



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10665.000922/2008-12
ACÓRDÃO	2001-007.537 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RODA D'AQUA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ATIVIDADE RURAL. INCIDÊNCIA SOBRE RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO. AGROINDÚSTRIA. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

Para que a o produtor rural pessoa jurídica usufrua da incidência da contribuição previdenciária sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, enquadrando-se como agroindústria, deverá ter como fim apenas a atividade de produção rural, não se aplicando neste caso a substituição das contribuições sobre a folha de pagamento da pessoa jurídica.

Restando demonstrado que a produção industrial advém da aquisição de insumos de terceiros e desvinculada de sua produção rural, deverá ser classificada como indústria, devendo a tributação incidir sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço para todas as suas atividades.

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), Wilsom de Moraes Filho, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Lilian Claudia de Souza, Ana Carolina da Silva Barbosa (substituta integral) e Wilderson Botto.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão proferida pela DRJ/BHE - acórdão nº 02-28.874, que negou provimento à impugnação apresentada pela contribuinte, em face do AIOP - DEBCAD nº 37.024.295-5.

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. 587/592):

Conforme Relatório Fiscal de fls. 22 a 41, trata-se de crédito tributário no valor de R\$ 34.396,33 (trinta e quatro mil trezentos e noventa e seis reais e trinta e três centavos), consolidado em 09/05/08, **para a exigência de contribuições no período de 01/2004 a 11/2004 e 13/2004, correspondentes à parte da empresa e dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais de trabalho.**

O Auditor Fiscal esclarece que a empresa **executa diversas atividades, com predominância da atividade comercial, possuindo também empregados na atividade rural, no cultivo de flores e plantas.** A empresa efetuava recolhimento das contribuições previdenciárias **do estabelecimento da matriz sobre a folha de pagamento para o centro de custo comercial e sobre a comercialização da produção rural para o centro de custo rural.**

Conforme o previsto no artigo 201, inciso IV do Regulamento da Previdência Social - RPS aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, a contribuição sobre a comercialização da produção rural **somente deve ser feita se o produtor rural, pessoa jurídica, se dedicar apenas à produção rural.**

De acordo com a instrução Normativa MPS/SRP nº 03 de 14/07/2005, artigo 250, § 2º, inciso III, **se a empresa exerce também outras atividades comerciais,** a sua contribuição deve ter como base de cálculo o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados.

Desta forma, o presente lançamento foi constituído pelo levantamento denominado FPG-FOLHA DE PAGAMENTO, tendo sido considerados, para-apuração das contribuições devidas, **os totais das remunerações pagas aos segurados empregados.**

As GPS código 2607 recolhidas pela empresa, relativas ao centro de custo rural, foram lançadas como crédito da empresa, assim como os valores pagos de salário família e salário maternidade.

O débito para Outras Entidades (FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE) foi apurado através do Auto de Infração 37.024.297-I.

O sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 46 a 532, com Anexo I (CD) à contracapa, alegando em síntese:

. Que o Auditor Fiscal parte de uma visão equivocada tanto dos fatos da espécie, quanto dos normativos que os regem, em especial, a Instrução Normativa nº 100/2003 e a Lei 8.212/91.

. Afirma que a empresa **autuada é na verdade agroindústria, pois realiza industrialização (acondicionamento de água mineral, processamento de bagaço de malte, etc.) e deve proceder como vem fazendo, apurando as contribuições previdenciárias de modo segregado e diferenciado para os trabalhadores rurais e comerciários.**

. Pretende, com as notas fiscais anexas à impugnação, comprovar a caracterização da impugnante com agroindústria e, para tanto, transcreve legislação e normas, a saber, artigo 247 e 255 da IN nº 100/2003, artigos 46 e 110 do Código Tributário Nacional - CTN, artigo 4º do Regulamento do IPI - Decreto nº 4.544/2002, artigos 240 e 248 da IN nº 03/2005 e julgado (Acórdão exarado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador/BA), além da Lei nº 8.212/91, artigo 22A.

. Com base na análise comparativa de artigos da IN100/2003 e IN 03/2005, entende ser correto o procedimento da impugnante, que seguiu a interpretação dada pela autoridade tributária contida na IN 100/2003, vigente à época dos fatos geradores.

. Defende que uma interpretação da IN 100/2003 diversa da conclusão da presente impugnação não poderia ser aceita, por contrariar a Lei nº 8.212/91, artigo 22A, exata em seus termos e disposições e que não corrobora a autuação impugnada.

. Requer o cancelamento do auto ora impugnado, afastando a cobrança do tributo e da penalidade aplicada, diante da insubsistência e improcedência total do lançamento.

O processo foi baixado em diligência, para saneamento quanto à identificação dos signatários da impugnação, atendida conforme documentação de fls. 541/553, e manifestação da autoridade lançadora.

Os autos retomaram com a Informação Fiscal de fls. 561/572, onde o Auditor Fiscal informa, dentre outros, que a empresa, intimada a esclarecer sobre a origem das matérias primas e processos produtivos que a caracterizariam como agroindústria, apresenta em resposta documento de fls. 568/572, através do qual a fiscalização concluiu que **trata-se de Produtor Rural Pessoa Jurídica, a quem não é permitido exercer atividades autônomas para efeitos de substituição de contribuição previdenciária, devendo a mesma recolher sobre o total da remuneração dos segurados, conforme já descrito no Relatório Fiscal.**

Apresentamos abaixo os esclarecimentos trazidos pelo sujeito passivo, às fls. 568/572, em síntese:

. A autuada foi intimada a esclarecer a origem das matérias primas e processo produtivo para a produção de bagaço de malte e compostos orgânicos das notas fiscais incluídas na defesa.

. Diz que a empresa Roda D'água Ltda. possui duas inscrições estaduais, para o mesmo CNPJ, pois coexistem dentro da mesma empresa dois setores operacionais distintos, o rural e o comercial e, pela mesma razão, a empresa recolheu as contribuições previdenciárias de modo segregado e diferenciado para os trabalhadores rurais e os comerciários.

. Para análise e compreensão das operações realizadas pela empresa, passa ao seu exame por tópicos:

1. Bagaço de malte: É o resíduo da produção da cerveja e a origem desta matéria prima é a AMBEV. Trata-se de material rico em proteínas e se adapta a alimentação animal, principalmente de gado. Ressalta que o bagaço de malte não sofre nenhuma mudança/transformação, não deve ser caracterizado como produto industrializado, pois o produto comprado é o mesmo que é vendido. Portanto, a empresa realiza uma operação puramente comercial, recolhendo as contribuições previdenciárias na forma correta, utilizando na guia GPS o código 515.

2. Compostos orgânicos: São resíduos industriais orgânicos de estação de tratamentos e alimentares provenientes das empresas AMBEV e FIAT do Brasil mais alguns materiais produzidos na empresa como o capim. A mistura dos produtos passa por um processo de compostagem orgânica aeróbica (processo biológico em que os micro-organismos convertem os resíduos orgânicos em material estável - húmus), produzindo o composto orgânico. O produto gerado através do processo de compostagem aeróbica é vendido, tudo em conformidade com Licença do Ministério da Agricultura que a empresa detém.

3. Folhagem e Flores: Estes produtos são plantados e colhidos no espaço físico da própria empresa e, após a produção das flores e folhagens estas são comercializadas. Assim, existem dois tipos de operações, a rural e a comercial, devendo cada uma ser tratada de forma distinta. No caso da operação rural e dos funcionários envolvidos nela, a empresa recolhe as contribuições na forma correta, utilizando para informação na GFIP o código 604. Em se tratando da operação comercial, as contribuições são efetuadas na forma correta e a informação na GFIP com o código 515.

Diante do exposto, requer o recebimento das informações solicitadas e a nulidade dos Auto de Infração, vez que a empresa recolheu corretamente as contribuições previdenciárias discutidas.

Efetuada a diligência, foi reaberto prazo para manifestação do contribuinte, entretanto não consta dos autos nova impugnação, conforme fls. 573/576.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

ATIVIDADES COMERCIAIS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO.

Não se aplica a substituição das contribuições sobre a folha de pagamento à pessoa jurídica que, além da atividade rural, explore outra atividade econômica autônoma, hipótese em que as contribuições previdenciárias são apuradas com base na folha de pagamento dos segurados a seu serviço, para todas as suas atividades.

Cientificada da decisão, em 16/11/2010 (fls. 594), a contribuinte, por procuradora habilitada interpôs, em 03/12/2010, recurso voluntário (fls. 596/607), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória, com especial destaque para o desempenho da atividade agroindustrial e dos regimes de apuração da contribuição previdenciária, sendo certo que recolheu as contribuições previdenciárias em estrita conformidade com a legislação de regência. Requer, ao final, seja reclassificada como agroindústria, com o afastamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 608/627.

Em 11/09/2023, em face da dispensa do mandato da conselheira relatora, Ana Cecília Lustosa da Cruz, ocorrida em 10/08/2023, o processo foi enviado para novo sorteio (fls. 631/632), sendo-me distribuído em 05/06/2024, para prosseguimento do julgamento.

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

Do regime de apuração das contribuições previdenciárias – do alegado enquadramento como agroindústria – do não preenchimento dos requisitos legais:

O litígio recai sobre a incidência das contribuições previdenciárias relativas à parte da empresa e dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais de trabalho (RAT), importando na apuração do crédito tributário, no valor de R\$ 34.396,33, conforme se depreende do AI - DEBCAD nº 37.024.295-5, consolidado em 09/05/2008, com ciência da contribuinte em 29/05/2008.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, da análise dos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 587/592) e aliado aos informes contidos na autuação e na informação fiscal produzida (fls. 2/25 e 569/570), 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, sem contudo comprovar o cumprimento cumulativo dos requisitos necessários ao enquadramento e exercício da atividade agroindustrial,

mediante industrialização da produção rural própria e da produção de terceiros, sendo certo que esta última está lastreada exclusivamente em insumos diversos (bagaço de malte e compostos orgânicos) adquiridos da AMBEV e FIAT – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos norteadores do voto condutor (fls. 590/592), 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):

De acordo com as informações trazidas aos autos por ambas as partes, bem como os documentos juntados, **é incontroverso que a autuada, além de desempenhar a atividade rural (cultivo de folhagens e flores), também exerce a atividade comercial, efetuando recolhimento das contribuições previdenciárias do estabelecimento da matriz sobre a folha de pagamento para o centro de custo comercial e sobre a comercialização da produção rural para o centro de custo rural.**

A empresa em sua defesa afirma **ser agroindústria** pois seu objeto social abrange diversas atividades de industrialização, podendo ter atividades autônomas além da rural.

Todavia, fazendo-se a necessária análise dos requisitos para tal, previstos na legislação que trata do assunto, **conclui-se que a impugnante não pode ser enquadrada como Agroindústria.**

Com a edição da Lei nº 10.256, de 09 de julho de 2001, vigente a partir de 01/11/2001, que acrescentou o artigo 22-A à Lei 8.212/91, foi instituída, para as agroindústrias, a alíquota de substituição das contribuições previdenciárias sobre sua folha de pagamento, previstas nos incisos I e II do art. 22 desta mesma Lei, pela contribuição incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção. O **conceito de agroindústria para fins previdenciários está claramente definido no referido artigo da Lei nº 8.212/91:**

“LEI N º 8.212, DE 24 DE JULHO DE 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 1 e 11 do art. 22 desta Lei, é de: (Incluído pela Lei nº 10.256, de 9. 7.2001). " (grifos nossos)

Da análise deste dispositivo legal, verifica-se que, na definição do que seja Agroindústria, estão contidos os seguintes requisitos: **ser Produtor Rural Pessoa Jurídica e industrializar PRODUÇÃO PRÓPRIA**, além da industrialização da produção de terceiros, se for o caso. Tal previsão demonstra com clareza o objetivo almejado pela norma, ou seja, **favorecer o produtor rural que efetivamente se dedique a industrializar a sua própria produção, podendo, ainda, somar a esta a de terceiros.**

Este mesmo entendimento pode ser traduzido do disposto no artigo 201-A do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06 de maio de 1999. E, sucessivamente, as disposições contidas no artigo 247 da Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18 de dezembro de 2003, e no artigo 240 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, transcritos na impugnação.

Estas Instruções Normativas trazem, ainda, a definição de Produtor Rural como sendo “a pessoa física ou jurídica, proprietária ou não, que desenvolve em área urbana ou rural, a atividade agropecuária, pesqueira ou silvicultura, bem como a extração de produtos primários, vegetais ou animais, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos” (art. 247, da IN 100/2003; art. 240 da IN 03/2005).).

A empresa Roda D'água Ltda., solicitada a esclarecer a origem das matérias primas e processo produtivo para a produção de bagaço de malte e compostos orgânicos das notas fiscais anexadas à impugnação, conclui ela mesma que, **com relação ao bagaço de malte, realiza uma operação puramente comercial.**

No que tange aos **compostos orgânicos**, deduz-se, a partir dos esclarecimentos da empresa, que são produzidos, basicamente, **a partir de processo de compostagem orgânica aeróbica realizado em resíduos industriais orgânicos de estação de tratamentos e alimentares, adquiridos das empresas AMBEV e FIAT, portanto, de terceiros.**

Assim, dada **a inexistência de prova efetiva de que a empresa em pauta tenha desempenhado atividade agroindustrial**, ao menos em relação ao período compreendido no lançamento em apreço, agiu corretamente a Auditoria Fiscal ao classificá-la como Produtor Rural Pessoa Jurídica **que, comprovadamente, explora atividade econômica autônoma, no caso, comercial.**

Nesse ponto, cumpre salientar que o inciso IV do artigo 201 do RPS é expresso quanto ao recolhimento sobre a receita bruta da comercialização da produção rural para a pessoa jurídica que tenha como fim apenas a atividade de produção rural:

Art.201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

(...)

IV - dois vírgula cinco por cento sobre o total da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, em substituição às contribuições previstas no inciso I do caput e no art. 202, quando se tratar de pessoa jurídica **que tenha como fim apenas a atividade de produção rural.**

Portanto, não se aplica a substituição das contribuições sobre a folha de pagamento prevista nos incisos I e II do artigo 22 da Lei nº 8.212/91, objeto da presente autuação, **ao produtor rural pessoa jurídica que, além da atividade rural, explorar também outra atividade econômica autônoma, seja comercial, industrial ou de serviços, sendo que as contribuições previdenciárias devem ser apuradas com base na folha de pagamento dos segurados a serviço da empresa, para todas as suas atividades**, conforme previsto na Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, artigo 250, § 2º, III, “b”, transcrito no Relatório Fiscal.

Cabe ressaltar, no tocante ao enquadramento nos códigos FPAS (Fundo de Previdência e Assistência Social), que quando o produtor desenvolve outra atividade econômica autônoma, em que a contribuição devida tem como base a folha de pagamento de todos os segurados, a empresa deve enquadrar-se no código FPAS 787, em relação à atividade rural, e no respectivo código para outra atividade, no caso sob análise, no FPAS 515, em decorrência do exercício da atividade comercial.

Observa-se que foi utilizado o código 515 na lavratura deste Auto de Infração, embora o mesmo trate de contribuições incidentes sobre a folha de pagamento relativa ao setor rural. No entanto, tendo em vista que **a presente exigência refere-se a contribuições**

relativas à parte da empresa e dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais de trabalho e que, para os códigos utilizados, a diferença ocorre apenas nas contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), tal matéria será tratada no Auto de Infração nº 37.024.297-1, no qual foram lançadas essas últimas contribuições citadas, tendo em vista o que dispõe o artigo 60 do Decreto nº 70.235 de 06/03/1972.

De fato, da análise dos dispositivos legais arrolados, verifica-se que, na definição de agroindústria, estão contidos os seguintes requisitos: ser produtor rural pessoa jurídica e industrializar produção própria, além da industrialização da produção de terceiros, se for o caso.

A referida norma tem por escopo favorecer o produtor rural que busca industrializar a sua produção (podendo ainda agregar a produção de terceiros), o que não se apura no caso vertente, haja vista que a industrialização apurada está **lastreada exclusivamente em insumos adquiridos de terceiros, portanto desvinculada de sua produção rural**, constituindo-se, em última análise, em atividade puramente industrial e comercial.

Não obstante, e corroborando o acerto da decisão recorrida, vale registrar também que o art. 240 da IN SRP nº 03, de 14/07/2005, vigente à época, é expresso ao definir como 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”*.

Portanto, restando desatendido o cumprimento dos requisitos exigidos para motivar o enquadramento como agroindústria no período autuado, em conformidade com a legislação de regência, bem como ter sido observado as alterações trazidas pela MP nº 449/2008, em relação à multa aplicada, ao teor da informação fiscal acostada (fls. 569/570), calhando na espécie a situação mais benéfica à contribuinte, correta a autuação e a decisão recorrida, razão pela qual reconheço a subsistência do crédito tributário exigido.

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