÚSTRIA. EMPRESA ADQUIRENTE CONSTITUÍDA E EM FUNCIONAMENTO NO PAÍS. INCLUSIVE TRADING COMPANY. IMUNIDADE.

Não incidem contribuições sociais sobre a comercialização da produção própria ou da adquirida de terceiros, industrializada ou não, pela agroindústria, cujas receitas tenham sido decorrentes de exportação de produtos, exclusivamente quando a produção é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO.

A empresa adquirente fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física (art.12, V, "a" da Lei 8.212/91) e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 c/c o art. 30, IV, ambos da Lei de Custeio.

CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS. SEGURADO EMPREGADO.

São devidas as contribuições previdenciárias, desconto dos segurados, sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. SENAR. SUBROGAÇÃO.

Em decorrência dos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007 são legítimas as contribuições destinadas a Outras Entidades - Terceiros, em consonância com a legislação específica.

A empresa adquirente fica sub-rogada na obrigação de recolher as contribuições do produtor rural pessoa física, decorrentes da comercialização da produção rural, inclusive as destinadas à Entidade SENAR, em consonância com legislação específica.

FPAS. ENQUADRAMENTO. AGROINDÚSTRIA DE USINA AÇUCAREIRA.

As agroindústrias do ramo de usinas, por empregarem técnicas com maior grau de sofisticação e mão-de-obra especializada, assim como dependerem de estrutura industrial complexa a configurar etapa posterior à industrialização rudimentar devem separar a folha de pagamento do setor rural e do setor industrial e enquadrar o setor rural no código FPAS 604 -Salário-educação e INCRA e o setor industrial no código FPAS 833 -Salário-educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. LEGALIDADE.

O INCRA foi criado pelo Decreto-lei n.º 1.110/1970 e continuou a existir, não tendo sido atingido pela sistemática introduzida pelo § 1º do art. 3º da Lei 7.787/89, nem pela extinção propalada pela Lei 8.213/91.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016 ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 10/06/2021 (e-fl. 9172). Em 18/09/2020, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 9101 a 9144, acompanhada dos documentos e-fls. 9178 a 10060, aduzindo os motivos e fatos alegado anteriormente com a impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **FLAVIA LILIAN SELMER DIAS**, Relatora

### • ADMISSÃO DO RECURSO

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Não conheço dos temas da inconstitucionalidade da CPRB e do SENAR, nos termos da Súmula Carf nº 02.

A Diligência Fiscal (e-fls. 10.047 a 10.050) informa a necessidade de revisão do presente processo em cumprimento ao MS Coletivo nº 0005728-29.2005.4.05.800, interposto pelo Sindicato da Indústria do Açúcar e Alcool de Alagoas, com trânsito em julgado favorável ao contribuinte e relativo à questão das exportações indiretas através de *Trading Company*.

Os documentos juntados com o recurso tratam da questão da receita de exportação por intermédio de Trading Company.

### • MÉRITO

#### • Produção Rural adquirida de pessoa física – Funrural e Senar

O lançamento atribuiu ao contribuinte a responsabilidade pela retenção e recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive para terceiros (Senar) realizado sobre a produção rural adquirida de pessoa física, nos termos da Lei nº 10.256, de 2001.

Neste caso, há pronunciamento do Supremo Tribunal Federal, quando analisou o RE 718.874/RS, e firmou a tese que “é constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei nº 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”.

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE OU OMISSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE REDISCUSSÃO

DE QUESTÕES DECIDIDAS PARA OBTENÇÃO DE CARÁTER INFRINGENTE. INAPLICABILIDADE DA RESOLUÇÃO 15/2017 DO SENADO FEDERAL QUE NÃO TRATA DA LEI 10.256/2001. NÃO CABIMENTO DE MODULAÇÃO DE EFEITOS PELA AUSÊNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS. 1. Não existentes obscuridades, omissões ou contradições, são incabíveis Embargos de Declaração com a finalidade específica de obtenção de efeitos modificativos do julgamento. 2. A inexistência de qualquer declaração de inconstitucionalidade incidental pelo Supremo Tribunal Federal no presente julgamento não autoriza a aplicação do artigo 52, X da Constituição Federal pelo Senado Federal. 3. A Resolução do Senado Federal 15/2017 não se aplica a Lei nº 10.256/2001 e não produz qualquer efeito em relação ao decidido no RE 718.874/RS. 4. A inexistência de alteração de jurisprudência dominante torna incabível a modulação de efeitos do julgamento. Precedentes. 5. Embargos de Declaração rejeitados.

Tal entendimento é pacífico e vinculante, conforme Súmula Carf nº 150:

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

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Assim, não há motivos revisar a decisão de piso que não considerou as alegações de inconstitucionalidade, posto não ter a esfera administrativa com competência para tal, afastou quaisquer alegações sobre a legislação anterior, uma vez que o lançamento ocorreu sob a égide da Lei 10.256, de 2001, e concluiu pela procedência do lançamento, já que não havia e não há qualquer pronunciamento formal e vinculante quanto a inconstitucionalidade da Lei em vigor.

A sub-rogação também alcança o SENAR, nos termos da lei nº 8.315, de 1991, e neste caso, não foi objeto do reconhecimento de inconstitucionalidade nos RE nºs 363.852 e 596.177.

Este é o entendimento proferido pela Câmara Superior de Recurso Fiscais, através do Acórdão nº 9202-008.164, proferido em 24/09/2019:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

LEI OU DECRETO. AFASTAMENTO. FUNDAMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO.

É vedado aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. EMPREGADORES PESSOAS FÍSICAS. LEI N.º 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE.

São constitucionais as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei nº 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos.

A Resolução do Senado Federal n.º 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei n.º 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

#### CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VALIDADE.

A atribuição de responsabilidade tributária por sub-rogação a adquirente pessoa jurídica da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas e segurados especiais, no que diz respeito ao recolhimento da contribuição ao SENAR, encontra amparo no § 3.º do art. 3.º da Lei n.º 8.315/1991.

O Decreto n.º 790/1993 não criou obrigação tributária não prevista em lei, mas prestou-se exclusivamente a regulamentar o § 3.º do art. 3.º da Lei n.º 8.315/1991.

#### AQUISIÇÃO DE PRODUTO RURAL DE EMPREGADOR PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO DE TERCEIROS – SENAR. STF. RECONHECIMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INOCORRÊNCIA.

A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial, destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), não foi objeto de reconhecimento de inconstitucionalidade nos Recursos Extraordinários n.º 363.852 e n.º 596.177.

- **Comercialização de produção rural própria – destinada à exportação**

Neste tópico é discutido a venda para exportação de forma indireta, através de *Trading Company*. A recorrente afirma que o art. 149 da Constituição Federal concede a imunidade para as vendas ao mercado externo, não fazendo distinção se a venda é direta ou por intermédio de outra pessoa jurídica. Já a decisão de piso se sustenta que a imunidade só é reconhecida nos casos de exportação direta.

A imunidade estabelecida pelo dispositivo constitucional acima abrange toda e qualquer receita decorrente de exportação, porém, não determina a extensão desse benefício às operações realizadas no mercado interno, ainda que representem operações intermediárias à exportação. E a interpretação da norma constitucional não poderia ser diferente **já que a imunidade, como norma de exceção, não pode ter seu alcance ampliado a fim de abranger fato não previsto em seu texto.**

Nesse contexto, pode-se visualizar a ocorrência de duas operações distintas, sendo a primeira correspondente **à comercialização da produção com a trading**

company (operação realizada entre empresas sediadas em território nacional) enquanto a segunda operação seria representada pela exportação, que no presente caso seria efetivada pela empresa adquirente, restando indubitado que não houve a comercialização da produção diretamente com adquirente domiciliado no exterior.

(grifei)

A interpretação se baseou no art. 170 da Instrução Normativa nº 971, de 2009, que prevê:

Art. 170. Não incidem as contribuições sociais de que trata este Capítulo sobre as receitas decorrentes de exportação de produtos, cuja comercialização ocorra a partir de 12 de dezembro de 2001, por força do disposto no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal, alterado pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001.

§ 1º Aplica-se o disposto neste artigo exclusivamente quando a produção é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior.

§ 2º A receita decorrente de comercialização com empresa constituída e em funcionamento no País é considerada receita proveniente do comércio interno e não de exportação, independentemente da destinação que esta dará ao produto.

§ 3º O disposto no caput não se aplica à contribuição devida ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), por se tratar de contribuição de interesse das categoriais profissionais ou econômicas.

(grifei)

Neste ponto assiste razão à recorrente. A matéria teve uma mudança de entendimento deste Conselho em razão da tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal – STF no tema 674, de repercussão geral, portanto, vinculante.

O Tribunal, por unanimidade, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 245, §§ 1º e 2º, da Instrução Normativa 3/2005 e da Instrução Normativa RFB 971/2009, no tocante às exportações de açúcar e álcool realizadas por intermédio de sociedades comerciais exportadoras, nos termos do voto do Ministro Edson Fachin. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS EXPORTAÇÕES.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. EXPORTAÇÃO INDIRETA. TRADING COMPANIES. Art.22-A, Lei n.8.212/1991.

1. O melhor discernimento acerca do alcance da imunidade tributária nas exportações indiretas se realiza a partir da compreensão da natureza objetiva da imunidade, que está a indicar que imune não é o contribuinte, ‘mas sim o bem

quando exportado', **portanto, irrelevante se promovida exportação direta ou indireta.**

**2. A imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição, alcança a operação de exportação indireta realizada por trading companies , portanto, imune ao previsto no art.22-A, da Lei n.8.212/1991.**

3. A jurisprudência deste STF (RE 627.815, Pleno, DJe1º/10/2013 e RE 606.107, DJE 25/11/2013, ambos rel. Min. Rosa Weber,) prestigia o fomento à exportação mediante uma série de desonerações tributárias que conduzem a conclusão da **inconstitucionalidade dos §§1º e 2º, dos arts.245 da IN 3/2005 e 170 da IN 971/2009,** haja vista que a restrição imposta pela Administração Tributária não ostenta guarida perante à linha jurisprudencial desta Suprema Corte em relação à imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição.

**4. Fixação de tese de julgamento para os fins da sistemática da repercussão geral: "A norma imunizante contida no inciso I do §2º do art.149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária."**

5. Recurso extraordinário a que se dá provimento.

(Grifei)

Todavia, a imunidade das contribuições patronais não atinge as contribuições para terceiros (SENAR), posto que a norma sobre a imunidade se restringe às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico. A contribuição para o SENAR é uma contribuição no interesse das categorias profissionais e econômicas. Essa é a posição da Câmara Superior de Recursos Fiscais

#### CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. COMERCIALIZAÇÃO DESTINADA AO EXTERIOR, INCLUSIVE VIA TRADING. IMUNIDADE. INAPLICABILIDADE.

A imunidade prevista no §2º do art. 149 da Constituição Federal apenas abrange as contribuições sociais e as destinadas à intervenção no domínio econômico, ainda que a exportação seja realizada via terceiros trading's, não se estendendo, no entanto, ao SENAR, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

(Acórdão: 9202-009.529, 2ª Turma da CSRF, Seção de 25/05/2021)

#### Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/08/2009

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A contribuição ao SENAR, destinada ao atendimento de interesses de um grupo de pessoas; formação profissional e promoção social do trabalhador rural; inclusive financiada pela mesma categoria, possui natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, em sua essência jurídica, destinada a proporcionar maior desenvolvimento à atuação de categoria específica, portanto inaplicável a imunidade das receitas decorrentes da exportação.

(Acórdão: 9202-006.510, 2ª Turma da CSRF, Seção de 26/02/2018)

Deste modo não cabe qualquer ajuste no lançamento relativo às contribuições sociais devidas à terceiros decorrentes da comercialização da produção rural.

- **Comercialização de produção rural própria – exclusão do ICMS**

A recorrente traz a tese que o valor do ICMS, incidente sobre a comercialização da produção rural própria, deveria ser excluída da base de cálculo das contribuições previdenciárias. Justifica sua tese com o RE nº 240.785-2 MG, de que o ICMS não compõe o conceito de receita nem faturamento.

A Decisão de piso aponta para inexistência de previsão legal para excluir o ICMS e o IPI da base de cálculo das contribuições previdenciárias substitutivas que incidem sobre a receita bruta da atividade de comercialização da produção rural.

A falta de previsão legal neste sentido, assim como a inexistência de entendimento judicial vinculante, não permite a exclusão do ICMS.

Trago aqui as considerações do Relator quando proferiu o voto no Acórdão nº 2301-005.165, de 04/10/2017:

A matéria tem caminhado para uma pacificação de entendimento, na medida em que a doutrina e a jurisprudência vêm se convergindo na interpretação de que o ICMS não compõe o faturamento e, portanto, também não faz parte da receita bruta. Essa definição certamente terá impacto em futuras relações tributárias e contratuais. Todavia, não está claro quais serão as consequências para os fatos pretéritos, inclusive os fatos geradores de tributos já ocorridos.

Em que pese o STF tenha fixado a tese, nos autos do RE nº 574.706/PR, cuja ementa foi publicada no DJe nº 223/2017, de 2 de outubro de 2017, de que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins, **não se pronunciou quanto à composição da base de cálculo de outros tributos, como a contribuição previdenciária das agroindústrias.** Ademais, aquela decisão ainda carece de definitividade, porquanto está sujeita a embargos. Por essas razões, não cabe, ao caso, a aplicação do art. 62, § 1º, inc. II, alínea b.

Portanto, para efeito de incidência da contribuição previdenciária sobre a receita bruta das agroindústrias, aplica-se o conceito dado pelo Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e, considerando que o lançamento é atividade plenamente vinculada, nos termos dos arts. 3º e 142, parágrafo único, do CTN, não há como deixar de observar a disposição legal e excluir, da base de cálculo da contribuição das agroindústrias, o ICMS ou qualquer outro tributo incidente sobre as vendas, razão pela qual indefiro o pedido de exclusão. (grifei)

Tal entendimento é coerente com o que tem decidido este Conselho, inclusive na Câmara Superior, conforme ementas abaixo destacadas, não havendo motivos para reforma a decisão recorrida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DO IPI E DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES DA AGROINDÚSTRIA.

Não cabe excluir o IPI e o ICMS da receita bruta de comercialização da produção, base de cálculo das contribuições previdenciárias da agroindústria, à míngua de previsão normativa específica, ou de reconhecimentos dessa possibilidade por parte da administração tributária.

(...)

(grifei – Acórdão nº 9202-011.051, de 26/10/2023)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

(...)

MATÉRIA CONSTITUCIONAL. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 2

Inexiste base legal ou declaração de inconstitucionalidade com efeito vinculante próprio para permitir a exclusão do ICMS, ISS, PIS, COFINS, IRPJ e CSLL da base de cálculo das patronais da agroindústria, incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção própria e adquirida de terceiros (art. 22A da Lei n.º 8.212/91). Tais exclusões dependeriam de análise da constitucionalidade do dispositivo legal em questão, inviável, por falta de competência, em sede de contencioso administrativo.

(...) (grifei – Acórdão nº 2401-001.738, de 07/05/2024)

**Comercialização de produção rural própria – destinada à exportação**

Neste tópico é discutido a venda para exportação de forma indireta, através de *Trading Company*. A recorrente afirma que o art. 149 da CF concede a imunidade

para as vendas ao mercado externo, não fazendo distinção se a venda é direta ou por intermédio de outra pessoa jurídica. Já a decisão de piso se sustenta na tese que a imunidade só é reconhecida nos casos de exportação direta.

A imunidade estabelecida pelo dispositivo constitucional acima abrange toda e qualquer receita decorrente de exportação, porém, não determina a extensão desse benefício às operações realizadas no mercado interno, ainda que representem operações intermediárias à exportação. E a interpretação da norma constitucional não poderia ser diferente **já que a imunidade, como norma de exceção, não pode ter seu alcance ampliado a fim de abranger fato não previsto em seu texto.**

Nesse contexto, pode-se visualizar a ocorrência de duas operações distintas, sendo a primeira correspondente **à comercialização da produção com a trading company** (operação realizada entre empresas sediadas em território nacional) enquanto a segunda operação seria **representada pela exportação**, que no presente caso seria efetivada pela empresa adquirente, restando indubitado que **não houve a comercialização da produção diretamente com adquirente domiciliado no exterior.**

A interpretação se baseou no art. 170 da Instrução Normativa nº 971, de 2009, que prevê:

Art. 170. Não incidem as contribuições sociais de que trata este Capítulo sobre as receitas decorrentes de exportação de produtos, cuja comercialização ocorra a partir de 12 de dezembro de 2001, por força do disposto no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal, alterado pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001.

**§ 1º Aplica-se o disposto neste artigo exclusivamente quando a produção é comercializada diretamente com adquirente domiciliado no exterior.**

**§ 2º A receita decorrente de comercialização com empresa constituída e em funcionamento no País é considerada receita proveniente do comércio interno e não de exportação, independentemente da destinação que esta dará ao produto.**

§ 3º O disposto no caput não se aplica à contribuição devida ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), por se tratar de contribuição de interesse das categoriais profissionais ou econômicas

Neste ponto assiste razão à recorrente. A matéria teve uma mudança de entendimento deste Conselho em razão da tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal – STF no tema 674, de repercussão geral, portanto, vinculante.

O Tribunal, por unanimidade, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 245, §§ 1º e 2º, da Instrução Normativa 3/2005 e da Instrução Normativa RFB 971/2009, no tocante às exportações de açúcar e álcool realizadas por intermédio de

sociedades comerciais exportadoras, nos termos do voto do Ministro Edson Fachin. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS EXPORTAÇÕES.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. EXPORTAÇÃO INDIRETA. TRADING COMPANIES. Art.22-A, Lei n.8.212/1991.

1. O melhor discernimento acerca do alcance da imunidade tributária nas exportações indiretas se realiza a partir da compreensão da natureza objetiva da imunidade, que está a indicar que imune não é o contribuinte, ‘mas sim o bem quando exportado’, **portanto, irrelevante se promovida exportação direta ou indireta.**

**2. A imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição, alcança a operação de exportação indireta realizada por trading companies , portanto, imune ao previsto no art.22-A, da Lei n.8.212/1991.**

3. A jurisprudência deste STF (RE 627.815, Pleno, DJe1º/10/2013 e RE 606.107, DJE 25/11/2013, ambos rel. Min. Rosa Weber,) prestigia o fomento à exportação mediante uma série de desonerações tributárias que conduzem a conclusão da **inconstitucionalidade dos §§1º e 2º, dos arts.245 da IN 3/2005 e 170 da IN 971/2009,** haja vista que a restrição imposta pela Administração Tributária não ostenta guarida perante à linha jurisprudencial desta Suprema Corte em relação à imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição.

**4. Fixação de tese de julgamento para os fins da sistemática da repercussão geral: “A norma imunizante contida no inciso I do §2º do art.149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária.”**

5. Recurso extraordinário a que se dá provimento.

Assim, conforme a tabela juntada ao relatório fiscal às efls. 141 e 142 “Razão – Receitas – Cooperativa”, o total de R\$ 51.793.371,10, referente ao ano de 2012, deve ser excluído da base de cálculo das contribuições previdenciárias a cargo do empregador, pois constituem receita de exportação alcançadas pela imunidade.

Todavia, a imunidade das contribuições patronais não atinge as contribuições para terceiros (SENAR), posto que a norma sobre a imunidade se restringe às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico. A contribuição para o SENAR é uma contribuição no interesse das categorias profissionais e econômicas. Essa é a posição deste Conselho de Administração de Recursos Fiscais

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. COMERCIALIZAÇÃO DESTINADA AO EXTERIOR, INCLUSIVE VIA TRADING. IMUNIDADE. INAPLICABILIDADE.

A imunidade prevista no §2º do art. 149 da Constituição Federal apenas abrange as contribuições sociais e as destinadas à intervenção no domínio econômico, ainda que a exportação seja realizada via terceiros trading's, não se estendendo, no entanto, ao SENAR, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

(Acórdão: 9202-009.529, 2ª Turma da CSRF, Seção de 25/05/2021)

Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/08/2009

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE NA EXPORTAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A contribuição ao SENAR, destinada ao atendimento de interesses de um grupo de pessoas; formação profissional e promoção social do trabalhador rural; inclusive financiada pela mesma categoria, possui natureza de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, em sua essência jurídica, destinada a proporcionar maior desenvolvimento à atuação de categoria específica, portanto inaplicável a imunidade das receitas decorrentes da exportação.

(Acórdão: 9202-006.510, 2ª Turma da CSRF, Seção de 26/02/2018)

Deste modo não cabe qualquer ajuste no lançamento relativo às contribuições sociais devidas à terceiros decorrentes da comercialização da produção rural.

(grifos não originais)

- **Contribuição Previdenciária terceiros - INCRA, SESI, SENAI, SEBRAE**

O recurso afirma que não podem ser cobradas as contribuições sociais para terceiros: SESI, SENAI, SEBRAE, INCRA e Salário Educação, sobre folha de salário, pois as normas que fundamentaram a cobrança foram revogadas pela EC nº 33 de 2001.

Para o INCRA, argumenta que mesmo antes da EC nº 33, a contribuição estava revogada.

Não tem razão a recorrente. O INCRA foi assunto do tema 495, de repercussão geral, no qual o Supremo Tribunal Federal firmou a tese que “É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001”.

Quanto as demais parcelas, aduz a recorrente que a legislação só obriga as Agroindústrias ao pagamento do SENAR, posto que sua atividade única é agrícola, e diz ser

equivocado o entendimento da Receita Federal em distinguir a agroindústria em duas atividades: agrícola e indústria, esta última atividade a justificar o lançamento das demais parcela devidas a terceiros.

A decisão de piso assim se posicionou:

Em diversas Soluções de Consulta há o entendimento no sentido que **o código FPAS 825 é restrito aos recolhimentos efetuados pelas Usinas Rudimentares, relacionadas no item I do subtítulo 2.2 do Anexo Único da Instrução Normativa RFB nº 836/2008** (posteriormente no item II do subtítulo 2.2 do Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, e posteriormente no item II do subtítulo 2.2 do Anexo Único da Instrução Normativa RFB nº 1.027/2010) que possuem **processo produtivo de baixa complexidade**, com estrutura industrial simples e utilização de mão-de-obra típica da atividade de produção rural, **contribuindo, assim, exclusivamente para o INCRA.**

As agroindústrias do ramo de usinas, por outro lado, como é o caso da contribuinte em apreço, **por empregarem técnicas com maior grau de sofisticação e mão-deobra especializada, assim como dependerem de estrutura industrial complexa a configurar etapa posterior à industrialização rudimentar, não se enquadram no item II do subtítulo 2.2 do Anexo Único da Instrução Normativa RFB nº 836/2008 e posteriormente disciplinadas no art.165, inciso IV, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, e, por conseguinte, são enquadradas no item VII do mesmo subtítulo 2.2, devendo separar a folha de pagamento do setor rural e do setor industrial e enquadrar o setor rural no código FPAS 604 e o setor industrial no código FPAS 833.**

Como visto no Relato Fiscal, o crédito em tela foi apurado a partir das Folhas de Pagamento, tendo como base de cálculo as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados, **vinculados ao setor Industrial e ao setor Rural.** Especificamente quanto aos valores devidos às Outras Entidades e Fundos - Terceiros, não declarados através da GFIP, **utilizou-se no lançamento em apreço os seguintes FPAS: para os Terceiros do setor Industrial (FPAS 833): Salário-educação, INCRA, SENAI, Sesi e SEBRAE; para os Terceiros do setor Rural (FPAS 604): Salário-educação e INCRA.**

(grifei)

Sobre a classificação da Agroindústria no FPAS 833, trago aqui as pertinentes considerações do Relator no Acórdão nº 2301-005.165, analisando caso muito similar:

Ao contrário do que afirma a Recorrente, o advento § 5º do art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991, que estabeleceu a contribuição das agroindústrias ao Senar **não as desobrigou do recolhimento de outras contribuições definidas em lei, incidentes sobre a folha de pagamentos.**

(...)

Quanto à incidência das contribuições ao Sesi e ao Senai, os respectivos decretos-lei instituidores **estabeleceram que os contribuintes são os estabelecimentos industriais:**

*Decreto-Lei nº 4.048, de 1942:*

*Art. 4º Serão os estabelecimentos industriais das modalidades de indústrias enquadradas na Confederação Nacional da Indústria obrigados ao pagamento de uma contribuição mensal para montagem e custeio das escolas de aprendizagem.*

*Decreto-Lei nº 9.403, de 1946:*

*Art. 3º Os estabelecimentos industriais enquadrados na Confederação Nacional da Indústria (artigo 577 do Decreto-lei n.º 5. 452, de 1 de Maio de 1943), bem como aqueles referentes aos transportes, às comunicações e à pesca, serão obrigados ao pagamento de uma contribuição mensal ao Serviço Social da Indústria para a realização de seus fins.*

Para a classificação do estabelecimento, há que se observar o Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, que aprovou a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), que estabelece:

*Art 575. O quadro de atividades e profissões será revisto de dois em dois anos, por proposta da Comissão do Enquadramento Sindical, para o fim de ajustá-lo às condições da estrutura econômica e profissional do país.*

*Art. 577 - O Quadro de Atividades e Profissões em vigor fixará o plano básico do enquadramento sindical.*

O anexo à CLT que trata do quadro a que se refere o art. 577 posiciona as empresas produtoras de açúcar no 1º Grupo, ou seja, no enquadramento sindical de indústrias.

Portanto, não resta dúvidas de que as **empresas agroindustriais que beneficiam cana-de-açúcar estão enquadradas, pela legislação trabalhista, como estabelecimentos industriais e, portanto, estão sujeitas às contribuições ao Senai e ao Sesi.**

Ao contrário do que afirma a Recorrente, essa **sujeição não derivou das instruções normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) ou da extinta Secretaria da Receita Previdenciária (SRP). Esses órgãos arrecadadores receberam, por disposição legal, as competências para administrar aquelas contribuições.**

Os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, atribuíram à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) as competências, dentre outras, para fiscalizar e arrecadar as contribuições ao Sesi e ao Senai:

(...)

Até a edição da Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009, as normas gerais para a administração das receitas previdenciárias e, também, das contribuições para terceiros, seguia o rito da Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, que enquadrava as agroindústrias no código FPAS nº 825 (Anexo II da Instrução Normativa SRP nº 3, de 2005, em sua redação original) sob o qual não incidiriam as contribuições para Senai e Sesi (Anexo III da Instrução Normativa SRP nº 3, de 2005, em sua redação original). A administração previdenciária deixou, pois, de cobrar as exações devidas por lei, em flagrante ofensa ao disposto no art. 577 da CLT.

Esse erro foi corrigido em 2007, com o advento da Instrução Normativa nº 785, de 19 de novembro de 2007, que alterou o Anexo II da Instrução Normativa SRP nº 3, de 2005, atribuindo às agroindústrias da espécie da Recorrente o código FPAS nº 833, sob o qual se calculam, dentre outras, as contribuições para o Senai e o Sesi.

Observe-se que as contribuições das agroindústrias ao Senai e ao Sesi não foram instituídas pela Instrução Normativa nº 785, de 2007, que apenas reenquadrou as empresas do ramo da Recorrente no que já dispunha a lei. Portanto, as contribuições são devidas em decorrência dos decretos-lei nºs 4.048, de 1942, e 9.403, de 1946. O lançamento, pois, neste ponto não merece reparo.

(grifei)

A decorrência de ser contribuinte do Sesi e SENAI traz também a decorrência de ser contribuinte do SEBRAE.

Esse mesmo entendimento pode ser encontrado nos Acórdãos 2301-006.511, de 08/10/2019, 2401-008.686, de 04/11/2020, 2301-007.014, de 04/02/2020.

Portando não há motivo para reforma a decisão de piso.

#### • Contribuição a cargo do Segurado – verbas indenizatórias

Neste tópico a recorrente argumenta que há erro na base de cálculo das contribuições à cargo dos segurados, pois inclui verbas indenizatórias que, por sua natureza, não corresponde ao conceito de salário, assim como as não habituais.

E cita as seguintes parcelas: 15 primeiros dias do afastamento de empregados doentes ou acidentados, o auxílio-doença, auxílio-creche, auxílio acidente, férias indenizadas, horas extras, adicional noturno, aviso prévio indenizado, feriados, férias gozadas, decimo terceiro, descanso semanal remunerado e hora exta *in itinere*.

A decisão de piso destaca a legislação sobre a contribuição previdenciária, especialmente art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, que traz um conceito amplo do que considera remuneração: “a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a forma”. O §9º, do mesmo artigo, traz, taxativamente, as parcelas que são excluídas do conceito de remuneração.

A decisão destaca a falta de prova do alegado:

Pelas argumentações apresentadas na impugnação, sobre a não incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas verbas trabalhistas, verifica-se que **a interessada não combate pontualmente e diretamente os referidos levantamentos.**

Caberia ao sujeito passivo, em sede de impugnação, apresentar provas documentais, para cada um dos seus colaboradores relacionados nas folhas, demonstrando que determinadas verbas estariam, ou não, incluídas indevidamente no cálculo das contribuições previdenciárias ora constituídas.

Porém não foi isso o que ocorreu.

Com efeito, **a partir da análise das folhas mensais analíticas, “rural” e “urbana”, do período 2015 e 2016** (fls. 659 e seguintes), apresentadas na impugnação, identificando as verbas recebidas por cada trabalhador individualmente no período do lançamento, **não é possível identificar quais eventos ou rubricas foram incluídas na base de cálculo mensal das contribuições previdenciárias que foi apresentada.**

Sabe-se que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, **não sendo admitida impugnação genérica, por negação geral ou em abstrato**, situação em que o lançamento será considerado não impugnado, haja vista o que dispõe o art. 17 do mesmo Decreto: “Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.” Por outro lado, é também certo que a alegação contrária ao lançamento fiscal, não acompanhada de prova inequívoca de sua procedência, não é o suficiente para desconstituir o feito fiscal, cabendo ao contribuinte o ônus de provar suas alegações, conforme preceitua a Lei 9.784/1.999:

(grifei)

Não foram apresentados novos elementos que demonstrem, inequivocamente, a inclusão indevida de verbas indenizatórias, de forma objetiva e individual, sem as quais não se pode modificar o lançamento realizado.

- **Pedido de diligência ou perícia**

Foi solicitada a realização de diligência para determinar a existência de verbas indenizatórias na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A Decisão de piso indeferiu o pedido por considerar a realização de diligência desnecessária, salientando que não se presta a fazer prova cujo ônus é do impugnante.

O mesmo pedido foi reapresentado no recurso e, pelas mesmas razões apontadas na decisão recorrida, indefiro o pedido.

---

- **CONCLUSÃO**

---

Por todo o exposto, voto por conhecer EM PARTE o Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, dar PARCIAL PROVIMENTO para excluir as receitas decorrentes de exportação indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias patronal incidentes sobre a receita de comercialização da produção rural.

*Assinado Digitalmente*

**Flavia Lilian Selmer Dias**