



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.722331/2018-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.161 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2020
Recorrente CEU AZUL ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

NULIDADE. MÉRITO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE

Se o mérito puder ser decidido favoravelmente ao contribuinte, não deve ser declarada a nulidade da decisão de primeira instância.

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, em dar provimento parcial recurso voluntário para exonerar o crédito tributário incidente sobre a receita bruta do produtor rural pessoa jurídica; excluir a qualificação da penalidade de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%; afastar a imputação de responsabilização solidária aos sócios e, por fim, determinar o aproveitamento de eventuais valores recolhidos no Programa de Regularização Tributária Rural relacionados aos créditos tributários lançados decorrentes de sub-rogação, naturalmente, observando-se a competência dos valores lançados e parcelados.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o acórdão nº 04-47.427 - 4ª Turma da DRJ/CGE, que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Pela clareza e capacidade de elucidação dos fatos, adoto o relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se de auditoria fiscal realizada pelo Auditor-Fiscal Rogério Fioravanti Spíndola na sociedade empresária CEU AZUL ALIMENTOS LTDA referentes as contribuições previdenciárias devidas pela empresa para a SEGURIDADE SOCIAL e contribuição social para os TERCEIROS incidentes sobre as aquisições de produtos rurais, como também, sobre a sua produção própria declarados ou não declarados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social - GFIP.

TERMOS - FLS. 02 A 41

CÉU AZUL ALIMENTOS LTDA. - SUCESSORA DE CÉU AZUL AVICULTURA LTDA. - CNPJ 15.109.348/0001-99

DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. - FLS. 44 a 3861

RELATÓRIO FISCAL - REFISC - FLS 3862 A 3964

VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO R\$ - 34.267.139,65

VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO R\$ - 3.292.529,90

TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTOS E ENCERRAMENTO TOTAL DO PROCEDIMENTO FISCAL - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - fls. 3987 a 3994

ARISTIDES PAVAN - CPF -146.412.168-00

FRANKE PAVAN - CPF - 130.954.958-38

JOSE MARCELO PAVAN - CPF - 099.229.678-12

CÉU AZUL ALIMENTOS LTDA SUCESSORA DE CÉU AZUL - AVICULTURA LTDA (CNPJ 15.109.348/0001-99)

Na impugnação de fls 4006 a 4050, a sociedade empresária e os responsáveis tributários passivos alegam, em síntese, que:

- DO MÉRITO

1 - DA IMPROCEDÊNCIA DOS LANÇAMENTOS RELATIVOS À RECEITA BRUTA DO PRODUTOR RURAL

1.1 - DA ATIVIDADE DA IMPUGNANTE - fls. 4011 a 4020

A operação da Impugnante é típica de agroindústria ao verificarmos a quantidade de filiais, variedade de atividades desenvolvidas, diversos setores e departamentos, interdependência das etapas para o sucesso empresarial, não podendo ser interpretado como simples produtor rural, em razão da presunção equivocada de que inexistia qualquer atividade de industrialização.

Assim, a fabricação de ração para as aves é ato de industrialização, sendo equivocada a desconsideração da sucedida como agroindústria, ante a presunção do fiscal de que “inexistia outros atos de industrialização”.

Não obstante, a utilização de tecnologia nos demais processos (produção de ovos, incubatório, engorda, etc), que inequivocamente aceleram o crescimento biológico e evitam perdas, também correspondem ao conceito de beneficiamento existente no ordenamento.

Feitos tais esclarecimentos iniciais, cumpre apresentar o conceito de agroindústria existente no ordenamento pátrio para posterior subsunção.

1.1.2 - DO CONCEITO DE ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL - fls. 4021 a 4027

Ainda, para fins de enquadramento como agroindústria (§1º), a industrialização pode ser tanto em relação a atividade principal quanto a fase do processo produtivo, devendo apenas concorrer em regime de conexão funcional para a consecução do objeto da sociedade.

Existindo, portanto, industrialização em relação a atividade principal, ou em relação a fase do processo produtivo, deve-se enquadrar o produtor pessoa jurídica como agroindústria.

Assim, a sucedida Céu Azul Avicultura deve ser enquadrada como agroindústria, tendo em vista que os processos de fabricação de ração guardam relação direta com o processo produtivo, não podendo tais processos de industrialização de bens adquiridos de terceiros, diretamente utilizados na produção das aves, serem desconsiderados.

Conforme minuciosamente demonstrado no item anterior, a fabricação da ração constitui processo essencial para a produção dos frangos, o objeto da empresa, está diretamente ligado às fabricas de rações. Assim, nos termos da definição do art. 165, §1º da IN 971/09, trata-se de industrialização em fase do processo produtivo.

Dos entendimentos exarados acima, verifica-se que basta existir a industrialização de produção própria ou de terceiros, onde o processo de industrialização guarda relação com o processo principal ou intermediário, bastando ser nítida a divisão interna da empresa entre setores próprios da atividade rural e da industrial.

É evidente que a atividade da Impugnante Sucrida era dividida em setores específicos, onde a fase rural (confinamento das aves) era distinta da fase industrial (produção de ovos, incubatório e, principalmente, as fabricas de ração)

Conclui-se, portanto, que a empresa sucedida Céu Azul Avicultura foi corretamente enquadrada como agroindústria, pois industrializava, transformava através de moagem, a produção de milho adquirida de terceiros, onde o produto ainda era beneficiado com complementos próprios a cada etapa da produção das aves.

Se verifica, ainda, nitidamente organização própria de agroindústria, com setores e divisões, em especial, as filiais onde estavam localizadas as fábricas de ração. Não obstante, o beneficiamento das atividades do incubatório e produção de ovos, deve ser também considerado como atividade de industrialização, pois a aceleração do

crescimento biológico através de tecnologia empregada é própria de agroindústria, sendo tais etapas também essenciais para o empreendimento.

Nesse sentido, a Solução de Consulta Cosit nº 34, de 11 de abril de 2016 é particularmente esclarecedora, ao estabelecer:

(...) “Industrialização”, para fins de enquadramento do produtor rural pessoa jurídica como agroindústria, é 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.

Evidente, portanto, a caracterização das atividades como agroindústria, sendo equivocada a conclusão do Sr. Auditor Fiscal de que inexistia qualquer outro processo de industrialização, através de relação incompleta das atividades da Impugnante Sucédida no relatório fiscal.

III. 1.3 - DO REGIME TRIBUTÁRIO DAS AGROINDÚSTRIAS - fls

4027 a 4030

Devidamente demonstrado o enquadramento correto de agroindústria declarado à época dos fatos geradores, deve-se atentar para impossibilidade de alterar a base de cálculo para recolhimento das contribuições em questão.

Dessa maneira, ante a impossibilidade de desconsideração da sucedida como agroindústria, os lançamentos realizados pelo Sr. Auditor Fiscal devem ser cancelados, porquanto este utilizou-se, para constituição do crédito tributário, de base de cálculo incorreta, representada pela receita bruta e não sobre a folha de pagamento, como determinado pela legislação de regência.

Note-se que eventuais enganos cometidos em relação ao código FPAS não podem ser objeto de discussão no presente momento, tendo em vista que os lançamentos de ofício foram realizados com base de cálculo equivocada.

Com efeito, a base de cálculo utilizada pela Impugnante Sucédida, folha salarial, ante o enquadramento correto como agroindústria, deve persistir, devendo ser julgada improcedente a acusação

III.2 - DA IMPROCEDÊNCIA DOS LANÇAMENTOS DECORRENTES DE AQUISIÇÕES DE PRODUTORES RURAIS PESSOAS FÍSICAS (SUBROGAÇÃO) - fls. 4031 a 4037

Em relação aos lançamentos decorrentes de aquisições de produtores rurais pessoas físicas, onde ocorre sub-rogação, o Sr. Auditor Fiscal sustenta a ausência de declaração e recolhimento dos valores das referidas contribuições, imputando diversas práticas ilegais.

Em tópico distinto, o Sr. Auditor Fiscal reconhece a existência de GFIPs retificadoras, contudo, afirma que as referidas retificações não produziram efeitos de denúncia espontânea, pois apresentadas em momento posterior à instauração do procedimento de fiscalização.

Em primeiro lugar deve-se ressaltar que inexistente previsão para o sobrestamento das GFIPs em questão. O fisco simplesmente não pode ignorar os lançamentos realizados pelo contribuinte, que constituíram o débito de forma irretratável, nos termos da lei do PRR.

Em primeiro momento, deve-se justificar a ausência de declaração quanto ao recolhimento do Funrural. Considerando que vários produtores rurais e sindicatos patronais possuíam liminares que obstavam o recolhimento do Funrural, a Sucédida,

então, optou por aguardar a conclusão do tema pelo Supremo Tribunal Federal, tendo em vista que a controvérsia judicial caminhava para o entendimento que o recolhimento seria inconstitucional.

Como o resultado do julgamento Supremo Tribunal Federal teve conclusão diversa do esperado, a Impugnante efetivamente realizou as retificações em questão (Doc. 7).

Todavia, a afirmação do Sr. Auditor Fiscal, de que as retificações das GFIPs efetuadas pela Impugnante se tratavam denúncia espontânea efetuada após o início do acionamento fiscal, com a finalidade de se eximir das multas, mostra-se totalmente equivocada, como se verá a seguir.

As mencionadas retificações tiveram como fundamento legal a Lei 13.606/18, que instituiu o Programa de Regularização Rural - PRR, sendo a adesão ao Programa efetivada nos termos nela estabelecidos (Doc. 8).

Assim, não se trata de denúncia espontânea realizada após a instauração de fiscalização e sim de confissão de dívida levada a efeito com base em lei mais benéfica, na qual foi resguardado o direito de lançar o débito sem qualquer incidência de multa de ofício.

Considerando que o artigo supra permite o parcelamento dos débitos em questão, “constituídos ou não”, considerando que lançados através de retificação das GFIPs dentro do prazo previsto na Lei 13.606/18, deve-se reconhecer que impossível novo lançamento de ofício em relação aos mesmos débitos, ante a existência de lei especial que prevê a possibilidade de lançar os débitos e ainda fazer jus as reduções de 100% da multa de mora de ofício e dos encargos legais, incluídos os honorários advocatícios, e, ainda, 100% dos juros de mora:

Assim, a conclusão de que as retificadoras não produzem efeito de denúncia espontânea é irrelevante. O procedimento de retificação das GFIPs para constituição do débito teve o intuito único de constituição do débito para adesão ao parcelamento.

Com a adesão ao parcelamento especial, onde o legislador expressamente concedeu aos contribuintes a possibilidade de parcelar o débito de Funrural, mesmo que o contribuinte não tenha declarado tais débitos à época, não pode o fisco simplesmente desconsiderar a previsão legal especial mais benéfica, omitir a existência do parcelamento na lavratura do auto, e autuar o contribuinte com incidência de multa e juros.

A lei que instituiu o PRR deve ser aplicada, pois configura retroatividade benigna, prevista no 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional:

Assim, ante a inequívoca confissão antes da lavratura do auto, seguindo o disposto na lei do parcelamento, não pode o fisco simplesmente desconsiderar as retificações realizadas, sob o pretexto de que se tratava de tentativa de denúncia espontânea, outra conclusão equivocada.

O crédito principal já foi constituído e parcelado antes da lavratura do auto de infração, nos termos do previsto na lei do PRR, como confissão irretroatável. Não obstante, por consequência lógica, as multas e juros devem ser reduzidas em sua integralidade, ante a retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN.

Assim, os lançamentos relativos à sub-rogação das contribuições decorrentes da aquisição de produtor rural pessoa física devem cancelados, pois o crédito já foi constituído devidamente através das retificações das GFIPs, nos termos da legislação do PRR

III.3 -DA AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA PARA O AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO 4037 a 4040

Consoante já relatado anteriormente, em razão de a autoridade fiscal ter qualificado as condutas que resultaram nas supostas infrações tributárias como dolosas e fraudulentas, procedeu-se a duplicação da multa de ofício, para o percentual de 150%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996 combinado com artigo 71 da Lei 4.502/64 e artigo 337-A do Decreto Lei 2.848/40.

De acordo com a autoridade fiscal, a caracterização do dolo e da fraude imputados está ancorada no fato de a Impugnante, de forma intencional e reiteradamente, deixar de declarar, em GFIP, os valores referentes ao Produtor Rural Pessoa Física, bem como, para a acusação referente a contribuição do produtor rural pessoa jurídica, o dolo estaria caracterizado pela declaração equivocada.

Em outras palavras, a caracterização do dolo e da fraude foi fundamentada única e exclusivamente no fato da Impugnante ter deixado de informar, via GFIP, a totalidade dos valores devidos a título de contribuições decorrentes de sub-rogação do produtor rural pessoa física, bem como a declaração inexata como agroindústria ter suposta presunção de fraudulenta.

Em relação ao produtor rural pessoa física, na remota possibilidade de o lançamento persistir, a conduta decorreu da existência de liminares judiciais onde se obstava o recolhimento do Funrural. Assim, ausente qualquer dolo em causar dano ao erário, tanto que houve parcelamento posterior.

Não obstante, ante a retroatividade benigna, as multas devem seguir a previsão da lei do PRR e serem reduzidas em sua integralidade.

Em relação aos valores decorrentes do suposto enquadramento ilegítimo como agroindústria, deve-se atentar para a patente ausência de dolo, pois esta caracterização, a par de estar correta, conforme provas e argumentos ora apresentados, é plenamente plausível, inexistindo nos autos qualquer prova ou mesmo indício da presença do elemento volitivo destinado a se furtar ao recolhimento do tributo.

O simples fato de a Impugnante se auto enquadrar como agroindústria não significa que ela tenha agido com dolo e fraude. Aliás é plenamente plausível tal conclusão, não estando presente, pois, o elemento essencial para o agravamento da penalidade.

Para que possa haver o agravamento da multa exige-se que a autoridade fiscal demonstre a conduta do contribuinte como dolosa/fraudulenta, ou seja, a descrição da conduta, ou inferência a partir de indícios, que corroborem a intenção de deixar de recolher os tributos.

Não há que se falar, portanto, em omissão ou inexatidão de informações ao Fisco que induza a ocorrência de dolo ou fraude e, conseqüentemente, justifique a aplicação de multa qualificada.

Por conseguinte, imperioso é o afastamento do agravamento da multa de ofício aplicada em desfavor dos Impugnantes.

4.1 - DA IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO DO SÓCIOS SEM PODERES DE ADMINISTRAÇÃO - 4040 a 4046

A imputação de responsabilidade aos Impugnantes, Aristides Pavan, José Marcelo Pavan e Frank Pavan pelas infrações supostamente praticadas pela Impugnante Céu Azul Avicultura Ltda, a teor do que consta do Relatório Fiscal, estão fundamentadas nos art. 124, I, 134 e 135 do Código Tributário Nacional:

Conforme reconhecido pelo próprio Sr. Auditor Fiscal, e comprovado pela cópia do contrato social, os sócios José Marcelo Pavan e Frank Pavan, não possuíam poderes de administração:

Como se vê, o próprio quadro elaborado pelo Sr. Auditor Fiscal, constante do Refisc, evidencia que José Marcelo Pavan e Franke Pavan não eram sócios- administradores, descabendo a atribuição da responsabilidade solidária prevista no art. 124, inc. I, do Código Tributário Nacional.

Deve-se apontar que para a responsabilização de sócio que não detém poderes de administração, nos termos do disposto no art. 124, I do CTN, deve a acusação através de provas o cometimento das infrações de forma conjunta, não bastando mero interesse econômico.

89. Assim, não basta presunção de que os sócios não administradores tiveram interesse nos fatos, deve-se comprovar efetivamente a existência de concorrência para a infração, individualizando as condutas.

Nessa medida, inafastável a nulidade dos autos por flagrante cerceamento ao direito de defesa dos Sócios-Impugnantes que, em verdade, sequer tem ideia dos motivos que levaram a Autoridade Autuante a incluí-los no polo passivo da obrigação tributária em comento.

Ademais, e não obstante a impossibilidade de se identificar, a partir da leitura do Refisc, os fundamentos jurídicos que respaldam a responsabilização dos Sócios- Impugnantes, fato é que a mera menção, aos artigos 124, inciso I, c/c 134 e 135 do CTN, permite concluir que a Autoridade Fiscal atribui ao Sócio a prática de atos de gestão ilícitos/abusivos que, a seu turno, estejam diretamente relacionadas às acusações constantes dos autos.

Logo, não há que se falar em presunção de responsabilidade, sendo indispensável a demonstração cabal - isso a cargo da autoridade fiscal - de que os sócios não administradores tenham agido com intuito de fraudar a Lei.

Não se pode perder de vista, sobretudo, que o princípio da separação patrimonial das pessoas físicas e jurídicas é regra que deve, ordinariamente, ser observada, sendo certo que seu afastamento somente pode ocorrer nos específicos casos descritos em Lei e, principalmente, mediante prova cabal das circunstâncias fáticas ensejadoras da desconsideração da personalidade jurídica.

I4.2 - DA IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO DO SÓCIO-ADMINISTRADOR - fls. 4046 a 4049

A imputação de responsabilidade ao Impugnante Aristides Pavan, sócio administrador, pelas infrações supostamente praticadas pela Impugnante Céu Azul Avicultura Ltda, a teor do que consta do Relatório Fiscal, estão fundamentadas nos art. 124, I, 134 e 135 do Código Tributário Nacional:

Com efeito, a despeito de o Sr. Auditor Fiscal haver indicado expressamente os dispositivos legais que supostamente justificariam a excepcional inclusão do Sócio-Administrador Aristides Pavan no polo passivo da obrigação tributária exigida, deixou de indicar concretamente qual o fato praticado pela pessoa física que se enquadraria nas hipóteses normativas dos dispositivos legais tidos por violados.

Desta forma, impossibilitou ao Sócio-Impugnante saber, com precisão, do que está sendo realmente acusado e, conseqüentemente, quais são as provas necessárias e argumentos jurídicos necessários ao afastamento da referida imputação.

Ora, sem que haja indicação da materialidade própria ao ilícito supostamente praticado pelo sócio-impugnante, não pode ele exercer, na plenitude, seu direito à ampla defesa, circunstância esta que inviabiliza a própria higidez da acusação, ao menos no que tange a atribuição de responsabilidade solidária.

E nem se diga que da mera leitura dos relatos das infrações imputadas - incluído o Refisc - seria possível inferir o ato infracional supostamente praticado pelo Sócio-Impugnante, dada a indicação genérica de dispositivo de lei tido por violado.

Com efeito, a mera descrição de condutas infracionais atribuíveis Empresa-Impugnante não é suficiente para demonstrar as circunstâncias necessárias à imputação de responsabilidade ao sócio-impugnante, cujos pressupostos de fato e de direito são diversos daqueles que justificam a exigência fiscal em face da Empresa-contribuinte.

Nessa medida, inafastável a nulidade dos autos por flagrante cerceamento ao direito de defesa do sócio-impugnante que, em verdade, sequer tem ideia dos motivos que levaram a Autoridade Autuante a incluí-lo no pólo passivo da obrigação tributária em comento.

Ademais, e não obstante a impossibilidade de se identificar, a partir da leitura do Refisc, os fundamentos jurídicos que respaldam a responsabilização do Sócio-Impugnante, fato é que a mera menção, por parte da Autoridade Autuante, aos artigos 124, inciso I, c/c 134 e 135 do CTN, permite concluir que a Autoridade Fiscal atribui ao Sócio a prática de atos de gestão ilícitos/abusivos que, a seu turno, estejam diretamente relacionadas às acusações constantes dos autos.

Pois bem. Ainda que, hipoteticamente, se admita a possibilidade de que houve infração por atos de gestão da Pessoa Jurídica, há que se afastar a responsabilidade do Sócio-Impugnante.

Isso porque os casos de responsabilização de sócio por ato de infração à lei ou estatuto pressupõem, como não poderia deixar de ser, prova cabal do ilícito (doloso) praticado pelo responsabilizado em detrimento ao Fisco.

Com efeito, a artigo 135, inciso III, do CTN é claro quando atribui a responsabilidade tributária aos sócios em decorrência de “atos praticados com excesso de poderes ou infração a Lei, contrato social ou estatutos”.

Logo, não há que se falar em presunção de responsabilidade, sendo indispensável a demonstração cabal - isso a cargo da autoridade fiscal - de que a representante legal da pessoa jurídica tenha agido com intuito de fraudar a Lei, conforme prescrito no texto acima colacionado.

Não se pode perder de vista, sobretudo, que o princípio da separação patrimonial das pessoas físicas e jurídicas é regra que deve, ordinariamente, ser observada, sendo certo que seu afastamento somente pode ocorrer nos específicos casos descritos em Lei e, principalmente, mediante prova cabal das circunstâncias fáticas ensejadoras da desconsideração da personalidade jurídica.

No caso em questão, o débito foi constituído a pretexto de condutas praticadas pela Pessoa Jurídica Céu Azul Avicultura Ltda, sendo certo também que não está demonstrado nos autos a prática, por parte da Sócio Impugnante, Sr. Aristides Pavan, de qualquer ato que possa ser tido como de excesso de poderes ou infração à Lei.

- DOS PEDIDOS

Ante todo o exposto, é a presente para:

(i) Requerer o cancelamento das exigências fiscais exaradas nos dois autos de infração, diante da insubsistência/improcedência das acusações, comprovadas a partir:

do correto enquadramento como agroindústria do setor avícola realizado pela sucedida Céu Azul Avicultura Ltda, reconhecendo a folha salarial como base de cálculo correta para recolhimento das contribuições;

da constituição correta das contribuições decorrentes da aquisição de produtores rurais pessoas físicas através das retificações das GFIPs, nos termos do disposto na lei que instituiu o PRR, ocorrendo no caso a retroatividade benigna, nos termos do art. 106, II, “c” do CTN;

(ii) que ao menos seja afastado o agravamento da multa de ofício aplicada, dada a ausência de dolo ou fraude nas condutas perpetradas pelos Impugnantes; e, por fim, (iii) seja reconhecida a ausência de justa causa para atribuição de responsabilidade solidária:

(iii. 1) aos sócios sem poderes de administração, ante a ausência de demonstração de interesse comum, para excluí-los do polo passivo das obrigações tributárias ora combatidas;

ao Administrador-Impugnante, para excluí-lo do polo passivo das obrigações tributárias ora combatidas.

A decisão de primeira instância foi emendada nos termos seguintes:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL E PARA OS TERCEIROS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS RURAIS - SUB-ROGAÇÃO.

A aquisição de produtos rurais oriundos de produtores pessoas naturais ou intermediário, por pessoa jurídica, há sub-rogação desta como responsável tributário por substituição pelas contribuições sociais a SEGURIDADE SOCIAL e para TERCEIROS devidas pelos produtores pessoas naturais.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL. SOBRE A PRODUÇÃO PRÓPRIA DE PRODUTOS RURAIS.

O contribuinte que produz produtos rurais deve recolher as contribuições devidas por estes a SEGURIDADE SOCIAL.

Intimado da referida decisão em 19/12/2018 (fl.5012), apresentou recurso voluntário (fls.5017/5077), tempestivamente, em 17/01/2019, alegando, em preliminar, a nulidade do acórdão recorrido em face do não enfrentamento das questões tratadas na impugnação, e, no mérito, renova a tese de defesa ofertada em sede de impugnação, conforme item 16 do recurso (fl.5023).

Memoriais às fls. 5.145/5.150.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Preliminarmente

Em sede de preliminar, a recorrente argui a nulidade da decisão de primeira instância pela ausência de enfrentamento de várias questões trazidas no bojo da peça impugnatória, o que teria provocado cerceamento ao direito de defesa.

Em extenso arrazoado, a impugnante tenta provar que deve ser enquadrada como agroindústria do setor de avicultura, demonstrando através de várias imagens a complexidade das suas instalações que, não obstante inexistir abate de aves, utiliza de processo tecnológico para um melhor resultado do produto final e produz a própria ração consumida pelas aves. Colaciona jurisprudência deste Conselho corroborando com a sua tese.

Diante dos argumentos apresentados na impugnação, a decisão de piso assim se manifestou:

Apreciando os DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. - FLS. 44 a 3861 e o RELATÓRIO FISCAL - REFISC - FLS 3862 A 3964 - PLANILHA 1 - FLS. 3874 a 3971, comprovam o item 4.2 do REFISC e consignam a verdade fática de que o próprio contribuinte declarou nas GFIP.

Infere-se da breve fundamentação do acórdão recorrido que a autoridade julgadora fez um mero confronto entre os documentos comprobatórios juntados pela Fiscalização com o exarado no Relatório Fiscal.

Entendo que assiste razão à recorrente. Não houve o necessário enfrentamento das questões abordadas na impugnação. A decisão de piso se limitou a cancelar a constatação da Fiscalização sem expor os fundamentos e as razões de decidir. Tanto em relação à alegação de que a recorrente seria agroindústria do setor de avicultura, e, portanto, não sujeita à substituição das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento, quanto em relação à responsabilidade solidária dos sócios e à qualificação da multa de ofício.

Destarte, a decisão recorrida não foi fundamentada, deixando de apreciar os argumentos trazidos na impugnação, o que importa dizer que a mesma foi preferida com preterição ao direito de defesa do contribuinte, nos exatos termos do inciso II do art. 59, do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (grifou-se)

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Assim sendo, tratando-se de vício passível de saneamento, outra decisão deverá ser proferida pela DRJ de origem com o enfrentamento de todas as questões abordadas na peça impugnatória.

Todavia, deixo de declarar a nulidade da decisão com base no art. 59, § 3º do Decreto nº 70.235/1972, que prevê o não pronunciamento da nulidade quando se pode decidir o mérito a favor do sujeito passivo.

Da sub-rogação na aquisição de produtos rurais

De acordo com a autoridade lançadora, a empresa contribuinte não pode ser considerada como uma agroindústria, uma vez que não há o abate de árvores ou outras atividades industriais. Eis o que restou consignado no relatório fiscal:

A empresa em questão, conforme seu objeto social e auto enquadramento declarado em GFIP através do CNAE (descritos no capítulo anterior) e do Fundo da Previdência e Assistência Social - FPAS 604 (aplicável para produtores rurais pessoa jurídica), não pode ser considerada uma agroindústria (a partir da definição do caput do artigo 22A da Lei 8.212/91), visto que a mesma não executa abate ou industrialização de aves ou outras atividades industriais.

Em razão de seu autoenquadramento como agroindústria de avicultura, a recorrente efetuou o recolhimento sobre a folha de pagamento (art. 22, I, da Lei nº 8.212/91), enquanto que no entendimento da Fiscalização, a recorrente se sujeita à contribuição substitutiva incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural. Destaco excerto do REFISC:

(...) as agroindústrias de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e avicultura estão sujeitas à contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamentos com FPAS 787 e 507 e os produtores rurais pessoa jurídica estão sujeitos apenas à parte dos segurados com FPAS 604 e à receita bruta com FPAS 744. Conforme demonstrado no item 4.2., a Céu Azul Avicultura Ltda não se caracteriza como agroindústria e, de acordo com seu próprio auto enquadramento (declarou FPAS 604 em todo período), está sujeita à contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta da produção.

Pelo exposto, foram levantadas as NFe de vendas no período de 01/2014 a 12/2014 no SPED, que compõem a receita bruta pela comercialização da produção. A Planilha 1 em anexo relaciona, por competência, todas vendas efetuadas e respectivos valores. Foram lançados os valores totais da receita bruta que compõem a base de cálculo, por competência, e gerados dois Autos de Infração, um contendo os valores devidos pela empresa, incluindo GILRAT, e outro contendo a Contribuição para outras Entidades e Fundos (SENAR).

Todo o argumento de defesa pode ser sintetizado no fato de que, não obstante não haver abate de aves no processo produtivo da recorrente, havia processo industrial que a caracterizava com tal, como se depreende da passagem do recurso voluntário abaixo transcrita:

É evidente que a atividade da empresa sucedida pela **Recorrente** era dividida em setores específicos, onde a fase rural (confinamento das aves) era distinta da fase industrial (produção de ovos, incubatório e, principalmente, a fabricação de ração).

Conclui-se, portanto, que a empresa sucedida Céu Azul Avicultura foi corretamente enquadrada como agroindústria, pois transformava, por meio de processo de moagem, a produção de milho adquirida de terceiros, acrescentando o produto resultante a série de aditivos e complementos que resultavam na ração animal que viabilizava a atividade cria e engorda de aves.

Assim, a inexistência de abate de aves é fato incontroverso. O ponto nodal da lide é saber se o processo para a produção de ovos, incubatório e a fabricação de ração tem o condão de enquadrar a recorrente como agroindústria de avicultura. Em relação a esse processo produtivo, a recorrente comprovou satisfatoriamente o emprego de tecnologia e atividade complexa para obter o resultado final, a ave em estágios completos de engorda e desenvolvimento para comercialização.

A Fiscalização levou em consideração para não aceitar o recolhimento sobre a folha de pagamentos, tendo em vista a condição de agroindústria sustentada pela recorrente, tão somente o fato de não haver o abate de aves, desconsiderando outras situações que fazem parte de um processo de produção ligado diretamente ao desenvolvimento das aves para comercialização futura. Nesse sentido, a Solução de Consulta da Receita Federal do Brasil Cosit nº 34, de 11 de abril de 2016:

“Industrialização”, para fins de enquadramento do produtor rural pessoa jurídica como agroindústria, é 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”.

Não obstante a ausência de caráter normativo das soluções de consultas do órgão fazendário para este Tribunal Administrativo, mostram-se relevantes para a interpretação da legislação tributária e formulação do convencimento do julgador administrativo.

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.)

Assim, 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, 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.

No caso dos autos, o beneficiamento do milho para a produção de ração possui conexão com o resultado final de engorda das aves, fazendo parte do processo produtivo para consecução do objetivo final da empresa, que é a comercialização de aves com o maior tamanho e peso possível, maximizando a rentabilidade da atividade comercial.

Destarte, a recorrente deve ser enquadrada como agroindústria de avicultura, estando correto o recolhimento da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento.

Portanto, merece provimento o recurso voluntário quanto a este aspecto.

Da sub-rogação na aquisição de produtores rurais

Em relação à sub-rogação da aquisição de produtos de produtores rurais, não há controvérsia em relação ao mérito, limitando-se a recorrente a se insurgir quanto ao próprio lançamento, em razão de já ter confessado a dívida ao aderir à Programa de Regularização Tributária Rural.

Em que pesem as provas apresentadas pela recorrente, confirmando a adesão ao PERT, não há como este julgador saber se há coincidência total entre o débito confessado e débito lançado, razão pela qual esse encontro deverá ser feito pela unidade preparadora responsável pela administração do parcelamento e do presente crédito tributário.

Assim sendo, deverá a unidade de origem verificar o aproveitamento de eventuais valores recolhidos no Programa de Regularização Tributária Rural relacionados aos créditos

tributários lançados decorrentes de sub-rogação, naturalmente, observando-se a competência dos valores lançados e parcelados.

Destarte, deverá o recurso voluntário ser parcialmente provido quanto a este aspecto do lançamento.

Da qualificação da multa de ofício

A qualificação da multa em relação à eventual parte remanescente do crédito tributário não pode persistir. A ausência de recolhimento da contribuição incidente sobre a aquisição de produção rural de produtor rural, obrigação tributária por sub-rogação, é mero inadimplemento.

Não há nos autos qualquer prova de que a recorrente tenha agido com dolo, fraude ou simulação para se esquivar da tributação.

Destarte, deverá ser afastada a qualificação da multa de ofício perpetrada pela autoridade fiscal, em relação à eventual parte remanescente do crédito tributário, após a análise pela unidade preparadora do parcelamento (PERT) abordado em tópico precedente.

Da responsabilidade solidária dos sócios

A Fiscalização trouxe para o polo passivo da relação jurídico-tributária os sócios da recorrente. Foi imputada a responsabilidade tributária aos sócios e ao sócio administrador, por interesse econômico na situação que constitui o fato gerador e por praticar atos com excesso de poder ou com infração à lei, o que constitui as hipóteses previstas no arts. 124, I, e 135, III, ambos do Código Tributário Nacional.

Infere-se dos autos que a sujeição passiva solidária decorre do simples inadimplemento da obrigação tributária. A autoridade fiscal não narrou qualquer conduta para a subsunção do fato à norma, que não seja o mero inadimplemento da obrigação.

Em assim sendo, deve ser afastada a responsabilidade solidária dos sócios quanto à eventual parte remanescente do crédito tributário, após a análise pela unidade preparadora do parcelamento (PERT) abordado em tópico precedente.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer o do recurso voluntário, para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, mantendo a sub-rogação e afastando a qualificação da multa de ofício e responsabilização solidária.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra

