



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.722914/2017-00
ACÓRDÃO	2001-007.644 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGROPECUARIA SCHIO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ATIVIDADE RURAL. AGROINDÚSTRIA. TRIBUTAÇÃO SOBRE RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. INCIDÊNCIA.

O produtor rural pessoa jurídica que industrializa a produção própria ou a produção própria e a adquirida de terceiros, enquadra-se como agroindústria, calhando na espécie a incidência da contribuição previdenciária sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural.

O regime substitutivo do art. 22-A, § 5º da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001, que trata das contribuições ao SENAR abrange a agroindústria, que por definição legal trata-se de produtor rural que industrializa sua produção própria e a adquirida de terceiros.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS. IMUNIDADE. NÃO APLICAÇÃO.

A natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR é de contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas, de modo que não é aplicável a imunidade a que trata o art. 149, § 2º, I da CF/88.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Honorio Albuquerque de Brito (Presidente), Lilian Claudia de Souza, Raimundo Cassio Goncalves Lima e Wilderson Botto.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão proferida pela DRJ/SPO - acórdão nº 16-83.438, que julgou improcedente a impugnação apresentada, em face do AIOP referente as contribuições destinadas a terceiros (SENAR), lavrado em 10/11/2017, com ciência da contribuinte em 21/11/2017.

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 582/604):

DA AUTUAÇÃO

Trata-se de crédito lançado, pela fiscalização, por meio do **Auto de Infração de Contribuição para Outras Entidades e Fundos, no montante total de R\$ 500.278,71** (quinhentos mil, duzentos e setenta e oito reais e setenta e um centavos), incluindo juros e multa, lavrado em 10/11/2017, referente a contribuições destinadas a terceiros - **SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural)**, previstas no artigo 22-A, parágrafo 5º da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, incluído pela Lei n.º 10.256, de 09/07/2001, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas ao estabelecimento **91.501.783/0008-19**, e a competências de **01/2013 a 12/2013**.

O Termo de Verificação Fiscal, de fls. 513 a 519, em suma, traz as seguintes informações:

- que a empresa tem como sua principal atividade: **01.33-4-07 - Cultivo de Maçã**, conforme consta no Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral - no sítio da Receita Federal do Brasil-RFB;
- que o objeto social da empresa é: a) Cultivo de maçã, frutas de lavoura, alho, cebola, milho, trigo, soja e outros cereais; b) Produção de mudas e outras formas

de propagação vegetal certificadas; c) Criação de bovinos para corte, ovinos e equinos; d) Apicultura; e) Serviços de pulverização e controle de pragas; f) Serviço de preparação de terreno, cultivo, colheita e pós-colheita; g) Cultivo de eucalipto, pinus e mudas em viveiros florestais; h) A extração de madeira em floresta plantada; i) A atividade de apoio a atividade florestal; j) A extração de saibro e beneficiamento associado; k) O serviço de serraria sem desdobramento de madeira; l) Serviço de pulverização, preservação e tratamento de madeira sem desdobramento para agricultura; m) Comércio atacadista, importação e exportação de matérias-primas agrícolas, de frutas, verduras, raízes, tubérculos, hortaliças e legumes frescos; n) Prestação de serviços de classificação de produtos vegetais, seus subprodutos e resíduos de valor econômico; o) Prestação de serviço de limpeza, embalagem, resfriamento e armazenamento de cereais e frutas próprias;

- que o processo operacional das atividades da empresa consiste basicamente em:
a) suportar a produção rural dos pequenos produtores, acompanhando o preparo, plantio, controle de pragas, colheita, etc.; b) após receber as frutas oriundos dos pomares, as mesmas são encaminhadas para a unidade de beneficiamento, onde faz-se uma pré-classificação e seleção das mesmas, sendo posteriormente armazenadas em câmaras refrigeradas com sistema de atmosfera dinâmica, ou seja, com baixo nível de oxigênio e isenta de etileno; c) outros processos são realizados pela empresa: lavagem, limpeza, descontaminação e terminando com o acondicionamento em caixas de papelão ou sacos plásticos; d) o processo de beneficiamento das frutas, contempla tanto as frutas produzidas como as colhidas em pomares de terceiros; e) assim, **o enquadramento da empresa como AGROINDÚSTRIA, tem como base legal o parágrafo primeiro do artigo 165 da Instrução Normativa RFB n.º 971/2009;**

- **que foi lançada a Contribuição devida a Outras Entidades e Fundos, destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR (0,25%), devida sobre a receita bruta das exportações;**

- que o procedimento fiscal teve início com a lavratura do Termo de Início de Procedimento Fiscal em 06/06/2016, cuja ciência foi feita via postal através de AR (Aviso de Recebimento) de 10/06/2016;

- que, com base nos valores apurados através das notas fiscais eletrônicas obtidas dos sistemas da Receita Federal do Brasil - RFB - ReceitanetBX, e confirmados na DIPJ - AC 2013 entregue pelo sujeito passivo, se apurou uma receita de exportação de R\$ 88.759.543,53, estando estes valores analiticamente descritos e identificados no anexo A deste processo;

- que o valor das Receitas de Exportação também foi confirmado pelo sujeito passivo através da apresentação do documento "EXPORTA 2013", valores contabilizados nas contas 40017, 40027, 40019 e 40014;

- **que o Auto de Infração trata de SENAR sobre a exportação da produção rural própria de pessoa jurídica ou agroindústria NÃO OFERECIDO À TRIBUTAÇÃO, sendo contribuição social de interesse de categorias profissionais ou econômicas, criada com base no artigo 149 da Constituição Federal;**

- que a IN RFB n.º 971, de 13/11/2009, dispõe sobre o tema, em seu artigo 170, parágrafo 3º;

- que foi aplicada multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), nos moldes do artigo 35A da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 11.941/2009, e c/c art. 44 da Lei 9.430/96;
- que, com relação ao Mandado de Segurança n.º 1999.71.00.21280- 5 (RS), apresentado pelo sujeito passivo, se verificou que não se aplica e não foi considerada neste trabalho a suspensão da multa de ofício sobre as contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural sobre as exportações, conforme determina o artigo 63 da Lei n.º 9.430/96;
- que a segurança foi afastada porque o Mandado de Segurança n.º 1999.71.00.21280-5 (RS) foi proposto em 16/08/1999 e recebido pela Justiça Federal em 20/08/1999 antes do advento da Lei n.º 10.256/2001, que alterou o artigo 25 da Lei n.º 8.870/94 readequando os dispositivos constantes na legislação de 1994 às regulamentações trazidas pela Emenda Constitucional n.º 20/98, que inseriu o parágrafo 9º, art. 195 da CF, **permitindo que as contribuições sociais do empregador pudessem ter alíquotas ou base de cálculo diferenciadas**;
- que, como o MS n.º 1999.71.00.21280-5 foi impetrado em 1999, nem mesmo poderia se referir ao período do presente lançamento, que está sob abrigo da Lei n.º 10.256/2001;
- que foram examinados os relatórios disponíveis nos arquivos informatizados da Receita Federal do Brasil, como GFIP, DIPJ, Razão contábil analítico, Notas Fiscais de venda obtidas através do sistema da Receita Federal do Brasil - ReceitanetBx.

Constam, no presente processo digital, entre outros, os seguintes documentos relativos ao Auto de Infração: capa do Auto; Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal; Demonstrativo de Apuração; Demonstrativo de Multa e Juros de Mora; Orientações ao Sujeito Passivo; Termo de Início do Procedimento Fiscal; Termos de Intimação Fiscal; Termos de Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal; Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com a autuação em tela, da qual foi cientificada em 21/11/2017 (fls. 536 e 578), a empresa apresentou, em 18/12/2017 (fls. 539 e 578), a impugnação de fls. 541 a 556, com documentos anexos às fls. 557 a 577 (cópias de Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral no CNPJ, de Procuração, da 22ª Alteração e Consolidação Contratual da Sociedade Empresária, de 01/10/2015, de documento de identificação da subscritora da impugnação, de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região em 19/10/2006 referente a Incidente de Inconstitucionalidade na AMS nº 1999.71.00.021280-5/RS), deduzindo, em sua defesa, as alegações a seguir sintetizadas.

Dos fatos:

Informa, aqui, a empresa, que os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, ao lavrarem o auto de infração que deu origem a este processo administrativo, teriam apontado como devida a **Contribuição destinada ao SENAR, calculada à razão de 0,25% sobre a receita bruta auferida com a exportação de produtos rurais (maçãs), relativamente ao período compreendido entre os meses de janeiro a dezembro de 2013.**

Relata que o Fisco teria se reportado às suas operações para, com base nelas, enquadrá-la na categoria de "AGROINDÚSTRIA", tendo por base legal o parágrafo primeiro do artigo 165 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

Afirma que, segundo o Termo de Verificação Fiscal (TVF), "trata-se de contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas, criadas com base no art. 149 da Constituição Federal - CF".

Menciona que a base de cálculo da "Contribuição ao SENAR" foi apurada tendo por base o montante da "Receita de Exportação" auferida no ano de 2013, no montante de R\$ 88.759.543,53, e que, no "TVF", para justificar a lavratura do auto de infração, o Fisco teria se reportado ao disposto no art. 170, § 3º da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

Registra, ainda, que, durante o trabalho de fiscalização, teriam sido emitidos diversos "Termos de Intimação", aos quais teria respondido na sua plenitude, juntando documentos, prestando esclarecimentos, enfim, atendendo a todos os questionamentos feitos pelo Fisco, justificando, inclusive, as razões pelas quais teria deixado de prestar informações em GFIP e à Previdência Social com relação à contribuição em comento.

Destaca que teria juntado aos autos cópia do inteiro teor da "Certidão de Objeto e Pé Atualizada" do Mandado de Segurança nº 1999.71.00.021280-5, e das principais peças desta ação judicial.

Afirma discordar da cobrança dos valores lançados, e requer, desde logo, que a impugnação seja julgada procedente e, via de consequência, determinado o cancelamento do auto de infração que deu origem a este processo administrativo.

Das razões de direito:

Apresenta, aqui, a impugnante, as razões que, no seu entendimento, justificariam o provimento da impugnação e o cancelamento do Auto de Infração.

• Das considerações iniciais:

Menciona, aqui, a impugnante, que, fazendo-se a leitura de tudo o quanto constou do "TVF", bem como das peças que compõem o processo administrativo, alguns fatos chamariam a atenção, pois denotariam que o Fisco deles teria conhecimento e que, por isso mesmo, a lavratura do auto de infração não poderia ter sido concretizada.

Informa que um desses fatos, de enorme relevância, **estaria relacionado ao Mandado de Segurança nº 1999.71.00.021280-5**, através do qual pleitearia o reconhecimento do direito de não ficar obrigada a recolher a "contribuição previdenciária patronal" e as "contribuições ao SENAR", com base na receita bruta da comercialização da sua produção. Nota que as decisões proferidas até o presente momento seriam de acolhimento ao seu pleito, conforme constaria, de forma clara, na "Certidão de Objeto e Pé" atualizada, juntada aos autos, em atendimento ao Termo de Intimação n.º 01, certificando que a matéria teria sido reconhecida como sendo de "repercussão geral" pelo Supremo Tribunal Federal (Tema STF n.º 651), estando, por isso, sobrestado o julgamento final do referido "mandamus", até ser definitivamente conhecida a decisão tomada pela Suprema Corte.

Registra que chamaria a atenção, também, o fato de o Fisco ter feito o seu enquadramento como "AGROINDÚSTRIA", dizendo que ela realizaria operações de "beneficiamento", tomando por base o disposto em diversos dispositivos da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, desconsiderando o que determinaria, a respeito do conceito de "beneficiamento", o regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/10), em desrespeito ao

princípio da "reserva legal" e a diversos dispositivos da Constituição Federal e do Código Tributário Nacional.

Afirma que, não bastasse isso, ao justificar a lavratura do auto de infração, o Fisco teria tomado por base outro dispositivo da mesma IN RFB nº 971/2009, no caso, o art. 170, § 3º, sendo que, enquanto o "caput" do art. 170 determinaria a não incidência das contribuições sociais sobre as receitas de exportação de produtos, o seu § 3º instituiria uma exceção à regra geral, para dizer que tal imunidade não se aplicaria em se tratando de contribuição ao SENAR, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, e destaca que, novamente, teria havido desrespeito ao princípio da estrita legalidade em matéria tributária.

Nota, por fim, que o Fisco teria deixado de levar em consideração que o tema relacionado à Contribuição Destinada ao SENAR sobre a Receita Bruta da Comercialização da Produção Rural, estaria incluído no rol daqueles para os quais o Supremo Tribunal Federal teria reconhecido estar presente a "repercussão geral" (Tema 801, tendo por "leading case" o Recurso Extraordinário n.º 816.830), com o que, aquilo que venha a ser decidido em tal julgamento terá aplicação imediata, com efeito "erga omnes", em todas as instâncias administrativas e judiciais, sendo que o Regimento Interno do CARF conteria previsão expressa nesse sentido, em seu art. 62 (Portaria MF nº 343, de 2015).

• **Do Mandado de Segurança nº 1999.71.00.021280-5:**

Trata, aqui, a empresa, do Mandado de Segurança nº 1999.71.00.021280-5, ajuizado por ela.

Explica que esta ação judicial teria como um dos objetivos afastar a exigência da contribuição ao SENAR, tendo por base de cálculo a receita bruta da comercialização de sua produção.

Relata que, em 20/08/1999, teria impetrado o Mandado de Segurança nº 1999.71.00.021280-5, contra ato do então Diretor Estadual de Arrecadação e Fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, através do qual questionaria a exigibilidade da contribuição previdenciária patronal sobre o valor da comercialização da produção rural, e da contribuição ao SENAR (incisos I e II e § 1º do art. 25 da Lei nº 8.870/94).

Observa que, no referido "mandamus", teria obtido decisão liminar, proferida em 06/09/1999, que lhe teria assegurado o direito de não recolher a contribuição previdenciária questionada, e que, em 03/07/2000, a ação mandamental em apreço teria restado julgada parcialmente procedente, para "determinar à impetrada que se abstenha de exigir da impetrante o recolhimento da contribuição previdenciária prevista nos incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.870/94, face ao reconhecimento incidental de sua inconstitucionalidade, tornando definitiva a liminar de fls. 48".

Afirma que, tendo em vista que a sentença manteve a exigência da contribuição previdenciária destinada ao SENAR (prevista no art. 25, § 1º da Lei nº 8.870/94), teria apresentado o competente recurso de apelação ao Tribunal Regional Federal da 4ª Região, tendo a sua Primeira Turma suscitado a "arguição de inconstitucionalidade, para apreciação pela Corte Especial do Tribunal" do artigo 25, incisos I e II e § 1º, da Lei nº 8.870/94, e que, na sessão ordinária do dia 19/10/2006, a Corte Especial do TRF da 4ª Região, por maioria de votos, teria reconhecido a inconstitucionalidade do art. 25, "caput", incisos I e II e § 1º, da Lei nº 8.870/94, conforme ementa, que transcreve.

Menciona que, como decorrência do acolhimento, pela Corte Especial do TRF da 4ª Região, da arguição de inconstitucionalidade supra referida, no dia 29/08/2007, a Egrégia 1ª Turma daquele Tribunal, por unanimidade de votos, negou provimento à apelação do INSS e à remessa oficial e deu provimento à apelação da impetrante, **para reconhecer indevidas as contribuições incidentes sobre a comercialização de seus produtos rurais previstas nos incisos I e II e parágrafo 1º do artigo 25 da Lei nº 8.870/1994.**

Nota que, especificamente no que se refere à contribuição ao SENAR, o TRF da 4ª Região teria deixado expresso que esta continuaria sendo devida, tendo por alíquota e base de cálculo o equivalente a 2,5% sobre a folha de salários, sendo incabível a pretensão do Fisco de cobrar a contribuição ao SENAR com base no faturamento.

Registra que, em 28/09/2007, a União (Fazenda Nacional) interpôs Recurso Extraordinário para o Supremo Tribunal Federal (RE nº 573.706), o qual teria sido devolvido ao TRF da 4ª Região, em cumprimento à decisão proferida pelo Ministro Celso de Mello, **sob o fundamento de que o objeto do recurso envolveria matéria com repercussão geral reconhecida pela Corte Suprema (Tema nº 651).**

Para a empresa, sendo assim, até que ocorra o julgamento do RE vinculado ao Tema 651, ela estaria amparada pela decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, estando, por isso, **dispensada do recolhimento da contribuição previdenciária e da contribuição ao SENAR, incidente sobre a receita bruta da comercialização de sua produção.**

• **Da alegação de ilegalidade da cobrança da contribuição ao SENAR sobre a receita de exportação da produção, tendo por base dispositivo constante de uma instrução normativa:**

Relata, aqui, a impugnante, que o "TVF", parte integrante do Auto de Infração, ao se referir à "Apuração da Base de Cálculo" da contribuição ao SENAR, teria feito expressa referência ao art. 149 da Constituição Federal, que transcreve.

Destaca que o mandamento constitucional em questão excluiria da incidência das referidas contribuições sociais, as receitas de exportação.

Informa, então, que, no "TVF", logo em seguida, teria sido realizada menção expressa ao art. 170, parágrafo 3º da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, que reproduz.

Segundo ela, saltaria aos olhos que o disposto no § 3º do art. 170 da IN RFB nº 971/2009 teria acabado por contrariar a orientação emanada do inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal, bem como o princípio da estrita legalidade em matéria tributária, previsto em diversos artigos do Código Tributário Nacional, tais como o 97, I, e o 114.

Nota, afora isso, que esta questão (incidência da contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural) **estaria pendente de julgamento acerca da sua constitucionalidade, ou inconstitucionalidade, no âmbito do Supremo Tribunal Federal (Tema 801)**, tendo sido reconhecida a repercussão geral do tema nos autos do Recurso Extraordinário n.º 816.830, de modo que a decisão que vier a ser proferida no julgamento do referido RE, terá efeito "erga omnes" e aplicar-se-á a todos os processos administrativos – que estiverem no âmbito do CARF – ou judiciais pendentes de julgamento.

Informa que, mesmo que não houvesse tal fato, no caso dela, não se poderia olvidar que a decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no julgamento do recurso

de apelação da União, nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.71.00.021280-5, **foi no sentido de desobrigá-la do recolhimento de tal contribuição.**

• **Da arguição de não enquadramento como agroindústria:**

Registra, aqui, a empresa, que, como referido nos fatos, ao se reportar ao seu "processo operacional", com o propósito de enquadrá-la como "AGROINDÚSTRIA", os Agentes Fiscais teriam entendido que a atuada realizaria "beneficiamento" dos produtos que comercializa, reportando-se, para tanto, ao disposto no art. 165, § 1º da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

Para ela, o enquadramento, tal como foi feito pelo Fisco, tomando por base o contido numa simples Instrução Normativa representaria flagrante afronta a toda a legislação pertinente à matéria, no que diz respeito tanto ao "fato gerador" de tributos e contribuições (art. 114 do CTN) quanto à definição do que deveria ser observado para que um estabelecimento seja considerado como "industrial".

Afirma que, para o justo e correto deslinde da questão, seria preciso que se fizesse uma ampla análise da legislação tributária de regência, com vistas a determinar se, dentre as atividades desenvolvidas por ela, se verificaria a de industrialização, salientando-se, para tanto, uma premissa que deveria nortear a apreciação do caso, qual seja, que ela teria como atividade principal o cultivo e a comercialização de maçãs tanto por ela produzida como a adquirida de terceiros, e não os subprodutos (transformações) originados da sua atividade, como, por exemplo, geleias, sucos etc. (estes sim, resultantes de processos de industrialização).

Menciona que o Decreto nº 7.212, de 16/06/2010 (RIPI/2010), traria o conceito de industrialização, para efeitos de incidência do IPI, em seus arts. 3º e 4º, I, II, III e IV, que transcreve.

Salienta que nenhuma das hipóteses elencadas pelo referido regulamento se amoldariam ao caso, e isso pela singela razão de que o que foi cultivado, colhido e vendido por ela teria sido, simplesmente, maçã.

Segundo ela, seria caracterizada como industrialização, no dizer do RIPI, a operação que, exercida sobre o produto "in natura", importasse na obtenção de espécie nova, o que não seria o caso.

Faz referência, ainda, ao que diria o referido RIPI, em seu art. 8º, ao definir o que seria estabelecimento industrial: "o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento".

Entende que somente seria considerado estabelecimento industrial aquele que, cumulativamente, realizasse operação de transformação ou beneficiamento e desde que resultasse daí um produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento.

Faz menção, então, ao Decreto nº 6.006, de 28/12/2006, que aprovou a Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados – vigente à época do período compreendido pelos Autos de Infração – que trataria especificamente de "Frutas; cascas de cítricos e de melões" em seu Capítulo 8, e reproduz suas "Notas".

Para ela, se a condição básica exigida pela legislação de regência para caracterizar o que seja estabelecimento industrial é a de que, das operações referidas nos artigos 3º e 4º do RIPI/2010, resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento, e o Decreto nº 6.006/2006, que instituiu a Tabela do IPI, define, de modo cristalino, que a maçã é

produto Não Tributado, não poderiam mais restar dúvidas de que seria improcedente a pretensão fiscal de enquadrá-la como "Agroindústria", sob o argumento de a mesma realizar operação de industrialização ao "selecionar e pré-classificar" as frutas e armazená-las em "Câmaras refrigeradas com sistema de atmosfera dinâmica".

Observa que o Decreto nº 6.006/2006, nas notas do seu capítulo 8, teria disposto, expressamente, que as "frutas refrigeradas classificam-se nas mesmas posições das frutas frescas correspondentes", ou seja, a própria legislação tributária de regência determinaria que o acondicionamento das frutas, no caso, das maçãs, em câmaras refrigeradas, como ocorre no sistema adotado por ela – para conservação das maçãs, com vistas a que possam ser vendidas fora do período de safra –, não retiraria a sua condição "in natura", de modo que não caracterizaria qualquer tipo de processo de industrialização.

Afirma que a própria Coordenação do Sistema de Tributação, através do Parecer Normativo CST nº 880/71, já teria se manifestado expressamente no sentido de não caracterizar como industrialização operações praticadas sobre produtos rurais, desde que não modificada a sua condição "in natura" classificando, referido produto, como não tributado na tabela do IPI, o que, sem dúvida alguma, se amoldaria ao presente caso.

Nota que a Lei nº 12.546/2011, ao permitir às empresas que fabricam, dentre outros, produtos de origem animal ou vegetal (Capítulos 3, 5, 12 e 13 da TIPI), recolher a contribuição previdenciária com base na sua receita bruta, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212/91 (art. 8º), e restringir o uso de tal direito apenas em relação aos produtos industrializados pela empresa (§ 1º, inciso I), seria taxativa ao dizer que, para tanto, "devem ser considerados os conceitos de industrialização e de industrialização por encomenda previstos na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI" (§ 2º).

Sustenta que, no caso das frutas (maçãs), quando o produto "in natura" é o que seria objeto de comercialização, não se poderia admitir que a mera lavagem, seleção, classificação e armazenamento em câmaras frias, deva ser considerada como industrialização, ficando, por isso, afastado o enquadramento da empresa como "Agroindústria".

Entende que os conceitos de industrialização e de estabelecimento industrial deveriam ser analisados mediante uma interpretação sistemática da legislação tributária de regência, notadamente pelo fato de a Lei nº 8.212/91, o Decreto nº 3.048/99 e a IN RFB nº 971/2009, que dispõem sobre normas gerais de tributação da previdência e outras, não abrangerem, de maneira definitiva, tais conceitos, cujas definições deveriam ser buscadas na legislação atinente ao IPI, pelas quais se verifica que ela não estaria ali compreendida.

Afirma que, ao ser lavrado o auto de infração, teria sido enquadrada como "Agroindústria", com fundamento no parágrafo 1º do art. 165 da IN RFB nº 971/2009, com o propósito de justificar a cobrança da contribuição ao SENAR sobre as receitas de exportação, afastando, por isso, a incidência de tal contribuição sobre a folha de salários.

Registra que os Agentes Fiscais teriam entendido que ela realizaria atividade de beneficiamento, com a utilização de técnicas e/ou os equipamentos, na consecução do seu objeto social, mas que tal entendimento não se coadunaria com a legislação tributária que rege a matéria, notadamente porque, como reconhecido pelo próprio Fisco, ela não comercializaria um produto diferente daqueles que cultivava ou adquiria de terceiros, isto é, ela produzia e comercializava a fruta "in natura" (maçãs).

E finaliza, asseverando que não se poderia afirmar que as técnicas e/ou os equipamentos utilizados por ela seriam compreendidas pelo conceito de industrialização, não havendo elementos suficientes para manter o seu enquadramento como "Agroindústria".

• **Do conceito de fato gerador:**

Alega, aqui, a impugnante, que não poderia uma simples instrução normativa da RFB (IN 971/2009) alterar o conceito de fato gerador instituído pelo art. 114 do Código Tributário Nacional.

Salienta que, ao ser lavrado o auto de infração, e, para justificar a cobrança dos valores lançados, o Fisco teria indicado, como fundamento legal, as disposições contidas no art. 165 da Instrução Normativa RFB 971/2009, que teria ampliado, sem que tivesse competência para tanto, o conceito de industrialização, para, assim, enquadrá-la na categoria de agroindústria.

Explica que, ao assim proceder, o Fisco teria desrespeitado os mais elementares princípios de direito, com destaque, nesse particular, para o princípio da estrita legalidade tributária, instituído pelo art. 114 do CTN.

Registra que doutrinadores pátrios, à unanimidade, não aceitariam que qualquer ato, de categoria inferior à de uma lei ordinária, alterasse, modificasse e ampliasse o conceito de fato gerador, que é o que teria acontecido no presente caso.

Menciona que, no caso deste processo administrativo, bastaria atentar para o que dispõe o art. 22A da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001, para se certificar de que o conceito de AGROINDÚSTRIA não seria aquele considerado pelo Fisco.

Alega que a pessoa jurídica produtora rural se caracterizaria como agroindústria somente e quando exercesse atividade econômica de industrialização, e isso, como bem demonstrado, estaria previsto de forma clara no Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/10) art. 4º c/c art. 2º, o que não seria o caso dela.

E conclui que a ampliação do conceito de industrialização, com fins claramente arrecadatários, como seria o caso da IN RFB nº 971/2009, seria, portanto, de flagrante ilegalidade, devendo, por isso, ser afastada.

Do pedido:

Por todo o exposto, requer, a empresa, pela ordem:

- a) que sejam acolhidas as razões de direito supra, para, com base nelas, dar provimento à impugnação, determinando-se, por consequência, o cancelamento das exigências tributárias que estão sendo impostas através do auto de infração que deu origem a este processo administrativo; ou, então, caso não acolhido tal pedido;
- b) que seja sobrestado o julgamento da impugnação, até que seja julgado o Recurso Extraordinário nº 816.830, pelo Supremo Tribunal Federal, para o qual teria sido reconhecida a repercussão geral da matéria (Tema 801), que definirá pela constitucionalidade, ou não, da incidência da contribuição destinada ao SENAR sobre receita bruta proveniente da comercialização da produção rural; ou, então, ainda, caso não seja acolhido;
- c) que seja sobrestado o julgamento da impugnação até que ocorra o julgamento final do Recurso Extraordinário nº 573.706, nos autos do Mandado de Segurança nº

1999.71.00.021280-5/RS, impetrado por ela e que também versaria sobre a matéria.

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

Ementa:

AGROINDÚSTRIA. ENQUADRAMENTO. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL.

Agroindústria é a produtora rural pessoa jurídica, que desenvolve atividades de produção rural e de industrialização da produção rural própria ou da produção rural própria e da adquirida de terceiros. É devida pela agroindústria as contribuições ao SENAR previstas no artigo 22A, parágrafo 5º da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, incluídos pela Lei nº 10.256, de 09/07/2001, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. INAPLICABILIDADE DA IMUNIDADE PREVISTA NO ARTIGO 149 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

É devida a contribuição ao SENAR nas operações da agroindústria com o mercado externo, não lhe sendo aplicável a imunidade prevista no artigo 149 da Constituição Federal de 1988, por possuir natureza jurídica de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

Cientificada da decisão, em 20/08/2018 (fls. 609), a contribuinte, por procuradora habilitada interpôs, em 12/09/2018, recurso voluntário (fls. 613/631), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, reportando-se e repisando as alegações da peça impugnatória, por intermédio dos seguintes tópicos a seguir brevemente sintetizados: 1 – SÍNTESE DOS FATOS: 1.1 – Considerações iniciais; 1.2 – Da impugnação; 1.3 – A decisão recorrida; 2 – NO MÉRITO: Das razões de direito que justificam o cancelamento do auto de infração que deu origem a este processo administrativo: 2.1 – Das decisões judiciais proferidas em favor da Recorrente no Mandado de Segurança nº 1999.71.00.021280-5, cujos efeitos suspendem e/ou impedem a exigibilidade e/ou incidência da contribuição destinada ao SENAR.; 2.2 – A Recorrente não é uma "AGROINDÚSTRIA"; 2.3 – Da não incidência das Contribuições Previdenciárias Patronal e GIL-RAT sobre a receita de venda de produtos adquiridos de terceiros (outros produtores), inclusive das destinadas ao SENAR

(auferidas no mercado interno e externo); 2.4 – Não por de simples instrução normativa da RFB alterar o conceito de fato gerador instituído pelo art. 114 do Código Tributário Nacional. Cita jurisprudência judicial e administrativa para justificar as pretensões recursais. Requer, ao final, o cancelamento do auto de infração, considerando o suporte documental já acostado e as razões de direito expostas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Das contribuições destinadas a terceiros (SENAR) - do enquadramento da pessoa jurídica como agroindústria:

O litígio recai sobre a incidência das contribuições previdenciárias destinadas a terceiros (SENAR), incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, não declaradas em GFIP e não recolhidas, relativas ao estabelecimento 91.501.783/0008-19, nas competências de janeiro a dezembro/2013, importando na apuração do crédito tributário no valor de R\$ 500.278,71, já incluídos os encargos legais, conforme se depreende do auto de infração, lavrado em 11/01/2017, com ciência da contribuinte, em 21/11/2017.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, da análise dos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 582/604) e aliado aos informes contidos no termo de verificação fiscal e no auto de infração (fls. 513/519 e 521/528), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que a Recorrente não trouxe, nesta fase processual, novas alegações contundentes a modificar o julgado – diga-se de passagem, limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória, sendo certo que a condição de agroindústria restou efetivamente comprovada nos autos, aliando-se ao fato de que as contribuições ao SENAR não estão albergadas pela imunidade na exportação por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, situação não prevista na imunidade traçada pelo art. 149, § 2º, I, da CF/88, cujo meu entendimento sobre o tema ora revejo – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos norteadores do voto

condutor (fls. 593/604), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Do Auto de Infração:

Cumpra mencionar que integra o presente processo o seguinte Auto de Infração (AI) lavrado, pela fiscalização, contra a empresa retro identificada: Auto de Infração de contribuição para outras entidades e fundos, no montante total de R\$ 500.278,71 (quinhentos mil, duzentos e setenta e oito reais e setenta e um centavos), incluindo juros e multa, lavrado em 10/11/2017, referente a **contribuições destinadas a terceiros – SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural), previstas no artigo 22A, parágrafo 5º da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, incluído pela Lei n.º 10.256, de 09/07/2001**, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, **relativas ao estabelecimento 91.501.783/0008-19, e a competências de 01/2013 a 12/2013**.

Cabe informar, também, que as contribuições lançadas tiveram como base de cálculo **a receita bruta proveniente da comercialização da produção para o mercado externo (exportações)**, conforme se pode verificar mediante a análise conjunta do Termo de Verificação Fiscal, de fls. 513 a 519, do qual se reproduz trecho a seguir, do Anexo A, de fl. 510, e do Demonstrativo de Apuração do Auto de Infração.

(...)

... com base nos valores apurados através das notas fiscais eletrônicas obtidas dos sistemas da Receita Federal do Brasil – RFB – ReceitaNetBX e confirmados na DIPJ – AC 2013, nº 0000796227, entregue pelo sujeito passivo, esta fiscalização apurou uma Receita de exportação no valor de R\$ 88.759.543,53. Estes valores estão analiticamente descritos e identificados no anexo A deste processo.

(...)

Do Mandado de Segurança nº 1999.71.00.021280-5:

Com relação ao Mandado de Segurança n.º 1999.71.00.021280-5, citado na impugnação, cumpre registrar, aqui, que foi ajuizado, pela empresa, em 1999, com o objetivo de afastar a aplicação dos incisos I e II e parágrafo 1º do artigo 25 da Lei n.º 8.870/94, desobrigando-a do recolhimento destas contribuições incidentes sobre o valor da comercialização de sua produção rural própria, **não sendo aplicável aos Autos de Infração que integram o presente processo, nos quais foram lançadas contribuições destinadas ao SENAR previstas no artigo 22A, parágrafo 5º da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, incluído pela Lei n.º 10.256, de 09/07/2001, relativas ao período de 01/2013 a 12/2013, conforme se depreende do Termo de Verificação Fiscal, de fls. 513 a 519**.

É de salientar, no caso, que referida ação judicial, assim, **tem por objeto contribuições com fundamentação legal diversa daquelas que foram lançadas pela fiscalização no AI em tela, não amparando o procedimento da empresa de não recolhimento destas últimas contribuições**.

Cumpra reproduzir, a propósito, alguns trechos da Certidão Narratória de fl. 145, relativa à mencionada ação judicial, que evidenciam a situação acima descrita.

(...)

CERTIFICO... que tramita perante este Tribunal Regional Federal da 4ª Região a APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA N° 1999.71.00.021280-5/RS, processo distribuído inicialmente a 8ª Vara Federal de Porto Alegre e redistribuído atualmente a 13ª Vara Federal de Porto Alegre - Seção Judiciária do Estado do Rio Grande do Sul, em que figuram como apelantes a UNIÃO - FAZENDA NACIONAL (CNPJ 03.566.231/0001-55 - *em substituição ao INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS), AGROPECUÁRIA SCHIO LTDA (CNPJ 91.501.783/0001-42), AGROPECUÁRIA SCHIO LTDA - FILIAL 01 (CNPJ 91.501.783/0002-23), AGROPECUÁRIA SCHIO LTDA - FILIAL 05 (CNPJ 91.501.783/0006-57) e apeladas, AS MESMAS... Revendo o processo, constatei que se trata de mandado de segurança distribuído em 23-08-1999 e impetrado pela Agropecuária Schio Ltda. e suas Filiais 01 e 05, no qual busca afastar a aplicação dos incisos I e II e parágrafo 1º do artigo 25 da Lei nº 8.870/1994, desobrigando-as de recolher ao INSS a contribuição do percentual de 2,7% incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural. O pedido de liminar foi deferido à fl. 48 dos autos (...para desonerar a impetrante do recolhimento da contribuição social sobre a comercialização de sua produção rural, na forma do art. 25 da lei 8870/90. .../... Porto Alegre, 06 de setembro de 1999 (a) Luciane Amaral Corrêa Juíza Federal da 8ª Vara)...Em sentença foi concedida em parte a segurança (fls. 75/79 e 87/90) para ... determinar à impetrada que se abstenha de exigir da impetrante o recolhimento da contribuição previdenciária prevista nos incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.870/94, face ao reconhecimento incidental de sua inconstitucionalidade, tornando definitiva a liminar de fls. 48. .../...Porto Alegre, 01 de setembro de 2000 (a) Caio Roberto Souto de Moura Juiz Federal Substituto da 8ª Vara Federal Por força dos apelos, ambos recebidos no efeito devolutivo, e do recurso obrigatório, subiram os autos a esta Corte com contrarrazões apresentadas pelas partes... foi acolhida integralmente pela Corte Especial, na sessão do dia 19-10- 2006, a inconstitucionalidade do artigo 25, caput, incisos I e II e §1º, da Lei nº 8.870/94 (Acórdão e expedientes às fls. 161/263). Na sequência o processo foi submetido a julgamento pela 1ª Turma que, por unanimidade, na sessão realizada no dia 29-08-2007, deu provimento à apelação da parte impetrante para reconhecer indevida a contribuição incidente sobre a comercialização de seus produtos rurais prevista nos incisos I e II e parágrafo 1º do artigo 25 da Lei nº 8.870/1994 e negou provimento à apelação do Instituto Nacional do Seguro Social e à remessa oficial (Acórdão às fls. 266/271). Intimadas as partes do julgado, a UNIÃO - FAZENDA NACIONAL interpôs recurso extraordinário que, após ser admitido, foi devolvido a esta Corte em cumprimento à decisão de fls. 388/389, exarada pelo Ministro Celso de Mello, sob o fundamento de que o objeto do recurso envolve matéria com repercussão geral reconhecida pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal (Tema STF nº 651). CERTIFICO, finalmente, que o processo foi recebido nesta Corte no dia 16-07-2013, tendo sido efetivado o sobrestamento no dia 25-07-2013. ERA O QUE HAVIA A CERTIFICAR. O REFERIDO É VERDADE E DOU FÉ. Dada e passada nesta cidade de Porto Alegre, Rio Grande do Sul, aos vinte e quatro dias do mês de fevereiro do ano de dois mil e dezessete.

(...)

(grifos nossos)

Cabe registrar, ademais, que o Tema nº 651, que tem como “leading case” o Recurso Extraordinário nº 700.922, com repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, citado pela defendente, ainda não teve seu mérito julgado pela referida Corte.

Tema 651 - Constitucionalidade das contribuições à seguridade social, a cargo do empregador produtor rural, pessoa jurídica, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, instituídas pelo artigo 25, I e II, e § 1º, da Lei 8.870/1994.

RE/700922 - REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

CONTRIBUIÇÃO – SEGURIDADE SOCIAL – ARTIGO 25, INCISOS I E II, DA LEI Nº 8.870/94 – INCONSTITUCIONALIDADE PROCLAMADA NA ORIGEM – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia acerca da constitucionalidade do artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.870/94, que instituiu contribuição à seguridade social, a cargo do empregador produtor rural, pessoa jurídica, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural.

(grifos nossos)

Note-se, também, que foram tecidas algumas considerações sobre o referido mandado de segurança, no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 513 a 519, dos quais são transcritos alguns trechos a seguir.

(...)

Com relação ao Mandado de Segurança nº 1999.71.00.21280-5 (RS), apresentado pelo sujeito passivo verifica-se que não se aplica ...

A segurança foi afastada porque o Mandado de Segurança nº 1999.71.00.21280-5 (RS) foi proposta em 16/08/1999 e recebida pela justiça federal em 20/08/1999 antes do advento da Lei nº 10.256/2001, que alterou o artigo 25 da Lei nº 8.870/94 readequando os dispositivos constantes na legislação de 1994 às regulamentações trazidas pela Emenda Constitucionais nº 20/98 que inseriu o parágrafo 9º, art. 195 da CF, permitindo que as contribuições sociais do empregador pudessem ter alíquotas ou base de cálculo diferenciadas.

Portanto, como o MS nº 1999.71.00.21280-5 **foi impetrado em 1999, nem mesmo poderia se referir ao período do presente lançamento, que está sob abrigo da Lei nº 10.256/2001.**

(...)

(grifos nossos)

Dessa forma, tem-se que, ao contrário do que entende a empresa, ela **não se encontra amparada por decisão judicial proferida nos autos do Mandado de Segurança n.º 1999.71.00.021280-5, para não recolhimento das contribuições ao SENAR, referentes ao período de 01/2013 a 12/2013, e ao estabelecimento 91.501.783/0008-19, objeto do AI em tela.**

Da alegação de ilegalidade da cobrança da contribuição ao SENAR sobre a receita de exportação da produção:

Não merece acolhida, aqui, a afirmação da empresa de que a contribuição ao SENAR não poderia incidir sobre as receitas de exportação, e de que o disposto no parágrafo 3º do artigo 170 da Instrução Normativa (IN) da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) nº 971/2009 estaria contrariando a orientação emanada do inciso I do parágrafo 2º do artigo 149 da Constituição Federal, reproduzido a seguir.

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

(...)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

(...)

(grifos nossos)

Note-se que o citado dispositivo constitucional retirou da esfera da tributação as contribuições sociais e as de intervenção sobre o domínio econômico sobre as receitas decorrentes de exportação.

Deste modo, as contribuições sociais, como as destinadas ao financiamento da Seguridade Social, passaram a não ser mais devidas sobre as receitas decorrentes de exportação, em face da imunidade prevista no artigo 149, parágrafo 2º, inciso I da Carta Magna.

Cabe destacar que tal imunidade, no entanto, **não abrange as contribuições de interesse de categoria profissional ou econômica, como é o caso da contribuição devida ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, instituída com a finalidade específica de custear atividades em benefício dos trabalhadores rurais.**

De fato, pode-se extrair da Lei nº 8.315/91 (lei que criou o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR) que a contribuição em questão **é paga por integrantes de um grupo específico, sendo revertido em benefício do mesmo, restando patente a sua conformação à hipótese de contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica.**

Ressalte-se que a imunidade, como norma de exceção não pode ter seu alcance ampliado para além do que o legislador efetivamente transmitiu através do texto constitucional. Assim, as normas que versam sobre imunidade devem ser interpretadas literalmente, o que vale dizer, de forma restrita, conforme disposição expressa do Código Tributário Nacional (CTN), em seu artigo 111.

(...)

Cumpra informar, no caso, ainda, que as disposições contidas no artigo 170, parágrafo 3º da IN RFB nº 971/2009, transcrito a seguir, apenas reproduzem o que já estava previsto no artigo 149, parágrafo 2º, inciso I da Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 33/2001, ou seja: que a imunidade em relação à receita decorrente de exportação somente diz respeito às contribuições sociais e às de intervenção no domínio

econômico, **não abrangendo a contribuição devida ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, que tem natureza de contribuições de interesse de categoria profissional ou econômica.**

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.

(...)

§ 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 categorias profissionais ou econômicas.

E, por fim, tendo em vista a argumentação da impugnante, é de se mencionar, quanto ao Tema nº 801, que tem como “leading case” o Recurso Extraordinário nº 816.830, com repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, que ele diz respeito a contribuições diversas das lançadas, aqui, pela fiscalização, não tendo efeito, portanto, sobre este processo administrativo.

Tema 801 - Constitucionalidade da incidência da **contribuição destinada ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, nos termos do art. 2º da Lei 8.540/1992, com as alterações posteriores do art. 6º da Lei 9.528/1997 e do art. 3º da Lei 10.256/2001.**

RE/816830 - REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. SUBSTITUIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. FOLHA DE SALÁRIO. RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SEGURADO ESPECIAL. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.

(grifos nossos)

Note-se que o referido tema trata da contribuição ao SENAR sobre a receita bruta da comercialização da produção rural da pessoa física empregadora e do segurado especial, na forma do art. 2º da Lei n.º 8.540/1992, e que a fiscalização lançou, por meio do Auto de Infração de contribuição para outras entidades e fundos, que integra este processo administrativo, contribuições ao **SENAR sobre a receita bruta da comercialização da produção rural de produtor rural pessoa jurídica/agroindústria, com base no art. 22A, parágrafo 5º da Lei n.º 8.212/1991, incluído pela Lei n.º 10.256/2001.**

Do conceito de fato gerador e da arguição de não enquadramento como agroindústria:

Não merece prosperar, aqui, a alegação da empresa no sentido de que **não poderia ter havido o seu enquadramento como agroindústria**, pela fiscalização, e consequentemente, o lançamento das contribuições incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção, por meio do AI que integra o presente processo administrativo.

Cabe transcrever, inicialmente, a seguir, alguns dos dispositivos normativos com base nos quais houve a lavratura dos Autos de Infração.

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).

(...)

§ 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 nº 10.256, de 2001).

(...)

(grifos nossos)

Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) nº 971/2009:

Art. 165. Considera-se:

(...)

b) produtor rural pessoa jurídica:

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

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

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

III - beneficiamento, a primeira modificação ou o preparo dos produtos de origem animal ou vegetal, realizado diretamente pelo próprio produtor rural pessoa física e desde que não esteja sujeito à incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), por processos simples ou sofisticados, para posterior venda ou industrialização, sem lhes retirar a característica original, assim compreendidos, dentre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, debulhação, secagem, socagem e lenhamento;

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

(...)

§ 1º **Considera-se industrialização, para fins de enquadramento do produtor rural pessoa jurídica como agroindústria, a atividade de beneficiamento, quando constituir parte da atividade econômica principal ou fase do processo produtivo, e concorrer, nessa condição, em regime de conexão funcional, para a consecução do objeto da sociedade.** (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

(...)

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.

(...)

(grifos nossos)

Cumprе reproduzir, em seguida, a propósito, alguns trechos do Termo de Verificação Fiscal, de fls. 513 a 519, que tratam das atividades desenvolvidas pela empresa em questão.

(...)

1.2 A empresa tem como código de Natureza Jurídica 206 – Sociedade Empresária Limitada, sendo a sua principal atividade: 01.33-4-07 – **Cultivo de Maçã**, conforme consta no COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL – no sítio da Receita Federal do Brasil –RFB.

1.3 O **objeto social** da empresa é:

- a) Cultivo de maçã, frutas de lavoura, alho, cebola, milho, trigo, soja e outros cereais;
- b) Produção de mudas e outras formas de propagação vegetal certificadas;
- c) Criação de bovinos para corte, ovinos e equinos;
- d) Apicultura;
- e) Serviços de pulverização e controle de pragas;
- f) Serviço de preparação de terreno, cultivo, colheita e pós-colheita;
- g) Cultivo de eucalipto, pinus e mudas em viveiros florestais;
- h) A extração de madeira em floresta plantada;
- i) A atividade de apoio a atividade florestal;
- j) A extração de saibro e beneficiamento associado;

- k) O serviço de serraria sem desdobramento de madeira;
- l) Serviço de pulverização, preservação e tratamento de madeira sem desdobramento para agricultura;
- m) **Comércio atacadista, importação e exportação de matérias-primas agrícolas, de frutas, verduras, raízes, tubérculos, hortaliças e legumes frescos;**
- n) Prestação de serviços de classificação de produtos vegetais, seus subprodutos e resíduos de valor econômico;
- o) Prestação de **serviço de limpeza, embalagem, resfriamento e armazenamento** de cereais e frutas próprias.

1.4 O **processo operacional** das atividades da empresa consiste basicamente em:

- a) suportar a produção rural dos pequenos produtores, acompanhando o preparo, plantio, controle de pragas, colheita, etc.;
- b) após receber as **frutas** oriundos dos pomares, as mesmas são encaminhadas para a unidade de **beneficiamento**, onde faz-se uma pré-classificação e seleção das mesmas, sendo posteriormente **armazenadas em câmaras refrigeradas** com sistema de atmosfera dinâmica, ou seja, com baixo nível de oxigênio e isenta de etileno;
- c) outros processos são realizados pela empresa: **lavagem, limpeza, descontaminação e terminando com o acondicionamento em caixas de papelão ou sacos plásticos.**
- d) **O processo de beneficiamento das frutas, contempla tanto as frutas produzidas como as colhidas em pomares de terceiros;**
- e) assim, o enquadramento da Agropecuária Schio Ltda como **AGROINDÚSTRIA**, tem como base legal **o parágrafo primeiro do artigo 165 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.**

(...)

(grifos nossos)

É de se mencionar, no caso, também, que **a própria empresa divulga informações nesse mesmo sentido**, em seu endereço eletrônico na Internet (www.agroschio.agr.br), corroborando o explicitado no Termo de Verificação Fiscal:

(...)

A Agropecuária Schio Ltda. iniciou suas atividades em janeiro de 1987 com a finalidade de explorar a pecuária de corte, o cultivo de cereais e grãos e principalmente a fruticultura, através do plantio de maçãs.

Tamanho o sucesso deste empreendimento que os pomares se expandiram rapidamente, levando a empresa, em 1991, a construir um **complexo agroindustrial destinado à armazenagem, beneficiamento, classificação e embalagem das frutas produzidas.**

(...)

(grifos nossos)

Cabe destacar que o enquadramento da empresa como agroindústria foi realizado, assim pela fiscalização, com base na legislação específica, em normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

É de se salientar, então, ante a argumentação da defendente, que as contribuições lançadas, pela fiscalização, no caso, encontram seu fundamento em legislação válida e vigente, à qual a atividade da autoridade administrativa se encontra vinculada, nos termos do artigo 116, inciso III da Lei nº 8.112/90, a seguir transcrito, não podendo afastar a sua aplicação, havendo a subsunção da situação fática, descrita no Termo de Verificação Fiscal, às normas retro mencionadas.

(...)

Note-se, ainda, que o Decreto nº 7.212, de 15/06/2010, e o Decreto nº 6.006/2006, citados pela empresa, em sua defesa, regulamentam a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, e aprovam a Tabela de Incidência do IPI, **tributo diverso daquele que está sendo objeto de lançamento por meio do AI que integra o presente processo administrativo, qual seja contribuições destinadas ao SENAR**, sendo os conceitos presentes em tais normas referentes, especificamente, ao IPI.

É de se mencionar que o sujeito passivo das contribuições ao SENAR, lançadas por meio do AI em tela, **é a “agroindústria”**, conceituado como o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica é a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, nos termos do artigo 22A da Lei n.º 8.212/1991, incluído pela Lei n.º 10.256/2001, **e não o “estabelecimento industrial”**, cujo conceito, para fins de incidência de IPI, se encontra no artigo 8º do Decreto n.º 7.212/2010.

Cumprе esclarecer, aqui, também, que o fato de um produto constar como não tributado, na Tabela do IPI, não tem o condão de afastar o enquadramento da empresa como agroindústria e a incidência das contribuições destinadas ao SENAR sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção.

Cabe lembrar, ainda, que, nos termos da legislação específica, considera-se industrialização, para fins de enquadramento do produtor rural pessoa jurídica como agroindústria, “a atividade de beneficiamento, quando constituir parte da atividade econômica principal ou fase do processo produtivo, e concorrer, nessa condição, em regime de conexão funcional, para a consecução do objeto da sociedade”.

E, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 513 a 519, a empresa submete as frutas, **colhidas em seus pomares e em pomares de terceiros, aos processos de armazenamento em câmaras refrigeradas, lavagem, limpeza, descontaminação, e embalagem, com acondicionamento em caixas de papelão ou sacos plásticos, e tem, como atividade econômica e objeto social, o cultivo, o beneficiamento, a industrialização rudimentar e a comercialização de frutas.**

Cumprе informar, ademais, ante a argumentação da impugnante, que, ao contrário do que ela entende, a industrialização não se restringe à operação de transformação, abrangendo, também, outras operações, como as de beneficiamento e acondicionamento, para efeitos de incidência de contribuições ao SENAR, como previsto na legislação

específica, já transcrita anteriormente, o mesmo estabelecendo o art. 4º do Decreto n.º 7.212/2010 (Regulamento do IPI), citado por ela, reproduzido parcialmente a seguir.

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

(...)

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

(...)

(grifos nossos)

Com relação ao Parecer Normativo CST nº 880/71, citado pela empresa, em sua defesa, cabe observar que diz respeito ao abate de gado para extração de carne, e que foi editado em contexto normativo diverso do vigente à época dos fatos geradores em questão, **não sendo aplicável ao presente caso.**

E, no que tange à Lei nº 12.546/2011, também mencionada pela impugnante, é de se notar que trata da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), de regime substitutivo a título precário, imposto obrigatoriamente a empresas de determinados segmentos econômicos, indicados na legislação, pelo qual estas devem contribuir sobre o valor da receita bruta ajustada pelas deduções discriminadas (exclusão de vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos), em substituição às contribuições patronais sobre as remunerações dos empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, cabendo destacar, aqui, que o presente lançamento diz respeito a outras contribuições, exigidas com base em outra fundamentação legal, não sendo aplicável a estas últimas, assim, o disposto no parágrafo 2º do artigo 8º da Lei nº 12.546/2011.

Cabe registrar, ainda, que o fato gerador da obrigação tributária principal em tela, para a agroindústria, é a **“comercialização da produção própria ou da produção própria e da adquirida de terceiros”**, nos termos da legislação específica das contribuições sociais em questão, e que foi sobre o **valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção que houve a incidência das contribuições lançadas pela fiscalização**, no AI que integra este processo administrativo, conforme se pode verificar no Termo de Verificação Fiscal e no Demonstrativo de Apuração do Auto de Infração.

Não há que se falar, assim, em afronta à legislação pertinente à matéria, por parte da fiscalização.

Do pedido:

Ante o explicitado no voto, tem-se que não devem ser atendidos, aqui, os pedidos da empresa no sentido de acolhimento das suas razões de direito para dar provimento à impugnação, de cancelamento do auto de infração, e de **sobrestamento do julgamento da impugnação** até o julgamento dos Recursos Extraordinários nº 816.830 (Tema 801) e nº 573.706 (MS 1999.71.00.021280-5/RS).

Destarte, restando atendido o cumprimento dos requisitos exigidos para motivar o enquadramento do estabelecimento autuado como agroindústria no decorrer do período autuado, em conformidade com a legislação de regência e lastreada em seu próprio objeto social a enseja a tributação sobre o valor da receita bruta da produção própria ou da produção própria e da adquirida de terceiros; constatado que os valores destinados ao SENAR têm natureza de contribuições de interesse de categoria profissional ou econômica; tendo sido observado as alterações trazidas pela MP nº 449/2008, em relação à multa de ofício aplicada, calhando na espécie a situação mais benéfica à contribuinte, conforme aliás registrado no termo de verificação fiscal (fls. 513/519), correta a autuação e a decisão recorrida, razão pela qual reconheço a subsistência do crédito tributário exigido.

Por fim, quanto ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, nesta seara, é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o auto de infração lavrado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto