



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 18088.720008/2016-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2202-009.576 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 1 de fevereiro de 2023  
**Recorrente** RAIZEN ARARAQUARA ACUCAR E ALCOOL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2012 a 30/12/2013

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL E RAT. SENAR. AGROINDÚSTRIA.

A contribuição previdenciária patronal e a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), bem como a contribuição devida ao SENAR pela agroindústria, incidem sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

AGROINDÚSTRIA. ATIVIDADE ECONÔMICA AUTÔNOMA. REVENDA DE COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE A FORNECEDORES. BASE DE CÁLCULO.

A revenda de combustível e lubrificante a fornecedores, ainda que não lucrativa, caracteriza atividade econômica autônoma da agroindústria, devendo a receita dela decorrente compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias e devidas ao SENAR.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF N.º 2.

Nos termos da Súmula CARF n.º 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente o Conselheiro Christiano Rocha Pinheiro.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo n.º 18088.720008/2016-12, em face do acórdão n.º 09-65.200 (fls 421/427), julgado pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (DRJ/JFA), em sessão realizada em 29 de novembro de 2017, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“Trata-se de Auto de Infração de contribuições previdenciárias patronais e destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), no valor total, incluindo juros e multa, de R\$251.597,97, e de Auto de Infração de contribuições devidas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), no valor total de R\$24.191,73, do período de 01/2012 a 12/2013.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 284/303, o contribuinte acima identificado se enquadra como agroindústria, pelo que são devidas as contribuições previstas no art. 22-A da Lei n.º 8.212, de 1991, as quais têm, como base de cálculo, o valor da receita bruta decorrente da comercialização da produção.

O mesmo relatório informa que constituem fatos geradores das contribuições lançadas a comercialização de óleo diesel e lubrificantes, através do exercício de atividade econômica autônoma pelo contribuinte (revenda nos pontos de abastecimento), nos termos do art. 22-A da Lei n.º 8.212, de 1991, combinado com o art. 201-B do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999.

A ciência das autuações se deu por via postal em 18/03/2016 (fls. 310) e o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 313/416, em 19/04/2016, com os argumentos abaixo relatados, em síntese.

Após afirmar a tempestividade da defesa e apresentar uma síntese dos fatos, a impugnante alega que a apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias e devidas ao SENAR deve considerar apenas as receitas advindas das atividades agroindustriais, própria e de terceiros, inexistindo previsão legal para serem incluídas na base as demais receitas da empresa, como as decorrentes da revenda de combustível e lubrificantes a fornecedores.

Discorre acerca das contribuições previdenciárias a cargo das empresas e do empregador rural pessoa jurídica, afirmando a ilegalidade do lançamento, que incluiu outras receitas da empresa, além daquela advinda da comercialização de sua produção.

Discorre, em seguida, acerca das contribuições previdenciárias incidentes na agroindústria, com previsão no art. 22-A da Lei n.º 8.212, de 1991, afirmando que a sua produção industrializada, decorrente de sua atividade agroindustrial, compreende apenas as receitas decorrentes da venda de açúcar e álcool, não sendo cabível a inclusão da receita da revenda de bens que não são por ela industrializados, como óleo diesel e lubrificantes.

Afirma que a autuação foi construída com base não na lei, mas em atos normativos, que indevidamente alargaram a base de cálculo da norma legal: art. 201-A e art. 201-B do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999, e art. 173 da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009.

Argui, nos termos do art. 97 do Código Tributário Nacional (CTN), que apenas a lei pode majorar a base de cálculo das contribuições e que a impossibilidade de normas regulamentares deixarem de observar o comando da legislação que lhe é hierarquicamente superior é reconhecida pela jurisprudência administrativa e judicial, pela necessária observância do princípio da legalidade.

Reitera, pelo exposto, a impossibilidade de inclusão, na base de cálculo das contribuições lançadas, das receitas decorrentes da comercialização de óleo diesel e lubrificantes.

Aduz então a não incidência da contribuição previdenciária sobre a revenda de mercadorias estranhas à produção do estabelecimento.

Afirma, em seguida, que a venda em ponto de abastecimento não configura atividade autônoma da empresa.

Nesse sentido, argui que atividade autônoma é, nos termos do art. 165, XXII, da IN RFB n.º 971, de 2009, aquela voltada à obtenção de lucro que seja, não apenas distinta, mas inteiramente independente da atividade econômica principal.

Diz que a revenda de óleo diesel e lubrificantes realizada pela empresa não possui finalidade lucrativa, seja por conta dos adquirentes, seja por conta do preço estabelecido na mercadoria, relacionado ao custo de disponibilização.

Destaca que a referida atividade está prevista e regulada nos artigos 9º, 10 e 11 da Resolução ANP n.º 12, de 2007, que autoriza o fornecimento de combustível para pessoas jurídicas que mantenham relação contratual com a unidade detentora do ponto de abastecimento, seja de fornecimento de insumos/matéria-prima ou de prestação de serviços relacionados às atividades operacionais/produativas da Usina.

Explica que, em atendimento às normas retromencionadas, a comercialização/revenda de combustíveis e lubrificantes é realizada pela impugnante apenas a seus fornecedores e prestadores de serviço, não havendo venda a varejo para consumidor, sendo a elas atribuído valor que possua relação com os custos de disponibilização do produto pelo posto de abastecimento, não havendo lucro nestas operações que caracterize comercialização e, portanto, atividade autônoma.

Ao fim, requer a improcedência das autuações.”

Transcreve-se abaixo a ementa do referido julgado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 30/12/2013

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL E RAT. SENAR. AGROINDÚSTRIA.

A contribuição previdenciária patronal e a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), bem como a contribuição devida ao SENAR pela agroindústria, incidem sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

AGROINDÚSTRIA. ATIVIDADE ECONÔMICA AUTÔNOMA. REVENDA DE COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE A FORNECEDORES. BASE DE CÁLCULO.

A revenda de combustível e lubrificante a fornecedores, ainda que não lucrativa, caracteriza atividade econômica autônoma da agroindústria, devendo a receita dela decorrente compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias e devidas ao SENAR.

ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIÇÃO.

Não cabe apreciação, pela instância administrativa, de alegações de ilegalidade e ou inconstitucionalidade de leis e atos normativos em vigor, a qual incumbe ao Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 441/469 reiterando as alegações expostas em impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Por oportuno, transcrevo o voto proferido no acórdão da DRJ, conforme faculta o artigo 57, §3º, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, haja vista não haver novas razões de defesa no recurso voluntário além daquelas já analisadas pela decisão de primeira instância que abaixo transcrevo e que, desde logo, acolho como minhas razões de decidir:

“Inicialmente, vale registrar que a contribuição previdenciária devida pela agroindústria, em substituição às contribuições previstas no art. 22, I e II, da Lei nº 8.212, de 1991, está prevista no art.22-A da mesma lei, e a contribuição devida ao SENAR está prevista no §5º do mesmo artigo, todos citados pela impugnante:

*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).*

*I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social; (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).*

*II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade.(Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).*

*§ 5o 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 n.º 10.256, de 2001).*

Por sua vez, os artigos art. 201-A e 201-B do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999, e o art. 173 da IN RFB n.º 971, de 2009, também citados pela impugnante, assim dispõem:

Regulamento da Previdência Social:

*Art. 201-A. A contribuição devida pela agroindústria, definida 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 no inciso I do art. 201 e art. 202, é de: (Incluído pelo Decreto n.º 4.032, de 2001)*

*I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social; e (Incluído pelo Decreto n.º 4.032, de 2001)*

*II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 64 a 70, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade. (Incluído pelo Decreto n.º 4.032, de 2001)*

*§ 1º Para os fins deste artigo, entende-se por receita bruta o valor total da receita proveniente da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não. (Incluído pelo Decreto n.º 4.032, de 2001)*

*§ 2o O disposto neste artigo não se aplica às operações relativas à prestação de serviços a terceiros, cujas contribuições previdenciárias continuam sendo devidas na forma do art. 201 e 202, obrigando-se a empresa a elaborar folha de salários e registros contábeis distintos. (Incluído pelo Decreto n.º 4.032, de 2001)*

*§ 3o Na hipótese do § 2o, a receita bruta correspondente aos serviços prestados a terceiros não integram a base de cálculo da contribuição de que trata o caput. (Incluído pelo Decreto n.º 4.032, de 2001)*

*§ 4o O disposto neste artigo não se aplica: (Redação dada pelo Decreto n.º 4.862, de 2003)*

*I - às sociedades cooperativas e às agroindústrias de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e avicultura; e (Incluído pelo Decreto n.º 4.862, de 2003)*

*II - à pessoa jurídica que, relativamente à atividade rural, se dedique apenas ao florestamento e reflorestamento como fonte de matéria-prima para industrialização própria mediante a utilização de processo industrial que modifique a natureza química da madeira ou a transforme em pasta celulósica. (Incluído pelo Decreto n.º 4.862, de 2003)*

*§ 5o Aplica-se o disposto no inciso II do § 4o ainda que a pessoa jurídica comercialize resíduos vegetais ou sobras ou partes da produção, desde que a receita bruta decorrente dessa comercialização represente menos de um por cento de sua receita bruta proveniente da comercialização da produção. (Incluído pelo Decreto n.º 4.862, de 2003)*

**Art. 201-B. Aplica-se o disposto no artigo anterior, ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento**

***distinto, hipótese em que a contribuição incidirá sobre o valor da receita bruta dela decorrente. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001) (grifei)***

Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009:

*Art. 173. A partir de 1º de novembro de 2001, a base de cálculo das contribuições devidas pela agroindústria é o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não, exceto para as agroindústrias de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e avicultura e para as sociedades cooperativas.*

***Parágrafo único. Ocorre a substituição da contribuição tratada no caput, ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que a contribuição incidirá sobre o valor da receita bruta decorrente da comercialização em todas as atividades, ressalvado o disposto no inciso I do art. 180 e observado o disposto nos arts. 170 e 171. (grifei)***

A impugnante alega, fundamentalmente, a ilegalidade dos referidos dispositivos infralegais, por terem incluído, na base de cálculo das contribuições devidas pela agroindústria, a receita advinda das atividades autônomas por ela exercidas, no caso, a revenda de combustíveis e lubrificantes a pontos de abastecimento.

Ocorre que, estando vigentes, no ordenamento jurídico, como de fato estão, os referidos dispositivos, que fundamentaram as autuações, de sua observância não se pode eximir a autoridade fiscal, uma vez que a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN. Ademais, não cabe a essa instância administrativa a apreciação das alegações de inconstitucionalidade e ou ilegalidade da legislação de regência, à qual incumbe ao Poder Judiciário, devendo, nesse sentido, ser observado o disposto no art. 59 do Decreto nº 7.574, de 2011:

*Art.59. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A, § 6º, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25):*

*I- que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

*II- que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de junho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.*

Desta forma, considerando a inocorrência das hipóteses previstas no art. 59 acima, as alegações de ilegalidade apresentadas não serão apreciadas neste voto.

Quanto à não caracterização, como atividade econômica autônoma, da revenda de combustíveis e lubrificantes a pontos de abastecimento, vale observar o disposto na Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, citado pela impugnante:

*Art. 165. Considera-se:*

*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 pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)*

Conforme explicitado no Relatório Fiscal (item 4.11), a venda de óleo diesel e lubrificante em ponto de abastecimento constitui atividade econômica autônoma, uma vez que:

*(a) A atividade econômica principal do Contribuinte consiste na produção de açúcar e álcool a partir da industrialização da cana-de-açúcar, produzida pelo mesmo ou adquirida de terceiros;*

*(b) O fornecimento de óleo diesel e lubrificantes aos fornecedores é feito em instalações apropriadas para este fim, composta por sistemas e equipamentos de armazenagem e medição, apropriados para o abastecimento de dispositivos móveis, definido como ponto de abastecimento;*

*(c) O fornecimento de óleo diesel e lubrificantes, através do ponto de abastecimento, não constitui parte ou fase do processo de produção de açúcar e álcool a partir da cana de açúcar.*

À vista do exposto, se pode concluir que, ainda que a referida revenda não seja lucrativa, como alegado pela impugnante, ela se caracteriza como atividade econômica autônoma, nos termos da citada IN.

Desta forma, voto por julgar improcedente a impugnação e manter o crédito tributário.

Portanto, verifica-se que carece de razão aos argumentos da contribuinte, não devendo ser reformada a decisão recorrida. Desse modo, ratifico as razões de decidir do julgamento de primeira instância.

Salienta-se, por fim, que nos termos da Súmula CARF nº 02, o CARF não possui competência para analisar e decidir sobre matéria constitucional, conforme súmula vigente, de utilização obrigatória, conforme Regimento Interno deste Conselho. Por tais razões, as alegações de inconstitucionalidade não podem ser apreciadas por este Conselho.

### **Conclusão.**

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator