



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.727934/2014-16
ACÓRDÃO	9202-011.536 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	VIGOR ALIMENTOS S.A.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010, 2011

RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas torna estes inaptos para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão nº 2201-009.046 (fls. 791/812), o qual deu parcial provimento ao recurso voluntário, para afastar a exigência de contribuições aos terceiros SESI, SENAI e SEBRAE, reconhecendo a correção da utilização, pelo recorrente, do código FPAS 531, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2010, 2011

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. SUJEITO PASSIVO. INCORPORAÇÃO.

A pessoa jurídica resultado de incorporação é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pela incorporada.

TERCEIROS. INCRA. SESI. SENAI. INDÚSTRIAS DE LATICÍNIOS.

A indústria de laticínios que não for agroindústria, qualquer que seja o grau de complexidade aplicado em seu processo produtivo, deverá recolher 2,5 % (dois e meio por cento) a título de Salário-Educação e 2,7% (dois inteiros e sete décimos por cento) para o Incra, e utilizar o código FPAS 531.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REMUNERAÇÃO POR SERVIÇOS PRESTADOS.

É procedente o lançamento do tributo previdenciário sobre valores creditados a título de Participação nos Lucros ou Resultados quando evidenciado que houve afronta aos requisitos legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a exigência de contribuições aos terceiros SESI, SENAI e SEBRAE, reconhecendo a correção da utilização, pelo recorrente, do código FPAS 531.

Valho-me dos seguintes trechos do acórdão recorrido, por bem retratar a questão fática, na parte que interessa ao recurso sob análise:

O presente processo trata de recurso voluntário impetrado em face do Acórdão 03-37.487, de 24 de janeiro de 2017, exarado pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE (fl. 690 a 705), que assim relatou a lide administrativa:

Relatório

Trata-se de processo no nome da contribuinte em epígrafe, doravante mencionada simplesmente como contribuinte ou Vigor, por meio do qual foi formalizado crédito tributário incluindo o período 01/2010 a 13/2011. As contribuições foram distribuídas nos seguintes Autos de Infração:

Auto de Infração	Valor Principal	Data da Consolidação	Valor Consolidado	Contribuições	Levantamentos
51.045.303-1	181.200,40	28/10/2014	393.750,83	patronais incidentes sobre as remunerações de segurados empregados: contribuições previstas no art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/1991 (FPAS e RAT).	PL – PARTICIPAÇÃO RESULTADOS.
51.045.304-0	3.977.150,51	28/10/2014	8.282.785,09	contribuições destinadas aos terceiros: FNDE (Salário-Educação), INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE.	TC – TERCEIROS; TE – TERCEIROS.

Consta no Relatório Fiscal:

- Os valores lançados referem-se à empresa S.A. Fábrica de Produtos Alimentícios Vigor (CNPJ 61.116.331/0001-86), incorporada pela Vigor. Foram lançadas contribuições destinadas a terceiros e as contribuições patronais incidentes sobre parcela paga a título de Participação nos Lucros ou Resultados - PLR.
- A empresa se enquadra erroneamente no código FPAS 531, quando o correto é o código FPAS 507 para todos os seus estabelecimentos, uma vez que emprega técnicas sofisticadas e utiliza mão de obra especializada na sua produção. Esse erro foi informado à Receita Federal do Brasil por meio de ofício oriundo do SESI e SENAI, o que gerou uma diligência junto à empresa e confirmação do equívoco. Mesmo intimada de Informação Fiscal na qual consta esse fato, emitida em 28/03/2012, a empresa persistiu no erro.
- Com o erro de enquadramento no código FPAS, das contribuições destinadas às outras entidades (terceiros), a empresa recolheu apenas a contribuição destinada ao INCRA e o Salário-Educação, tendo sido lançadas as contribuições destinadas ao SESI, SENAI e SEBRAE.

Em face da mencionada decisão, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 814/827), visando discutir a seguinte matéria: **“enquadramento no código FPAS para empresa com atividade constante do art. 2º do Decreto-lei nº 1.146, de 1970 e com processo produtivo não rudimentar”**, tendo apresentado como paradigma o acórdão nº 2301-00.004. Pelo despacho de fls. 839/843, foi dado seguimento ao Recurso Especial da contribuinte, admitindo-se a rediscussão da matéria.

O contribuinte foi cientificado e apresentou as contrarrazões de fls. 972/985.

Em paralelo, o contribuinte também apresentou Recurso Especial (fls. 853/876), visando discutir as seguintes matérias: **“a) necessidade de lavratura de autos de infração individualizados por CNPJ”**; e **“b) pagamentos de PLR - princípio da primazia da essência sobre a forma”**.

Pelo despacho de fls. 989/996, foi negado seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte, por falta de demonstração de divergência jurisprudencial e de similitude fática. Tal entendimento foi mantido após apreciação do agravo interposto (conforme despacho de fls. 1024/1026), assim como após requerimento denominado **“embargos de declaração”** apresentado pelo contribuinte (conforme decisão de fls. 1037/1040).

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

Como exposto, trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda, cujo objeto envolve o debate acerca dos seguintes temas:

- a) **enquadramento no código FPAS para empresa com atividade constante do art. 2º do Decreto-lei nº 1.146, de 1970 e com processo produtivo não rudimentar** (com base no paradigma nº 2301-00.004).

I. CONHECIMENTO

Sobre o tema, o acórdão recorrido sedimentou o seguinte (fl. 798 e ss):

Sustenta que, nos termos do Decreto-Lei nº 1.146/70, **as indústrias de laticínios**, sem qualquer ressalva ao tipo de industrialização, devem recolher apenas a contribuição ao Incra, sendo dispensadas das contribuições ao Sesi, Sesc e Senac e que a regulamentação da matéria pela IN RFB 971/99 extrapolou as disposições do Decreto, restringindo o seu alcance.

A defesa aponta Solução de Consulta Cosit nº 132/2017, que analisou caso concreto semelhante e concluiu que o correto enquadramento se dá pela utilização do FPAS 531.

(...)

Sintetizadas as razões expressas na peça recursal para este tema, mister trazermos à balha a legislação correlata:

Decreto-Lei nº 1.146/1970

Art 2º A contribuição instituída no "caput" do artigo 6º da Lei número 2.613, de 23 de setembro de 1955, é reduzida para 2,5% (dois e meio por cento), a partir de 1º de janeiro de 1971, sendo devida sobre a soma da folha mensal dos salários de contribuição previdenciária dos seus empregados pelas pessoas naturais e jurídicas, inclusive cooperativa, que exerçam as atividades abaixo enumeradas:

- I - Indústria de cana-de-açúcar;
- II - **Indústria de laticínios**;
- III - Indústria de beneficiamento de chá e de mate;
- IV - Indústria da uva;

V - Indústria de extração e beneficiamento de fibras vegetais e de descaroçamento de algodão;

VI - Indústria de beneficiamento de cereais;

VII - Indústria de beneficiamento de café;

VIII - Indústria de extração de madeira para serraria, de resina, lenha e carvão vegetal;

IX - Matadouros ou abatedouros de animais de quaisquer espécies e charqueadas.

§ 1º Os contribuintes que trata este artigo estão dispensados das contribuições para os Serviços Sociais da Indústria (SESI) ou do Comércio (SESC) e Serviços Nacionais de Aprendizagem Industrial (SENAI) ou do Comércio (SENAC), estabelecidas na respectiva legislação.

§ 2º As pessoas naturais ou jurídicas cujas atividades, previstas no artigo 6º da Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, não foram incluídas neste artigo, estão sujeitas a partir de 1º de janeiro de 1971, às contribuições para as entidades referidas no parágrafo anterior, na forma da respectiva legislação.

§ 3º Ficam isentos das obrigações referidas neste artigo as indústrias caseiras, o artesanato, bem como as pequenas instalações rurais de transformação ou beneficiamento de produtos do próprio dono e cujo valor não exceder de oitenta salários-mínimos regionais mensais

(...)

Sobreveio a IN 971/99, que promoveu efetivas alterações na matéria, aparentemente deixando de lado o conceito de indústria rudimentar e fixando-se na complexidade ou não do processo produtivo levado a termo pelo contribuinte. Assim, passou a dar importância às fases do processo, sua abrangência e o emprego ou não de tecnologia ou mão de obra qualificada, tudo para concluir que, em sendo a produção decorrente de um processo de baixa complexidade, dever-se-ia aplicar o FPAS 531. Ao contrário, mostrando-se a produção decorrente de um processo mais complexo, o FPAS devido seria o 507.

A análise do Decreto-Lei 1.146/70 evidencia que não há condições determinadas para que a contribuição, instituída pelo art. 6º da Lei nº 2.613/55, devida pelas pessoas naturais e jurídicas, inclusive cooperativa, que exercessem as atividades ali enumeradas, dentre elas a indústria de laticínios, fosse reduzida para 2,5% e, ainda, que tais contribuintes estivessem dispensados das contribuições ao Sesi, Sesc, Senai e Senac.

O termo “rudimentar” tem como significado mais comum aquilo que é elementar, básico, fundamental. Assim, o que seria mais “rudimentar” do que o teor acima reproduzido do § 3º do art. 2º do Decreto-Lei em comento, que prevê que “*ficam isentos das obrigações referidas neste artigo as indústrias caseiras, o artesanato,*

bem como as pequenas instalações rurais de transformação ou beneficiamento de produtos do próprio dono e cujo valor não exceder de oitenta salários-mínimos regionais mensais". Ora, se, de fato, rudimentar é o básico, o fundamental, nada mais lógico entender que o Caput do art. 2º não se limitava às indústrias rudimentares, já que para estas, sequer a contribuição ao Incra é devida.

Portanto, ao que parece, tem razão a defesa ao afirmar que, por meio de instrumentos infra legais foi alterado o alcance da previsão contida no Decreto-Lei 1.146/70.

Ocorre que, a IN SRF 971/99 foi mais uma vez alterada, agora pela IN RFB 1.453/2014, passando, na parte que interessa ao presente processo, à seguinte redação:

(...)

Assim, depreende-se que, a partir da publicação da IN RFB 1.453, de 24 de fevereiro de 2014, os termos da IN RFB nº 971/99 se alinham ao preceito contido no art. 2º do Decreto Lei nº 1.146/70.

A defesa junta **Solução de Consulta em que a Coordenação de Tributação da RFB** trata de dúvida suscitada por contribuinte, a qual conclui que a contribuição de 2,5% (dois e meio por cento) ao Incra é devida pelas indústrias de laticínios, qualquer que seja o grau de tecnologia aplicada, nos seguintes termos:

(...)

Conclusão

21. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao consulente que sobre a folha de salários, **a indústria de laticínios** que não for agroindústria deverá recolher 2,5 % (dois e meio por cento) a título de Salário-Educação e 2,7% (dois inteiros e sete décimos por cento) para o Incra, e utilizar o código FPAS 531.

O presente processo trata dos fatos gerados ocorridos em 2010 e 2011, com ciência do lançamento no final do ano de 2014.

Neste sentido, diante de tudo que foi exposto, considerando que Instruções Normativas são atos administrativos cuja finalidade é disciplinar ou esclarecer textos legais ou normas regulamentares, sem restringi-los, para reduzir direitos, ou ampliá-los, para aumentar obrigações, **considerando ainda a manifestação da própria Receita Federal do Brasil por meio da Solução de Consulta acima destacada**, resta evidente que a única conclusão possível para tema sob análise é que tem razão a recorrente.

Assim, alterando voto proferido quando este Relatou acompanhou, em parte, as conclusões do Acórdão nº 2201-005.324, acima citado, voto por dar provimento ao recurso voluntário no presente tema, reconhecendo que o FPAS correto para o

contribuinte em tela é o 531, restando improcedente a acusação fiscal de que a complexidade do processo produtivo do recorrente tenha o condão de alterar o enquadramento para o código FPAS 507.

Cito trechos do voto proferido no acórdão paradigma nº 2301-00.004:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2001

REENQUADRAMENTO FPAS. COOPERATIVA RURAL. ATIVIDADES ABRANGIDAS PELO DECRETO-LEI N ° 1.146. **MATADOUROS E ABATEDOUROS.**

Quanto às indústrias relacionadas no art. 2º do Decreto-lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, a relação é exaustiva e se refere a indústrias rudimentares, as quais, por força do dispositivo, contribuem para o Incra e não para o Sesi e Senai.

Com base nas provas colacionadas aos autos, e em função da quantidade de segurados utilizadas no abate, não é possível afirmar que determinados estabelecimentos se enquadram como simples matadouros ou abatedouros, tampouco como indústria rudimentar.

(...)(

Voto

(...)

Por seu turno, indústria, para enquadramento no código FPAS n ° 507 é o conjunto de atividades destinadas à transformação de matérias-primas em bens de produção ou de consumo, servindo-se de técnicas, instrumentos e maquinarias adequados a cada fim. Configura indústria a empresa cuja atividade econômica do setor secundário, que engloba as atividades de produção e transformação, em contraposição ao primário (atividade agrícola) e ao terciário (prestação de serviços).

Já a indústria rudimentar, para enquadramento no código FPAS n ° 531 é o conjunto de atividades destinadas à produção de bens simples, para industrialização ou consumo, nos quais o processo produtivo é de baixa complexidade. Incluem-se no conceito de indústria rudimentar atividades de extração de fibras e resinas, extração de madeira para serraria, lenha e carvão vegetal, bem assim o beneficiamento e preparação da matéria-prima, tais como limpeza, descaroçamento, descascamento e outros tratamentos destinados a otimizar a utilidade do produto para consumo ou industrialização.

Por fim, deve-se definir as indústrias relacionadas no art. 2º do Decreto-lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970. A relação é exaustiva e se refere a indústrias rudimentares, as quais, por força do dispositivo, contribuem para o Incra e não para o Sesi e Senai. As atividades previstas no Decreto-Lei são as seguintes:

(...)

Com base nas provas colacionadas aos autos, e em função da quantidade de segurados utilizadas no abate, **não é possível afirmar que os estabelecimentos FRIAVES e UFRI se enquadram como simples matadouros ou abatedouros**, tampouco como indústria rudimentar. Apesar de a fiscalização somente conseguir identificar nas folhas de pagamentos as atividades no período posterior a agosto de 2001, há que se considerar que no período anterior a recorrente manteve a mesma estrutura conforme massa salarial constante, fls. 188 e 189 para o estabelecimento UFRI, e fls. 195 e 196 para o estabelecimento FRIAVES.

Percebe-se que há uma divergência fática entre os paradigmas e a situação ora em análise.

Em princípio, constata-se que ambos os acórdãos tratam de casos em que se discute o enquadramento do código FPAS para as indústrias relacionadas no art. 2º do Decreto-lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970. **No entanto**, o caso paradigma refere-se a um contribuinte cuja atividade é de matadouro ou abatedouro, enquanto o caso ora em análise diz respeito a um contribuinte cuja atividade é a indústria de laticínios.

Esta divergência é de suma importância, pois um dos fundamentos para o acórdão recorrido dar provimento ao pleito do contribuinte foi “*a manifestação da própria Receita Federal do Brasil por meio da Solução de Consulta acima destacada [Solução de Consulta Cosit nº 132/2017]*”. Esta Solução de Consulta envolve **apenas** as indústrias de laticínios, conforme infere-se de sua conclusão abaixo transcrita:

Conclusão

21. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao consulente que sobre a folha de salários, **a indústria de laticínios** que não for agroindústria deverá recolher 2,5 % (dois e meio por cento) a título de Salário-Educação e 2,7% (dois inteiros e sete décimos por cento) para o Incra, e utilizar o código FPAS 531.

Neste sentido, apesar de tratarem do mesmo Decreto nº 1.146/70, há diferença significativa entre os casos recorrido e paradigma, ante a existência da Solução de Consulta Cosit nº 132/2017, específica sobre a indústria de laticínios. Desta forma, caso estivesse analisando o presente processo, não há como saber se a turma paradigmática, diante da existência da mencionada Solução de Consulta, teria votado da forma como votou (mantendo o lançamento) ou teria votado de acordo com a turma recorrida (afastando o lançamento).

Ademais, o acórdão recorrido faz um histórico das alterações sobre a matéria em instruções normativas, e deixa evidente que também embasa sua decisão nos preceitos da IN RFB 1.453/2014, que estava em vigor quando do lançamento objeto destes autos e que alterou os termos da IN RFB nº 971/99 passando a se alinhar ao preceito contido no art. 2º do Decreto Lei nº 1.146/70, conforme abaixo:

Assim, depreende-se que, a partir da publicação da IN RFB 1.453, de 24 de fevereiro de 2014, os termos da IN RFB nº 971/99 se alinham ao preceito contido no art. 2º do Decreto Lei nº 1.146/70.

(...)

O presente processo trata dos fatos gerados ocorridos em 2010 e 2011, com ciência do lançamento no final do ano de 2014.

Neste sentido, diante de tudo que foi exposto, considerando que Instruções Normativas são atos administrativos cuja finalidade é disciplinar ou esclarecer textos legais ou normas regulamentares, sem restringi-los, para reduzir direitos, ou ampliá-los, para aumentar obrigações, considerando ainda a manifestação da própria Receita Federal do Brasil por meio da Solução de Consulta acima destacada, resta evidente que a única conclusão possível para tema sob análise é que tem razão a recorrente.

Do trecho acima, percebe-se que o momento em que ocorreu o lançamento também foi uma um argumento utilizado pelo acórdão recorrido para afastar o lançamento, eis que à época do lançamento (2014) os termos da IN RFB nº 971/99 estavam alinhados ao preceito contido no art. 2º do Decreto Lei nº 1.146/70 em razão das alterações promovidas pela IN RFB 1.453/2014.

No caso paradigma, por sua vez, o lançamento foi efetuado em 2007 e envolve fatos geradores de 1999 a 2001, ou seja, antes da existência da IN RFB 1.453/2014.

Portanto os casos recorrido e paradigma se referem a períodos distintos, com normas específicas. Sendo assim, cada decisão teve como embasamento as normas vigentes à época dos respectivos fatos geradores, que eram distintas.

Neste sentido, verifica-se contexto fático distinto entre os casos, o que afasta a possibilidade de conhecimento do recurso especial.

Lembramos que o recurso é baseado no art. 118, do Regimento Interno (RICARF), o qual define que caberá Recurso Especial de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. Trata-se de recurso com cognição restrita, não podendo a CSRF ser entendida como uma terceira instância, ela é instância especial, responsável pela pacificação de conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica.

Assim, para caracterização de divergência interpretativa exige-se como requisito formal que os acórdãos recorrido e aqueles indicados como paradigmas sejam suficientemente semelhantes para permitir o 'teste de aderência', ou seja, deve ser possível avaliar que o entendimento fixado pelo Colegiado paradigmático seja perfeitamente aplicável ao caso sob análise, assegurando assim o provimento do recurso interposto. E, no presente caso, entendo que este requisito não foi cumprido.

Desta forma, com a devida vênia, por envolver contexto fático distinto, o Acórdão nº 2301-00.004 não é apto a evidenciar a divergência jurisprudencial apontada.

Portanto, não conheço do recurso especial da Fazenda Nacional.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso especial da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim