



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10314.728806/2014-90  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 2301-005.127 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de setembro de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrentes** AGROPECUÁRIA SCHIO LTDA  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. NÃO CONHECIMENTO.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. (Súmula CARF 103.) Não se conhece de recurso de ofício abaixo do limite de alçada.

MANDADO DE SEGURANÇA. SUSPENSÃO DO CRÉDITO

Não suspende a exigibilidade do crédito a discussão judicial de matéria diversa da veiculada no auto de infração.

ENQUADRAMENTO. AGROINDÚSTRIA

A partir de setembro de 2010, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício e conhecer do recurso voluntário, para lhe negar provimento.

Fez sustentação oral o Dr. Cláudio Tessari, OAB/RS 37.993.

JOÃO BELLINI JÚNIOR – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 19/09/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrea Brose Adolfo, Fabio Piovesan Bozza, João Maurício Vital, Alexandre Evaristo Pinto, Denny Medeiros

Silveira, Wesley Rocha (suplente convocado), Thiago Duca Amoni (suplente convocado) e João Bellini Júnior (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário e de ofício em face do Acórdão 09-057.710, exarado pela 5ª Turma da DRJ em Juiz de Fora (e-fls. 717 a 737).

Os autos de infração referentes às contribuições previdenciárias decorrentes da comercialização no mercado interno e externo da produção rural própria e adquirida de terceiros, concernentes aos períodos de 01/2010 a 12/2011, compreendem:

– Debcad 51.033.893-3, no valor de R\$8.748.648,15, referente às contribuições previdenciárias decorrentes da comercialização da produção rural pertencentes à parte patronal, bem como os valores destinados ao Sat/Rat – comercialização da produção no mercado interno;

– Debcad 51.033.894-1 no valor de R\$841.216,16, referente às contribuições previdenciárias decorrentes da comercialização da produção rural devidas ao Senar (terceiros) – comercialização da produção no mercado interno;

Debcad 51.033.895-0, no valor de R\$231.071,89, referente às contribuições previdenciárias decorrentes da comercialização da produção rural devidas ao Senar (terceiros) especificamente em relação as vendas praticas no mercado externo (exportações diretas).

Reproduzo do relatório da decisão recorrida:

*A autoridade lançadora descreve a atividade da empresa, bem como seu processo operacional e após a descrição informa que:*

*e) Portanto, além da produção rural realizada pela empresa, a mesma pratica beneficiamento industrial de sua produção rural própria e da produção rural adquirida de terceiros, abrangendo atividades de análise e seleção das frutas, lavagem, limpeza e descontaminação; assim como, também ocorre a industrialização rudimentar através dos processos de armazenamento em câmaras especiais de resfriamento e das atividades de embalagem em linha de produção. O setor onde são executadas as atividades industriais de embalagem é chamado de "PACKINGHOUSE".*

*Cita o enquadramento da agropecuária como agroindústria cuja base legal encontra respaldo no art. 165, parágrafo 1º da IN 971/2009.*

*Informa que a constituição dos créditos constantes deste processo, referem-se a contribuições previdenciárias não declaradas em GFIP e não recolhidas à Previdência Social, relativas à parte patronal e de terceiros/outras entidades (Senar), decorrentes da comercialização da produção rural própria e de terceiros, posteriormente aos processos de beneficiamento e industrialização rudimentar dos produtos.*

*Informa que:*

*A empresa enquadra-se como Agroindústria, ligada principalmente à atividade de cultivo, beneficiamento, industrialização rudimentar e comercialização de maçãs e outras frutas de pomares próprios e/ou de terceiros, nos mercados interno e externo. A contribuição previdenciária patronal devida pela Agroindústria, incide sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não, conforme descreve o Artigo 173 da Instrução Normativa RFB no. 971/2009.*

*O contribuinte quando da comercialização da produção rural própria ou de terceiros, deve declarar na GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social da competência da ocorrência do fato gerador (comercialização), o valor da receita bruta da comercialização, enquadrando-se no código de FPAS 744, o que acarreta a incidência das alíquotas de 2,5% (Rural Patronal) e de 0,1% ( Sat /Rat), sobre a receita bruta da comercialização da produção rural; assim como, deve informar nesta GFIP o código de Terceiros/Outras Entidades 0003, o qual prevê uma contribuição ao SENAR de 0,25% sobre a receita bruta da comercialização da produção rural.*

*O auditor informa que antes do início da fiscalização os valores pagos aos segurados empregados, assim como, da parte retida e descontada das remunerações dos mesmos, já haviam sido declarados em GFIP, sem no entanto, declarar os valores da Receita Bruta da Comercialização da Produção Rural, que resultariam no cálculo da contribuição rural patronal, Sat/Rat e Senar.*

*De acordo com a autoridade lançadora, os fatos geradores foram extraídos dos registros contábeis digitais - SPED. Tais valores constam também nas DIPJ anos-calendário 2010 e 2011, assim como nas planilhas demonstrativas das receitas elaboradas e apresentadas pelo contribuinte.*

*Em relação ao créditos lavrados sob DEBCAD nº 51.033.893-3 o auditor informa que:*

*Lavrado com o objetivo de constituir os créditos previdenciários decorrentes da Comercialização da Produção Rural, resultando na apuração e lançamento da contribuição RURAL PATRONAL de 2,5% sobre a Receita da Comercialização da Produção Rural, assim como, dos valores destinados ao SAT/RAT na base de 0,1 % da Receita de Comercialização da Produção Rural, especificamente em relação às vendas praticadas no Mercado Interno ( Nacional). Os valores que integram a base de cálculo dos lançamentos dos créditos previdenciários, foram apropriados no " Levantamento CI - Comercialização da Produção Rural - Mercado Interno " , vide Anexos 1 e 2 do Relatório Fiscal.*

*Em relação aos créditos lavrados sob DEBCAD nº51.033.894-1 o auditor informa que:*

*Lavrado com o objetivo de constituir os créditos previdenciários decorrentes da comercialização da Produção Rural, resultando na apuração e lançamento da contribuição ao SENAR (terceiros) de 0,25% sobre a Receita da Comercialização da Produção Rural, especificamente em relação às vendas praticadas no Mercado Interno ( Nacional). Os valores que integram a base de cálculo dos lançamentos dos créditos previdenciários, foram apropriados no " Levantamento C1 -Comercialização da Produção Rural - Mercado Interno ", vide Anexos 1 e 2 do Relatório Fiscal.*

*Em relação aos créditos lavrados sob DEBCAD nº51.033.895-0 o auditor informa que:*

*Lavrado com o objetivo de constituir os créditos previdenciários decorrentes da Comercialização da Produção Rural, resultando na apuração e lançamento da contribuição ao SENAR (terceiros) de 0,25% sobre a Receita da Comercialização da Produção Rural, especificamente em relação às vendas praticadas no Mercado Externo ( Exportações Diretas ). Os valores que integram a base de cálculo dos lançamentos dos créditos previdenciários, foram apropriados no " Levantamento C2 - Comercialização da Produção Rural - Mercado Externo ", vide Anexos 3 e 4 do Relatório Fiscal.*

*A autoridade lançadora informa ainda que o crédito deve ter sua exigibilidade suspensa, a saber:*

#### *DAS OBSERVAÇÕES FINAIS*

*O presente lançamento e constituição dos créditos previdenciários, deve ter sua cobrança sobrestada, enquanto estiver vigente decisão judicial favorável à empresa, com relação ao Mandado de Segurança autuado sob No. 1999.71.00.021280-5 (RS), que suspendeu o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, previstas nos Incisos I e II e Parág. 1º. do Artigo 25 da Lei 8870/94; e portanto, faz-se este lançamento e constituição dos créditos previdenciários com o objetivo de se evitar o atingimento e eventual ocorrência de período decadencial. Foi anexado ao processo administrativo fiscal, a documentação existente sobre o processo judicial, apresentada à fiscalização pelo contribuinte, a qual serviu de base ao sobrestamento do processo por esta fiscalização.*

*A empresa foi cientificada pessoalmente na pessoa do sócio administrador em 07/01/2015, conforme Termo de encerramento do procedimento fiscal constante da folha 589 do processo e apresentou impugnação no dia 03/02/2015.*

*A impugnante alega que, conforme consta no relatório fiscal, a autoridade lançadora enquadrou a empresa como Agroindústria ao argumento de que o seu processo operacional está voltado à atividade de cultivo, beneficiamento, industrialização rudimentar e comercialização de maçãs e outras frutas de pomares próprios e/ou de terceiros, nos mercado interno e externo e cita que os*

*créditos encontram-se com sua exigibilidade suspensa conforme informa a autoridade lançadora.*

*Alega que a impugnante é, na realidade, produtora rural pessoa jurídica, na qualidade de "empregador rural constituído sob a forma de sociedade empresária" e que o lançamento ora impugnado busca não só evitar a decadência mas também aumentar a carga tributária previdenciária a ser suportada pela empresa, em virtude de:*

*"...ao enquadrá-la como "Agroindústria", os Auditores Fiscais viabilizam a majoração da base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da sua produção rural, com a inclusão da produção adquirida de terceiros, bem como a cobrança de outras contribuições destinadas a terceiros (SENAI, SESI e SEBRAE), estas últimas exigidas da Impugnante através do Auto de Infração (DEBCAD) n. 51.033.896-8, vinculado ao processo administrativo fiscal n. 10314728.807/2014-34, que é objeto de impugnação própria"*

*Alega que a autoridade lançadora através de uma análise pouco acurada do contexto operacional da empresa resolveu enquadrá-la como agroindústria, o que não condiz com a atividade por ela desenvolvida e que para contextualização das alegações deve-se salientar a premissa que norteia o caso ora analisado, que é o fato de que a impugnante tem 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 a partir dela, como, por exemplo, geléias, sucos, etc. (grifei)*

*Cita os art.3º e 4º do Decreto 7.212/2010 que define o conceito de industrialização, para efeitos de incidência do IPI e diz que nenhuma das hipóteses elencadas amoldam-se ao caso presente uma vez que:*

*'...pela singela razão de que o que foi cultivado, colhido e vendido foi, simplesmente, maçã. 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 é o caso."*

*Cita ainda, o art.8º da mesma norma e alega que à luz do referido regulamento, somente será considerado estabelecimento industrial:*

*"...aquele que, cumulativamente, realizar operação de transformação ou beneficiamento e desde que resulte daí, a obtenção de produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento."*

*Cita o Decreto nº 6.006/2006 também do IPI e conclui dizendo que a maçã, de acordo com as normas vigentes para o IPI, é produto não tributado e que desta forma não resta dúvida de que é improcedente a pretensão fiscal de enquadrar a impugnante como uma "agroindústria" sob o argumento de a mesma realizar*

*operação de industrialização ao selecionar e pré-classificar as frutas e armazená-las em "câmaras refrigeradas de atmosfera dinâmica", alega ainda que de acordo com o mesmo decreto as frutas refrigeradas classificam-se nas mesmas posições das frutas frescas correspondentes e continua:*

*"...ou seja, a própria legislação tributária de regência determina que o acondicionamento das frutas, no caso, das maçãs, em câmaras refrigeradas, como ocorre no sistema produtivo da Impugnante, não retira a sua condição "in natura", de modo que não caracteriza qualquer tipo de processo de industrialização."*

*Cita o Parecer Normativo CST nº880/71 onde diz que não caracteriza como industrialização operações praticadas sobre produtos rurais, desde que não modificada a sua condição "in natura" e classificado, referido produto, como não tributado na tabela do IPI.*

*Cita solução de consulta nº85 de 21/08/2009 da SRRF da 4ª Região e diz que:*

*"...os conceitos de industrialização e de estabelecimento industrial devem ser analisados, mediante uma interpretação sistemática da legislação tributária de regência notadamente, pelo fato de a Lei n. 8.212/91, o Decreto n. 3.048/99 e a IN RFB n. 971/2009, que dispõem sobre normas gerais de tributação previdência e outras, não abrangerem, de maneira definitiva, tais conceitos. Esse é o caso, por exemplo, da "industrialização" e do "estabelecimento industrial", cujas definições devem ser buscadas na legislação atinente ao IPI, pelas quais se verifica que a Impugnante não está ali compreendida.*

*Cita o art.2º, inc I e V da lei 8.023/90, que define atividade rural e alega que o maior ou menor nível de tecnologia adotado no desenvolvimento da atividade rural não altera a essência, haja vista, que a natureza da atividade continua a mesma, ainda que o produtor rural se valha de procedimentos, empregue técnicas e/ou utilize equipamentos e/ou maquinários nesse processo.*

*Alega que:*

*No caso da Impugnante, tal situação é ainda mais notória, pois as técnicas e/ou equipamentos que utiliza em seu processo produtivo, como, por exemplo, os processos de lavagem e de tratamento para descontaminação das frutas, seu armazenamento em câmaras refrigeradas e acondicionamento das frutas em caixas de papelão, em nada alteram a composição e as características do produto in natura, não se tratando, pois, de atividade industrial, ou seja, a Impugnante cultiva maçãs e comercializa maçãs.*

*Tais aspectos devem ser observados, para, com isso, não se afastar a realidade operacional da Impugnante e de mercado, simplesmente, para fins de lavratura de autos de infração, ainda mais quando tal realidade resta amparada pela legislação tributária de regência e pela jurisprudência administrativa.*

*Como se verifica, ainda que, para o cultivo e a comercialização de maçãs, a Impugnante faça uso desses procedimentos e/ou equipamentos, mostra-se ausente o traço fundamental que caracteriza a industrialização, nos termos do art. 4º do RIPI/2010, antes transcrito, qual seja, a modificação da natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, no caso, maçãs.*

*Alega que a administração, quando enquadrou a empresa como agroindústria, deveria ter demonstrado uma única situação, se a impugnante comercializa um produto diferente daqueles que cultiva ou adquire de terceiros, isto é, se os transforma em outro diferente do in natura (maças). Esta situação, conforme alega a impugnante, não fica demonstrada nos autos o que possibilita dizer que as técnicas e/ou os equipamentos utilizados pela impugnante, que para fiscalização alcança o conceito de industrialização, são insuficientes para enquadrá-la como agroindústria.*

*Para fundamentar tais alegações, cita o Acórdão nº16-21148 de 23/04/2009 da DRF/SP e alega que:*

*"...o enquadramento da Impugnante como "Agroindústria", pela Administração Tributária Federal, busca sujeitar o contribuinte ao disposto no art. 22-A, I e II, § 5º, da Lei nº 8.212/91, e, não mais, ao preceituado no art. 25, I e II, § 1º, da Lei nº 8.870/1994, que, além de aumentar a sua carga tributária, a título de contribuições previdenciárias e as destinadas a terceiros, poderia eventualmente limitar os efeitos das decisões judiciais proferidas em favor da Impugnante no âmbito do Mandado de Segurança (MS) nº 1999.71.00.021280-5, porém tal situação não há como prosperar.*

*Com o pretendido enquadramento da Impugnante como "Agroindústria", esta passaria a apurar e recolher as contribuições previdenciárias patronal (alíquota de 2,5%), GIIL-RAT (alíquota de 0,1%) e destinada ao SENAR (alíquota de 0,25%) sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural adquirida de terceiros, além da já incidente sobre a produção rural própria.*

*- Outro efeito desse enquadramento para a Impugnante é que ela passaria a apurar as contribuições destinadas aos terceiros, no caso, SESI, SENAI e SEBRAE, às alíquotas de 1%, 1,5% e 0,6%, respectivamente, - objeto de cobrança do Auto de Infração (DEBCAD) n. 51.033.896-8, vinculado ao Processo Administrativo Fiscal n. 10314-728.807/2014-34 - sem prejuízo das contribuições destinadas ao Salário Educação (FNDE) e INCRA, estas últimas, às alíquotas de 2,5% e 0,2%, respectivamente, todas incidentes sobre a sua folha de salários, observada, no que couber, a segregação entre a parte rural e a alegada parte industrial.*

*Do mandado de Segurança*

*Em 20/08/99, a Impugnante impetrou o Mandado de Segurança n. 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 questiona a exigibilidade da contribuição sobre o valor da comercialização da produção rural e da destinada ao SENAR -incisos I e II e § 1o, do art. 25 da Lei n.8.870/94 (Doc. 4).*

*No referido mandamus, a ora Impugnante obteve decisão liminar, proferida no dia 06/09/99, que lhe assegurou o direito de não recolher as contribuições previdenciárias antes referidas (patronal, GUIL-RAT e SENAR). E, em 03/07/00, a ação mandamental em apreço restou 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 n° 8.870/94, face ao reconhecimento incidental de sua inconstitucionalidade, tornando definitiva a liminar de fls. 48".*

*A sentença deixou de acolher parte do pedido formulado pela Impetrante, mantendo apenas a exigência da contribuição previdenciária destinada ao SENAR (prevista no art. 25, § 1o, da Lei n. 8.870/94), conforme esclareceu o DD. Julgador em face de embargos de declaração (Doc. 5).*

*Dessa decisão, ambas as partes apelaram ao col. Tribunal Regional Federal da 4a Região (Apelação em Mandado de Segurança n° 1999.71.00.021280-5), tendo este, pela sua 1a Turma, em julgamento realizado no dia 05/05/04, suscitado a "arguição de inconstitucionalidade, para apreciação pela Corte Especial do Tribunal", daquele artigo 25, incisos I e II e parágrafo 1o, da Lei n° 8.870/94 (Doc. 6).*

*Na sessão ordinária do dia 19/10/2006, a Corte Especial do TRF da 4a Região, por maioria de votos, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 25, caput, incisos I e II e parágrafo 1°, da Lei n. 8.870/94*

*Como decorrência do acolhimento, pela Corte Especial do TRF da 4a Região, da arguição de inconstitucionalidade suprarreferida, 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 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 n° 8.870/1994. (Doc. 7)*

*Inconformada com tal decisão, em 28/09/2007, a União (Fazenda Nacional) interpôs Recurso Extraordinário para o Supremo Tribunal Federal (RE n. 573.706-3), estando, referido feito, aguardando julgamento até a presente data.*

*Conclui com as seguintes alegações:*

*a) Como inicialmente houve o deferimento de liminar em favor da Impetrante, ora Impugnante, para desonerá-la do recolhimento das contribuições previdenciárias previstas no art. 25 da Lei n. 8.870/94, a qual compreendia tanto a Patronal*

*(alíquota de 2,5%) e a GIIL-RAT (alíquota de 0,1%) como a destinada ao SENAR (alíquota de 0,25%), tem-se que a sentença proferida pelo Juízo de 1o grau, em relação à parte que dispunha sobre a manutenção da exigibilidade da contribuição destinada ao SENAR, restou sem efeito, em face do reconhecimento da Inconstitucionalidade do art. 25, I e II, § 1o, da Lei n. 8.870/94 e do não provimento à apelação interposta pela União Federal (Fazenda Nacional).*

*b) Que a decisão liminar voltou a repercutir (fazer efeito) sobre a Impetrante, aqui Impugnante, para o fim de desonerá-la do recolhimento das aludidas contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta da comercialização da sua produção rural, previstas no art. 25, I e II, § 1o da Lei n.º 8.870/94.*

*c) Que, durante o trâmite do referido processo, restou perfectibilizado o enquadramento da Impugnante como produtor rural pessoa jurídica, na qualidade de "empregador rural constituído sob a forma de sociedade empresária" e, não, como "Agroindústria", notadamente em face dos dispositivos legais compreendidos pela lide (art. 25, I e II, § 1o da Lei n.º 8.870/94), que, por sua vez, em nenhuma etapa do aludido processo, foram combatidos pela União Federal (Fazenda Nacional), quanto à natureza da atividade desenvolvida pela Impugnante.*

*d) Como se verifica, uma vez que ditos dispositivos legais não se referem à "Agroindústria", resta que a qualidade de "empregador rural constituído sob a forma de sociedade empresária" atribuída e/ou conferida à Impugnante já foi balizada pelo próprio Poder Judiciário, situação essa que não pode ser modificada na esfera administrativa, como pretende a Administração Tributária Federal, ainda mais quando as técnicas, processos e/ou equipamento utilizados no seu sistema produtivo, tidos erroneamente pelos Auditores Fiscais como meios de industrialização, são exatamente os mesmos, desde o ajuizamento do Mandado de Segurança em comento, o que ocorreu em 20/08/1999.*

*e) Todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias aqui compreendidas e pertinentes à Impugnante, notadamente no período compreendido entre jan/2010 a dez/2011, ocorreram sob os efeitos do MS n.º 1999.71.00.021280-5, que impedem, por conseguinte, a Administração Tributária Federal de enquadrá-la como "Agroindústria", com fundamento no § 1o do art. 165 da INRFB n.º 971/2009.*

*E continua:*

*Destaca-se, ainda, a imperiosa observância do art.100 do Código Tributário Nacional (CTN), pelo qual são consideradas normas complementares das leis "as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas", a exceção de real modificação da atividade da empresa, o que, como já referido, nunca ocorreu, haja vista que ela continua*

*simplesmente cultivando, colhendo e comercializando a fruta maçã (in natura).*

*Assim, considerando a circunstância fática e jurídica de que a Impugnante possui como Código e Descrição da Atividade Econômica Principal o de n. 01.33-4.07 - Cultivo de maçã - como se pode comprovar através do seu Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral no CNPJ, não poderia a Administração Tributária Federal, de forma válida, equipará-la à "Agroindústria", entendendo haver beneficiamento, sem tal equiparação afrontar, diretamente, as decisões judiciais proferidas em favor da Impugnante, nos autos do Mandado de Segurança (MS) nº 1999.71.00.021280-5, ora em trâmite perante o STF.*

*Em relação ao levantamento das contribuições previdenciárias Patronal e GILRAT sobre a receita de venda de produtos adquiridos de terceiros inclusive das destinadas ao SENAR (auferidas no mercado interno e externo) a impugnante alega que:*

*A inclusão da parcela atinente à receita decorrente da comercialização da produção rural adquirida de terceiros, para fins de lançamento das contribuições previdenciárias em comento, se deve, única e exclusivamente, à inovação realizada pela Administração Tributária Federal, ao erroneamente enquadrar a Impugnante como uma "Agroindústria", o que lhe possibilitou, então, alargar a base de cálculo dos referidos tributos, objeto dos autos de infração, com fundamento no art. 22-A, I e II, § 5º, da Lei n. 8.212/91 combinado com o art. 173 da IN RFB n. 971/2009*

*Cita trechos do relatório fiscal e alega que a autoridade lançadora incluiu na base de cálculo das contribuições parcelas que, por todos os aspectos levantados não estão compreendidas no campo de incidência das contribuições previdenciárias que recaem sobre ela.*

*Alega que a empresa é Produtor Rural pessoa jurídica, na qualidade de empregador rural constituído sob a forma de sociedade empresária e que a cobrança constante dos autos de infração em comento, no que diz respeito às contribuições previdenciárias incidentes sobre a produção rural adquirida de terceiros, é indevida, por não se tratar de receita oriunda de sua produção própria.*

*Cita o art.25 da lei 8.870/94 e diz que de acordo com tal dispositivo as contribuições previdenciárias devidas pelo produtor rural (pessoa jurídica), a título patronal, GIL-RAT e SENAR incidem tão-somente sobre a "receita bruta proveniente da comercialização de sua produção", e não, pois, sobre as vendas realizadas com produtos de terceiros.*

*Alega que como a mesma não é agroindústria, não há que se falar em incidência de contribuições previdenciárias sobre a comercialização de frutas de outros produtores rurais.*

*E conclui o raciocínio alegando:*

*Some-se a isso, ainda, o fato de a Impugnante, por força das decisões judiciais proferidas em seu favor no âmbito do MS nº 1999.71.00.0212805 (ver item 2.2), restar desonerada das aludidas contribuições incidentes sobre a sua produção rural, em especial, a destinada ao SENAR, inclusive, a incidente sobre as receitas decorrentes da comercialização da sua produção rural no mercado externo (exportação).*

*Dessa forma, conclui-se que os Auditores Fiscais falharam ao lavrar os autos de infração ora impugnados, uma vez que os créditos tributários lançados não podem ser exigidos da Impugnante (DEBCADs ns. 51.033.893-3, 51.033.894-1 e 51.033.895-0), ainda mais, quando nestes foram computadas as receitas auferidas por ela com a venda de produtos adquiridos de terceiros e com a exportação, o que demonstra a inconsistência dos métodos e/ou procedimentos adotados pela Administração Tributária Federal nesse caso, quando analisados frente à legislação tributária de regência, jurisprudência administrativa e o MS n. 1999.71.00.021280-5.*

*Quanto a multa de ofício, alega que apesar da autoridade lançadora, ter efetuado o lançamento já com exigibilidade suspensa, foram incluídos em todos os levantamentos a multa de ofício.*

*Alega que há norma vedativa desse procedimento, cita o art.63 da lei 9430/96 e diz que tal dispositivo impede o lançamento de multa de ofício quando o contribuinte está sob amparo de medida judicial além de conceder a ele o direito de recolher o tributo ou contribuição no prazo de 30 (trinta) dias após a conclusão do processo, sem incidência de qualquer multa (inclusive de mora), em caso da procedência da contribuição.*

*Cita Acórdão 40203257/2008 da CSRF neste sentido e conclui:*

*Como se vê, os Auditores Fiscais infringiram o art. 63 da Lei nº 9.430/96, ao impor, desde logo, as multas de ofício, em virtude do alegado não recolhimento das exações tributárias constantes dos autos de infração, ora impugnados.*

*- Diante da situação fática concreta, é evidente que, se, inesperadamente, os lançamentos não forem anulados - ou, no mínimo, refeitos - conforme instado nos itens supra, deve-se, pelos menos, excluir as multas de ofício indevidamente lançadas.*

*E após todas as alegações apresentadas pede que sejam cancelados os créditos tributários lançados no auto ora analisado, ou caso não se decida pelo cancelamento que sejam refeitos e/ou recalculados, com vistas a compreender a devida exclusão dos valores atinentes às multas de ofício ali aplicadas e que sejam suspensos os efeitos dos autos até o julgamento definitivo do Mandado de Segurança (MS) nº 1999.71.00.021280-5, ora em trâmite no Supremo Tribunal Federal (STF) e pede que seja reunido o presente processo com o processo de nº10314-728.807/2014-34, em razão de ambos compreenderem matérias e/ou questões que lhe são comuns.*

A DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente, e seu acórdão recebeu as seguintes ementas (e-fls. 1138):

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011*

**PREVENÇÃO DE DECADÊNCIA.**

*Na vigência de liminar é legítimo o lançamento para prevenir a decadência.*

**ENQUADRAMENTO. AGROINDÚSTRIA**

*Considera-se industrialização, para fins de enquadramento do produtor rural pessoa jurídica como agroindústria A PARTIR DE 09/2010, a atividade de beneficiamento, quando constituir parte da atividade econômica principal ou fase do processo produtivo.*

**MANDADO DE SEGURANÇA. SUSPENSÃO DO CRÉDITO**

*Não suspende a exigibilidade do crédito a discussão judicial de dispositivo diverso do da fundamentação do auto de infração*

**MULTA DE OFÍCIO. EXCLUSÃO PARCIAL**

*É cabível multa de ofício em lançamento sem exigibilidade suspensa. Não é cabível multa de ofício em lançamento para prevenir a decadência.*

**AGROINDÚSTRIA.SENAR. GILRAT**

*Incide contribuição para o SENAR sobre a comercialização de produção de terceiros e sobre exportação e contribuição previdenciária patronal e GILRAT sobre a comercialização de produção de terceiros.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Constou no dispositivo do acórdão recorrido o recurso de ofício, nos seguintes termos:

*Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, mantendo o valor originário do crédito tributário em R\$8.399.997,19 (Oito milhões, trezentos e noventa e nove mil, novecentos e noventa e sete reais e dezenove centavos)*

*Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, por força de recurso necessário. A exoneração do crédito procedida por este acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância.*

A ciência dessa decisão ocorreu em 19/08/2015 (e-fl. 760). Em 18/09/2015, foi apresentado recurso voluntário, na qual são reiterados os argumentos da impugnação (e-fls. 761 a 783), e, ainda, alegado que:

(a) o conceito de industrialização constante do Regulamento do IPI (Decreto n. 7.212/2010), bem como o da legislação esparsa correlata, deve ser considerado, para efeitos de seu enquadramento como "produtor rural pessoa jurídica", visto que fazer uso, tão somente, da legislação previdenciária (IN RFB 971/2009, com as alterações introduzidas pela IN RFB n. 1.071/2010), de modo isolado, para analisar o presente caso, desvirtua o conceito e o alcance das definições constantes nessas normas, quanto à caracterização das atividades e/ou procedimentos ali abordados como industrialização, ou não. Uma vez realizada uma interpretação sistemática dessas normas, conjuntamente com as decisões judiciais proferidas, em favor da Recorrente, no âmbito do MS n. 1999.71.00.021280-5, verifica-se que ela não pode ser enquadrada como "Agroindústria";

(b) os membros da 5ª Turma da DRJ/JFA distorceram os limites e/ou contornos estabelecidos pelos próprios Auditores Fiscais, no tocante aos Autos de Infração lavrados contra a empresa, em especial, quantos aos efeitos e/ou ao alcance das decisões proferidas no âmbito do MS n. 1999.71.00.021280-5, de modo que, ao final, restassem afastados os efeitos das aludidas decisões e, com isso, se tornasse possível retirar o sobrestamento que recaía sobre a totalidade dos créditos tributários lançados, objeto daqueles autos de infração, situação essa, inclusive, vedada pelo CARF;

(c) para enquadrar a empresa como "Agroindústria" as decisões judiciais, deveriam ter perdido a sua eficácia, o que, como se verifica, não foi o caso.

Foram feitos os seguintes pedidos:

(I) o cancelamento dos créditos tributários remanescentes;

(II) alternativamente, a suspensão da exigibilidade dos autos de infração quanto aos créditos tributários remanescentes, até que seja proferida decisão com trânsito em julgado nos autos da ação mandamental, processo número 1999.71.00.021280-5, considerando, para tanto, as razões expostas nessa peça recursal;

(III) reunir o presente Processo Administrativo Fiscal ao de n. 10314-728.807/2014-34, em razão de ambos compreenderem matérias e/ou questões que lhe são comuns.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator João Bellini Júnior

### DO RECURSO DE OFÍCIO

Foi exonerado o montante de R\$2.486.643,27 a título de tributo e multa de ofício, assim discriminado:

DEBCAD	DE	PARA	DIFERENÇA
51.033.893-3	8.748.648,15	7.452.352,90	1.296.295,25
51.033.894-1	841.216,16	716.572,40	124.643,76
51.033.895-0	231.071,89	231.071,89	0,00
TOTAL TRIBUTOS			1.420.939,01
MULTA DE 75%			1.065.704,26
<b>TOTAL EXONERAÇÃO</b>			<b>2.486.643,27</b>

Presentemente, no teor da Portaria MF nº 63, de 2017, o reexame necessário ocorre quando o acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais):

*Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).*

*§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.*

*§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.*

De acordo com a Súmula CARF 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Considerando que foi exonerado R\$2.486.643,27, montante inferior ao definido no art. 1º da Portaria MF nº 63, de 2017, não conheço do recurso de ofício.

## DO RECURSO VOLUNTÁRIO

### QUESTÃO PREJUDICIAL: DOS EFEITOS DO MANDADO DE SEGURANÇA 1999.71.00.021280-5

O recorrente defende que todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias em questão, períodos de apuração de jan/2010 a dez/2011, ocorreram sob os efeitos do MS nº 1999.71.00.021280-5, que impede a Administração Tributária Federal de enquadrá-la como "Agroindústria" com fundamento no § 1º do art. 165 da IN RFB nº 971/2009.

Nesse mandado de segurança (inicial às e-fls. 649 a 671), são formulados os seguintes pedidos:

#### *V - DO PEDIDO*

*Face ao exposto, a Impetrante requer, mui respeitosamente, se digne V.Exa.:*

*a) conceder-lhe medida liminar para afastar a aplicação dos incisos I e II e § 1º do artigo 25 da Lei nº 8.870/94, desobrigando-a do recolhimento da contribuição de 2,7% sobre o valor da comercialização de sua produção rural;*

b) determinar a notificação da Autoridade Coatora para que preste as informações de lei; e,

c) por fim, conceder-lhe a Segurança, para definitivar o pedido liminar, em virtude da inconstitucionalidade dos incisos I e II e § 1º do artigo 25 da Lei nº 8.870/94.

Diferentemente do que aduz a recorrente, não é matéria litigiosa no MS nº 1999.71.00.021280-5 a sua qualificação, ou não, como empregador rural pessoa jurídica, ou como agroindústria. Até porque, à época da impetração dessa ação (1999), não havia seu enquadramento como agroindústria, que somente ocorreu, como reconhecido pela decisão recorrida, a partir de setembro de 2010, com a edição da Instrução Normativa RFB 1.071, de 15/09/2010, a qual alterou o texto da IN RFB 971, de 2009:

~~§ 1º Não se considera atividade de industrialização, para efeito do enquadramento do produtor rural pessoa jurídica como agroindústria:~~

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

~~I — as atividades de beneficiamento e de industrialização descritas nos incisos III e IV do caput, exceto no caso previsto no § 2º;~~

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

~~II — quando o produtor rural pessoa jurídica realiza processo de industrialização sem departamentos, divisões ou setores rural e industrial distintos.~~

(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010) (Grifou-se.)

Assim, o objeto do Mandado de Segurança 1999.71.00.021280-5 é afastar a aplicação dos incisos I e II e § 1º do artigo 25 da Lei nº 8.870, de 1994, em face de sua inconstitucionalidade. São sujeitos passivos da contribuição social prevista no referido dispositivo legal os **empregadores, pessoas jurídicas, que se dediquem à produção rural**; tal contribuição é devida em substituição à prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Já os lançamentos em questão tratam de hipótese bastante diversa: **a constituição de créditos tributários devidos por agroindústria (e não por empregador rural pessoa jurídica)**; a base legal do lançamento é a Lei 8.212, de 1991, art. 22-A, com a redação dada pela Lei 10.256, de 2001 (e-fl. 554 – Fundamentos Legais do Débito).

Ou seja, não há coincidência entre o referido mandado de segurança e os autos de infração nem quanto a qualificação do sujeito passivo nem em relação a base legal.

Decorrentemente, não há falar de qualquer efeito do Mandado de Segurança 1999.71.00.021280-5 nos presentes lançamentos; assim, por exemplo, não há renúncia à instância administrativa e o processo deve ter seu curso normal, sem qualquer sustação.

#### **DA QUALIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO COMO AGROINDÚSTRIA – PERÍODOS POSTERIORES A AGOSTO DE 2010**

Antes de adentrar no exame da questão, lembro que a decisão recorrida, dando parcial provimento à impugnação, assentou que a recorrente não ostentava a qualidade de agroindústria até agosto de 2010, antes que IN RFB nº 1071, de setembro de 2010 surtisse efeitos. Por esse motivo, o acórdão guerreado cancelou o seu enquadramento nesse período e retificou o lançamento, em decisão não sujeita a recurso de ofício.

No tangente aos períodos restantes, ou seja, posteriores a agosto de 2010, a recorrente alega: (a) não ser agroindústria, por realizar tão somente o cultivo e a comercialização de maçãs, tanto por ela produzida como a adquirida de terceiros; não produz ou comercializa os subprodutos da fruta como, por exemplo, geléias, sucos, etc.; (b) os conceitos de industrialização e de estabelecimento industrial devem ser obtidos mediante interpretação sistemática da legislação tributária, pelo fato de a Lei 8.212, de 1991, o Decreto 3.048, de 1999 e a IN RFB 971, de 2009, não abrangerem, de maneira definitiva, tais conceitos, que devem ser buscados na legislação atinente (b.1) ao IPI, notadamente arts. 3º, 4º e 8º do Decreto 7.212, de 2010 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados), Decreto nº 6.006, de 2006, Parecer Normativo CST nº 880, de 1971 e Solução de Consulta nº 85 de 2009 da SRRF da 4ª RF e (b.2) ao ITR, art.2º, I e V, da lei 8.023, de 1990 (c) improcede a pretensão fiscal de lhe enquadrar agroindústria por realizar operação de industrialização em face dos processos de lavagem e de tratamento para descontaminação das frutas, seu armazenamento em câmaras refrigeradas e acondicionamento em caixas de papelão, o que em nada alteram a composição e as características do produto in natura; os efeitos do MS nº 1999.71.00.021280-5 impedem a Administração Tributária Federal de enquadrá-la como "Agroindústria", com fundamento no § 1º do art. 165 da IN RFB nº 971, de 2009; (d) como não ocorreu modificação de sua atividade, está amparada pelo art. 100 do CTN, pelo qual são consideradas normas complementares "as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas".

Não lhe assiste razão.

Por primeiro, como já examinado no item anterior, o MS nº 1999.71.00.021280-5 não produz qualquer efeito sobre os lançamentos em questão, não existindo qualquer provocação ou decisão em seu bojo nem quanto a qualificação da recorrente (agroindústria ou empregador rural pessoa jurídica) nem em relação à legislação que ampara a constituição do tributo (Lei 8.212, de 1991, art. 22-A, com a redação dada pela Lei 10.256, de 2001).

Passemos a verificar as atividades da recorrente. De acordo com o relatório fiscal, seu processos operacional consiste em:

*a) Suportar a produção rural dos pequenos produtores, acompanhando o preparo, plantio (formação dos pomares), controle de pragas, colheita, etc.*

b) Após receber as frutas oriundas 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) No período de vendas das frutas, as mesmas são retiradas das câmaras refrigeradas, retornando ao setor de beneficiamento, onde faz-se os processos de lavagem e de tratamento para descontaminação e limpeza. Finalizando, dá-se o processo de embalagem das frutas em caixas de papelão ou sacos plásticos lacrados.

A recorrente não nega a existência desse processo produtivo. Como ressaltou a decisão recorrida, o processo descrito está em consonância com as informações contidas em vídeos e informações do sítio eletrônico da recorrente (<http://www.agroschio.agr.br/>), no qual é demonstrado também o processo de lavagem das frutas bem como seu resfriamento e embalagem.

A definição de agroindústria, para efeitos de incidência das contribuições previdenciárias, se encontra no art. 165, I, “2”, III e §1º, da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil (RFB) nº 971, de 2009:

*Art. 165. Considera-se:*

*I - produtor rural, a pessoa física ou jurídica, proprietária ou não, que desenvolve, em área urbana ou rural, a atividade agropecuária, pesqueira ou silvicultural, bem como a extração de produtos primários, vegetais ou animais, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos, sendo:*

*(...)*

*b) produtor rural pessoa jurídica:*

*(...)*

*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;*

*(...)*

*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 pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010) (Grifou-se.)**

Como se observa da legislação, para o enquadramento como agroindústria, basta que o produtor rural pessoa jurídica pratique o beneficiamento, conceituado como a primeira modificação ou o preparo dos produtos de origem animal ou vegetal, realizado diretamente pelo próprio produtor rural 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 e limpeza.

É fato incontroverso que a recorrente pratica tanto o beneficiamento quanto a industrialização rudimentar, definidos pelo citado ato normativo.

Ressalta-se que para haver o enquadramento da atividade como beneficiamento é necessário que tal atividade não esteja sujeita à incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI); assim, diferentemente do que defende, o fato da recorrente não estar sujeita às normas do IPI é condição para que seja enquadrada como agroindústria pela atividade do beneficiamento – tal fato não a exclui do conceito de industrialização, como pretende.

Ressalto que, mesmo que a recorrente não praticasse o beneficiamento, sua atividade de industrialização rudimentar, concretizada pelas operações de embalagem e resfriamento são suficientes para a caracterização da atividade industrial e, como decorrência, sua caracterização como agroindústria.

Toda a legislação citada pela recorrente é (a) específica de outros tributos (IPI, ITR), não se aplicando para fins da incidência de contribuições previdenciárias, e, ainda, caso superada essa limitação, (b) anacrônica, dizendo respeito à situação jurídica anterior da estabelecida pela Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010, que definiu o beneficiamento como suficiente para o enquadramento como agroindústria do produtor rural pessoa jurídica. Assim, a legislação em apreço não influi em sua caracterização como agroindústria.

#### DA MULTA DE OFÍCIO

Não existindo a alegada concomitância entre a ação judicial e a matéria veiculada no presente processo, a multa de ofício deve ser mantida, uma vez que restou caracterizada a falta de pagamento do tributo nos períodos lançados, o que configura sua

hipótese de incidência, face ao disposto no art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, com a remissão ao art. 44, I, da Lei 9.430, de 1996:

Lei 8.212, de 1991:

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Lei 9.430, de 1996

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto, portanto, por (a) NÃO CONHECER DO RECURSO DE OFÍCIO e (b) CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para lhe NEGAR PROVIMENTO.

*(assinado digitalmente)*

João Bellini Júnior

Relator