



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10660.720974/2019-10
ACÓRDÃO	2201-012.731 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRIGORIFICO CAMBUI LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AGROINDÚSTRIA. ENQUADRAMENTO.

Para o enquadramento na condição de Agroindústria, faz-se necessária a comprovação de se tratar de produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica é a industrialização de produção rural própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, além de desenvolver duas atividades em um mesmo empreendimento econômico com departamentos, divisões ou setores rural e industrial distintos.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Thiago Alvares Feital – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

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. 121-128):

O presente auto de infração refere-se a contribuições previdenciárias (patronal e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho) e terceiros, incidentes sobre os valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 01/2015 a 12/2017, no valor de R\$ 3.359.381,82.

O Auditor Fiscal informa que a fiscalização teve objeto a análise de informações incorretas na Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, visto que estava enquadrada indevidamente como agroindústria. Diz ainda, in verbis:

2.Enquadramento Indevido - Produtor Rural Pessoa Jurídica 2.1 A empresa enquadra-se como Agroindústria, informando em GFIP o FPAS 825, o objetivo social da empresa é "preparação de conservas de carne", o enquadramento correto seria de indústria no FPAS 507 durante o período de 01/2015 a 12/2017.

2.2 Conforme relatado abaixo, a real atividade da empresa é Fabricação de produtos de carne, Cnae 1013901.

2.3 O contribuinte, então, estaria submetido à contribuição patronal sobre a folha de pagamento e não à contribuição sobre a comercialização da produção rural.

2.4 Não houve nem declaração e nem pagamento da parte patronal sobre folha.

Também não houve declaração e nem pagamento da contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção rural.

2.5 Por fim, conclui-se, que a empresa estaria submetida à contribuição patronal sobre a folha de pagamento no período de 01/2014 a 09/2017.

2.6 O contribuinte declara-se em GFIP o FPAS 825 de Agroindústria, porém, não foram identificados, nesta seleção, elementos que o caracterizassem como tal conforme descrito acima. Inclusive as notas fiscais encontradas são de industrialização de produtos .

2.7 Considerando todo exposto a descaracterização como Agroindústria é necessária, no período de 01/2015 a 12/2017.

Assevera que não foi declarado em GFIP a contribuição previdenciária, tendo sido apurada nas Folhas de Pagamento e Notas Fiscais Eletrônicas.

DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte tomou ciência em 09/05/2019 apresentando a impugnação em 07/06/2019, apresentando um resumo da autuação.

Discorre sobre a contribuição previdenciária devida pela agroindústria prevista no artigo 22-A da Lei nº. 8.212/1991, que substitui a obrigação pelo recolhimento da contribuição sobre a sua folha de pagamento.

Diz que a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição previdenciária devida pelo produtor rural pessoa física e segurado especial é transferida ao adquirente pessoa jurídica, nos termos do art. 30, inciso IV da Lei nº. 8.212/1991, combinado com artigo 25 da Lei nº. 8.212/1991.

Afirma que tal norma está regulamentada na Instrução Normativa nº. 971/2009, sendo responsabilidade da empresa adquirente a exigência do CNPJ na nota fiscal ao adquirir de produtor rural pessoa jurídica, caso contrário, presume-se que a empresa comercializou a produção com produtor rural pessoa física ou segurado especial, devendo recolher a contribuição devida.

Conclui que a agroindústria fica sub-rogada a recolher a contribuição previdenciária sobre a receita bruta proveniente da comercialização a sua produção rural, quando adquirir de pessoa física ou segurado especial.

DA PRODUÇÃO RURAL PRÓPRIA DA AGROINDÚSTRIA

O contribuinte afirma que fica a critério da empresa a definição do que será considerado produção própria, visto que a Solução de Consulta COSIT nº 08 de 28 janeiro de 2015, e a legislação das contribuições sociais previdenciárias e a legislação tributária em geral não definem que seja "produção rural própria" para fins de incidência da contribuição previdenciária.

Cita o artigo 175 da Instrução Normativa nº 971/2009, e afirma que nº parágrafo 2º, inciso III, alínea "a" deste dispositivo exceu os produtores rurais que prestam serviços a terceiros da responsabilidade pelo recolhimento da contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção rural em substituição tributária à folha de pagamento, portanto, entende-se que "todos aqueles que não realizam prestações de serviços" poderão usufruir da substituição tributária prevista em lei.

Assevera que "entende-se por produção própria todo produto oriundo da industrialização da matéria-prima (animal e/ou vegetal) que entra efetivamente no estoque da pessoa jurídica, isto é, não há um status "transitório", como ocorre nos casos das empresas que realizam apenas a industrialização por encomenda e acabam realizando uma "prestação de serviço" com matéria-prima concedida por terceiro".

Destaca que, inclusive há diferenciação na contabilidade de operações de saídas (vendas) realizadas com a produção do próprio estabelecimento da produção adquirida ou recebida de terceiros.

DAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS ORIUNDAS DA ATIVIDADE DESENVOLVIDA PELA IMPUGNANTE

O Impugnante afirma que adota o FPAS 825, em razão de desenvolver a atividade de CHARQUEADAS, conforme o art 111-F, inciso IV combinado com o combinado como art. 110-A ambos da Instrução Normativa nº 971/2009, ou seja a empresa industrializa a sua produção rural, exercendo a atividade de fabricação de produtos de carne (charqueado), prevista no rol do artigo 25 do decreto-lei nº 1.146/1970. Portanto, usufrui da substituição tributária aplicada às agroindústrias.

Alega que não cabia a contribuição previdenciária devida sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção rural, visto que as suas aquisições de produção rural procederam de pessoas jurídicas.

Ressalta que a produção industrializada pela Impugnante é própria, se equiparando à agroindústria.

Por fim, pede:

À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e a improcedência do auto de infração, requer-se se declare a nulidade dos lançamentos oficiosos em questão, remetendo-se o processo administrativo ao arquivo.

A DRJ deliberou (fls. 121-128) pela improcedência da Impugnação, mantendo o crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

ENQUADRAMENTO. PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. AGROINDÚSTRIA.

Para o enquadramento na condição de agroindústria, faz-se necessária a comprovação de se tratar de produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica é a industrialização de produção rural própria ou de produção própria e adquirida de terceiros.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em 04/11/2019 (fls. 137), apresentou recurso voluntário (fls. 141-151), em 29/11/2019, reiterando os argumentos da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Álvares Feital**, Relator

Conheço do recurso pois presentes os pressupostos de admissibilidade.

Como relatado, a autuação versa sobre a exigência de contribuições previdenciárias (patronal e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho) e terceiros, incidentes sobre os valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais. As exigências decorrem do enquadramento indevido da recorrente como agroindústria.

Tendo em vista que a Recorrente aduz em recurso os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, com os quais estou de acordo, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

O Impugnante, discorda da autuação sobre a folha de pagamento, e afirma que desenvolve a atividade de charqueadas, industrializando a produção rural, portanto, usufrui da substituição tributária aplicada às agroindústrias.

O ponto central do lançamento é se a empresa de fato é uma agroindústria.

O artigo 22-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 é quem dá a conformação legal para o enquadramento dos produtores rurais pessoa jurídica na condição de agroindústria, e assim dispõe:

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).

A norma legal diz que será considerado agroindustrial aquele produtor rural pessoa jurídica que industrializa sua própria produção agrícola, ou sua produção e aquela adquirida de terceiros. O foco central da questão é a produção própria. Sem ela não há que se falar em enquadramento como Agroindústria.

Diz o Impugnante que a Solução de Consulta COSIT nº 8/2015, assim como a legislação vigente não definem o que é produção rural própria na legislação previdenciária.

A Solução de Consulta nº 8/2015, citada pelo Impugnante, embora trate produto diferente, apresenta a seguinte conclusão para a questão a seguir:

2. Especificamente, refere as normas concernentes ao enquadramento de pessoa jurídica como agroindústria, expressas nos arts. 165 e 175 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13.11.2009.

3. Informa sua pretensão de adquirir “equipamentos para industrialização de toras de pinus e transformação em compensados multilaminados destinados aos mais diversos usos”.

4. Aduz que a matéria prima a ser utilizada advirá de “reflorestamentos conduzidos pela própria empresa e também de toras adquiridas de terceiros”, e que “as vendas dos produtos industrializados serão realizadas para o mercado externo (exportação direta e indireta) e mercado interno”.

5. Afirma haver adquirido reflorestamento em formação que vem sendo conduzido pela consulente, sobre terra arrendada de terceiros, para fim específico de reflorestamento, tendo este sido adquirido juntamente com o arrendamento, há mais de 2 anos.

6. Como primeira dúvida, questiona se as toras originárias do abate de árvores de tais áreas podem ser consideradas como “matéria prima própria”, para fins de seu enquadramento com agroindústria.

7. Atesta, em seguida, haver adquirido área contendo reflorestamento de pinus em formação, mediante pagamento parcelado em 48 (quarenta e oito) prestações, sendo que a lavratura da escritura e anotação no registro somente ocorrerá após a quitação total, pelo que questiona se as toras oriundas dessa área de reflorestamento podem ser consideradas como matéria prima, para efeito de enquadramento como agroindústria.

...

30. Por exemplo, se uma fazenda de criação de gado de corte é objeto de trespasse, para que se observe a continuidade da produção pecuária de gado para abate é necessário que ao empresário ou sociedade empresária adquirente sejam transferidos os meios necessários para a consecução desse fins, isto é, que haja a obtenção do estabelecimento.

31. No exemplo dado, o gado precisa atingir um determinado estado de maturação para que se alcance o fim economicamente desejado, nisso se constituindo a produção, propriamente dita, de um estabelecimento dessa natureza.

32. Dessa maneira, o emprego dos meios funcionais, constituídos em estabelecimento, para a consecução da finalidade econômica específica,

caracterizará se a produção é própria a determinado empresário ou sociedade empresária.

33. Cabe observar que a definição acima é aplicável indistintamente a estabelecimentos rurais ou industriais, uma vez que seja determinada finalidade econômica específica e os meios necessários para atingi-la.

34. Dessarte, é a continuidade do processo produtivo que permite, no âmbito de transferência de titularidade do estabelecimento empresarial, que a produção de um determinado bem, tendo sido iniciada antes do trespasse, possa ser considerada como própria por aquele que houver adquirido ou arrendado o estabelecimento, sempre que a fase final do ciclo de produção ocorrer após o trespasse.

35. No caso concreto, deve-se analisar também as peculiaridades da silvicultura de Pinus, cujo processo produtivo, de acordo com a literatura científica, engloba diversas etapas (in A Cultura do Pinus: Uma Perspectiva e uma preocupação).

Publicado originariamente na revista Brasil Florestal nº 29 - Janeiro/Março de 1977 - Ano VIII. Acessado em 31.01.2014 pela internet em: http://www.fundaj.gov.br/index.php?option=com_content&id=760&Itemid=376.):

Os Pinus, quando cortados, não rebrotam; o maciço é explorado, para madeira e lenha, uma vez só.

Deve-se realizar desbastes (cortes periódicos), de maneira a dar às árvores não abatidas condições de desenvolvimento; nos desbastes obtém-se matéria-prima para celulose, postes, estacas etc. e no final do ciclo, as árvores restantes constituem-se no material mais valioso, que se destinará às serrarias.

O Pinus permite um primeiro desbaste já aos 6 ou 7 anos, quando as árvores estão com mais ou menos 5 m de altura e uns 12 cm de diâmetro; aos 10 ou 15 anos pode ser usado na extração de resinas (As árvores usadas para extração de resinas podem ser usadas para outra finalidade também); muitas vezes o Pinus já permite o corte para madeira aos 15 anos.

O Pinus pode dar, no primeiro corte, aos 6-7 anos, 250 m³/ha (média anual de 30-40 m³/ha).

Há uma série de recomendações na condução da exploração do Pinus a seguir, para efeito de orientação, um esquema que pode ser usado. Supondo que tivéssemos plantado no espaçamento 3 x 2 m, teríamos 1666 plantas por ha, realizaríamos 5 cortes, da seguinte maneira:

- 1º corte, aos 6 ou 7 anos; seriam cortadas 40% (660-670) das árvores;
- 2º corte, 3 anos depois do primeiro, seriam retiradas 30% (290-310) das árvores restantes;

- 3º corte, 3 anos depois do 2º, seriam cortadas 35% (240-250) das árvores;
- 4º corte, 3 anos depois do 3º, quando seriam retiradas 35% (150-160) das árvores;

Restariam de 250 a 300 árvores, que seriam retiradas num corte final, depois de 20 anos; estariam bem espaçadas, com possibilidades de engrossar e produzir, inclusive, madeira de lei para serraria.

36. Como visto, a atividade produtiva declarada pela consultante é a industrialização de “compensados de madeira para os mais diversos usos”, o que indica a utilização de madeira de Pinus em fase específica de maturação biológica.

37. Assim, não é relevante, para que seja caracterizada como própria a produção rural da consultante, o fato de o reflorestamento ter sido adquirido há dois anos ou mais, e sim a circunstância de a fase final do desenvolvimento das árvores utilizadas para industrialização ter sido iniciada e concluída em estabelecimento de sua propriedade, entendendo-se como estabelecimento próprio o que foi objeto de trespasse dos meios funcionais para consecução da finalidade econômica específica, ainda que por meio de arrendamento ou pagamento parcelado.

...

39. O estabelecimento rural pode ser transferido por alienação ou arrendamento.

Contudo, a produção rural de atividade de reflorestamento somente pode ser caracterizada como própria, para fins de incidência da contribuição previdenciária substitutiva de que trata o art. 22-A, da Lei nº 8.212, de 1999, se a fase de desenvolvimento biológico da árvore utilizada como matéria-prima para a industrialização tiver se completado no estabelecimento da empresa contribuinte, entendendo-se como estabelecimento próprio o que foi objeto de trespasse dos meios funcionais para consecução da finalidade econômica específica, ainda que por meio de arrendamento ou pagamento parcelado. Nesse sentido, é irrelevante a data em que o reflorestamento tiver sido adquirido, uma vez que, caso a fase de maturação das árvores já tenha sido concluída na data da transferência do estabelecimento, tal produção não poderá ser considerada como própria, por parte do adquirente.

Diferente do afirmado pelo contribuinte, é solução de consulta é clara ao definir a produção rural própria, ou seja, é quando a matéria prima é produzida no próprio estabelecimento, devendo no caso concreto o animal completar o seu desenvolvimento antes do abate num estabelecimento da empresa.

Portanto, toda a controvérsia dos autos pode ser resolvida justamente em torno deste ponto: existência, ou não, de produção própria no período do lançamento.

De acordo com o contrato social da empresa o objetivo é a "Preparação de Carnes em Conserva", o que está de acordo com a atividade indicada na impugnação - atividade de charqueada, ou seja a industrialização da carne.

O art. 110-A, inciso VII da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 trata da contribuição para o INCRA, e o art. 111-F, IV da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, trata do recolhimento da contribuição para terceiros no caso da agroindústria:

Art. 110-A. A contribuição de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento), de que trata o art. 2º do Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, devida ao Incra, identificada pelo código FPAS 531 e código de terceiros 0003, incide sobre a folha de salários das empresas que atuam nas seguintes atividades:

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)...

VII - matadouros ou abatedouros de animais de quaisquer espécies, inclusive atividades de preparo de charques. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)...

Art. 111-F. Para fins de recolhimento da contribuição devida a terceiros, a pessoa jurídica que exerça a atividade agroindustrial, assim definida pelo art. 22-A, da Lei nº 8.212, de 1991, observará as seguintes regras: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)...

IV - tratando-se de agroindústria sujeita à contribuição substitutiva estabelecida pelo art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001, que desenvolva atividade enumerada no caput do art. 110-A, as contribuições serão calculadas de acordo com o seguinte quadro: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

Diferente do afirmado pelo contribuinte, tais artigos não determinam que uma empresa produtora de charque classifica-se como agroindústria, mas apenas estabelece as alíquotas que devem ser recolhidas para Outras Entidades e Fundo no caso da agroindústria.

Portanto, pelas informações constantes nos autos a empresa adquire de terceiros a matéria prima que será industrializada, ainda que a receba em estado bruto para ser industrializada não é a responsável pelo desenvolvimento do animal antes do abate, neste caso entendo que não há a produção rural, não podendo ser classificada como agroindustrial, visto que um dos critérios necessários para ser classificada como tal é a existência de uma produção rural.

Conclusão

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital