



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12571.720120/2013-64
ACÓRDÃO	2301-011.756 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GRANJA ECONOMICA AVICOLA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

AÇÃO JUDICIAL COM MESMO OBJETO E CAUSA DE PEDIR DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. RENÚNCIA. CONCOMITÂNCIA DE INSTÂNCIA. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF nº 01.

Importa renúncia às instâncias administrativas, a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

RECEITA BRUTA DECORRENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA JURIDICA.

O produtor rural que realiza processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar e não desenvolva outra atividade autônoma, está sujeito ao recolhimento das contribuições previdenciárias sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994.

RECEITA BRUTA DECORRENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA JURIDICA. LEI Nº 10.256, DE 2001. CONSTITUCIONALIDADE.

O Supremo Tribunal Federal- STF firmou a Tese nº 651 que é constitucional a contribuição à seguridade social, a cargo do empregador rural pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, prevista no art. 25, incisos I e II, da Lei 8.870, de 1994, na redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001.

RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. SENAR. INCIDÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal- STF firmou a Tese nº 801 que é devido o pagamento do SENAR sobre a receita bruta decorrente da comercialização da produção rural, que trata o art. 25, § 1º, da Lei nº 8.870, de 1994, na redação conferida pela Lei nº 10.256, de 2001 (RE nº 816.830).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso, não conhecendo da matéria concomitante, e na parte conhecida, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogenes de Sousa Ferreira, Carlos Eduardo Ávila Cabral, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 06-48.496, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ. A decisão de piso julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o AUTO DE INFRAÇÃO da CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA – relativas aos anos de 2009 e 2010.

Ao término do procedimento fiscal foram realizados os seguintes lançamentos de crédito tributário:

- DEBCAD nº 51.008.292-0: se refere à contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (Sat/Rat - 0,1%) e à contribuição da empresa sobre a comercialização da produção rural (2,5%)
- AI DEBCAD nº 51.008.292-0: contribuição destinada a Entidades e Fundos denominados Terceiros (Senar – 0,25%)

Segundo o Relatório Fiscal, fls. 145 A 153, foi constatada a “ausência de recolhimento da Contribuição Previdenciária Rural (Funrural) de 2,85% sobre a Receita Bruta da Comercialização da Produção Rural própria”, correspondente à quota patronal (2,5%), ao Sat/Rat (0,1%) e ao Senar (0,25%).

A contribuinte foi intimada do lançamento do crédito tributário e, tempestivamente, apresentou Impugnação nos seguintes termos, conforme relatório da decisão recorrida:

6. Cientificado do lançamento em 19/06/13, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fl. 116, o contribuinte ingressou com a impugnação de fls. 361 a 376, em 19/07/2013, alegando, em síntese, que:

a) “exerce a atividade de esmagamento de soja e venda de óleo degomado para terceiros, venda de ovos em estado líquido (retirados da casca e embalados em baldes), faz industrialização por encomenda e comércio de ovos, pintos de um dia e aves para abate adquiridos de terceiros, o que descaracteriza totalmente a atividade de Empregador Rural Pessoa Jurídica. [...] Por realizar atividades de industrialização por encomenda, bem como esmagar e comercializar soja adquirida de terceiro, a impugnante passa a exercer atividade mais complexa do que a própria agroindústria, ou seja, passa a ter atividade industrial.” Logo, a sua contribuição previdenciária não pode incidir sobre a comercialização de sua produção rural prevista no artigo 25 da Lei nº 8.870, de 1994;

b) “no entanto, mesmo que se considere a atividade da impugnante como agroindustrial, prevista no artigo 22-A da lei 8.212 de 1991, ela não estaria submetida a regra do recolhimento sobre a comercialização da sua produção, em razão da exceção contida no” § 4º desse mesmo artigo que assim estabelece: “O disposto neste artigo não se aplica às sociedades cooperativas e às agroindústrias, de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e avicultura.” Cabe lembrar que a “atividade da impugnante é a avicultura, já que cria aves para a produção de alimentos especialmente carne e ovos”;

c) nos termos da Instrução Normativa SRP nº 3, de 2005, o “produtor rural pessoa jurídica não recolhe sobre a comercialização quando além da atividade rural exerce atividade econômica autônoma do ramo comercial, industrial ou de serviços” (vide art. 241, inciso II), sendo que a “agroindústria não recolhe tributo

sobre a comercialização quando exerce atividade piscicultura, carcinicultura, suinocultura e a de AVICULTURA” (vide art. 241, inciso IV); (grifo no original)

d) “no entanto, mesmo que se insistisse no entendimento de que o recolhimento da contribuição previdenciária da impugnante fosse com base na comercialização da produção rural, há de se considerar que o artigo 25 da Lei 8.870 de 1994 foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal”, conforme se observa no julgamento do RE 363.852 e nos demais julgados colacionados na impugnação;

e) “em função de todos os argumentos expostos ficou claro que a impugnante não é empregadora rural pessoa jurídica, conforme previsto no art. 25 da lei 8.870 de 1994. [...] Desta forma, [...] o auto de infração deve ser anulado também em relação a contribuição ao SENAR, pois a contribuinte não está submetida a sua base de incidência.”

7. Diante dessas considerações, requer o Impugnante seja declarada a nulidade dos Autos de Infração ora questionados.

O colegiado da primeira instância, por unanimidade de votos, manteve o lançamento do crédito tributário, conforme ementa transcrita abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. FUNRURAL.

Produtor Rural Pessoa Jurídica que realiza processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar está sujeito ao recolhimento das contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A impugnante tomou ciência do Acórdão de julgamento de primeira instância em 05/09/2014. Em 01/10/2014 apresentou Recurso Voluntário aduzindo os mesmos motivos e fatos alegados anteriormente quando da apresentação da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **FLAVIA LILIAN SELMER DIAS**, Relatora

ADMISSÃO DO RECURSO

Considerando que o Recurso Voluntário foi tempestivamente apresentado, será conhecido, contudo, de forma parcial.

Concomitância de instâncias

Em 2008 foi interposta ação judicial no processo nº 2008.70.09.001404-3/PR. A publicação da Sentença de primeira instância foi em 30/06/2009. Segundo o relatório, o objeto da ação é o reconhecimento que a contribuinte é produtora rural, sujeito à tributação na forma do art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, todavia requer a declaração da inconstitucionalidade do artigo sob dois argumentos: que, por ser base de cálculo da COFINS, não poderia ser base de cálculo da contribuição e que a instituição da contribuição social deveria ser feita por lei complementar.

Sustenta, para tanto, que se dedica à produção rural e desenvolve múltiplas atividades, tais como comercialização de ovos de consumo e adubos orgânicos, produção e venda de óleo degomado de soja, produção de ração balanceada, etc. Como sujeito passivo da contribuição destinada a custear a seguridade social, entende que o tributo deveria ser calculado sobre a folha de salários de seus empregados, mas a ré, com espeque no artigo 25, I e II, da Lei nº 8.870/1994, exige que a base de cálculo seja a receita bruta da comercialização da produção rural. Diz que foi autuada, por suposta falta de recolhimento no período de outubro/1997 a julho/2005, e executada perante a Vara Cível de Castro/PR (Execução Fiscal nº 01/2007). Como interpôs embargos à execução naquele juízo, o período exigido na execução fiscal não é objeto da presente ação ordinária. **Afirma que o dispositivo legal que embasa a atuação da ré é inconstitucional, pois, além de veiculado por lei ordinária, cria contribuição sobre fato gerador tributado pela COFINS, em manifesta violação ao contido no § 4º do artigo 195 da Constituição Federal. Além disso, a exigência malferir o princípio da isonomia e o dever de coerência da legislação.** Documentos às fls. 28/75.

E a decisão foi favorável:

Diante do exposto, julgo procedente o pedido veiculado pela parte autora e **declaro, incidentalmente, a inconstitucionalidade o artigo 25, incisos I e II, da Lei 8.870/1994.** Outrossim, reconheço **a inexistência de relação jurídica tributária que obrigue a parte autora a recolher a contribuição social sobre a receita bruta da comercialização da produção rural a partir de agosto de 2005.**

Houve apelação e o processo foi suspenso em 2016 por ser objeto de matéria submetida à repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal - (tema nº 651).

Portanto, a discussão sobre a constitucionalidade do art. 25 da Lei 8.870, de 1994 não pode ser conhecida no âmbito Administrativo por incidência da Súmula nº 01 do CARF.

MÉRITO

Atividade da contribuinte – Produtor Rural

O ponto central destacado pela defesa da recorrente é que sua atividade não pode ser considerada atividade rural, nem mesmo na modalidade de “industrialização rudimentar”, mas sim industrial e assim, sujeita ao recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre folha de pagamento e não sobre a receita da comercialização da produção rural, conforme o lançamento.

Foi comprovado que a Recorrente exerce a atividade INDUSTRIAL de esmagamento de soja e venda de óleo degomado para terceiros, venda de ovos em estado líquido (retirados da casca e embalados em baldes), faz industrialização por encomenda e comércio de ovos, pintos de um dia e aves para abate adquiridos de terceiros, o que descaracteriza totalmente a atividade de Empregador Rural Pessoa Jurídica.

(...)

Diante das claras evidências de que a recorrente possui atividade industrial, o Julgador optou por classificar estas atividades como "industrialização rudimentar".

(...)

Como se vê, é muito claro que a recorrente tem atividade industrial (bens adquiridos de terceiros) e que está submetida a regra ao artigo 22 da lei 8.212 que determina o recolhimento sobre a folha de s pagamento, motivo pelo qual merece ser julgado totalmente este recurso.

(...)

Como se observa, todas as aplicações das normas aos fatos indicam que a contribuição previdenciária da recorrente é devida sobre a folha de salários e, portanto, este auto de infração deve ser anulado.

(...)

A conclusão inevitável é que a tributação da recorrente deve incidir sobre a folha de pagamentos e não sobre o faturamento, conforme determina o artigo 22 da lei 8.212, pois as atividades não rurais exercidas pela recorrente descaracterizam esta forma de recolhimento da contribuição previdenciária.

(...)

O lançamento decorre da falta de pagamento da contribuição previdenciária incidente sobre a receita de comercialização da produção rural.

Segundo o relatório fiscal

2.3- Posteriormente foram emitidos "Termo de Ciência de Continuação de Procedimento Fiscal-TCCPF nº 620/2012, de 21/12/2012, TCCPF nº 084, de 05/03/2013, TCCPF nº 159, de 26/04/2013 e em data de 05/02/2013 o Termo de Intimação Fiscal nº 55/2013, solicitando os arquivos digitais contendo as informações contábeis. O sujeito passivo identificado em epígrafe está sendo notificado, através dos Autos de Infração - AI nº 37.344.935-6 e AI nº 37.344.936-4, a recolher ao Instituto Nacional de Seguro Social/INSS, débito no montante de R\$ 1.415.429,25, relativo a contribuições destinadas à Seguridade Social, contribuição sobre a comercialização da produção rural própria PJ, devidas e não recolhidas. **O sujeito passivo entregou as GFIPs, porém nestas não declarou todos os fatos geradores, receita bruta proveniente da comercialização da produção rural própria PJ.**

2.4

(...)

Apuração da Base de Cálculo (Fato gerador/Base de cálculo) > Em se tratando de produtor rural pessoa jurídica, é a comercialização de sua produção rural. **A base de cálculo é o valor da receita bruta decorrente da comercialização dos produtos rurais produção própria.** No decorrer do Procedimento Fiscal/PF, foram examinados, entre outros, os seguintes documentos:

> Contrato Social e Alterações (34 a 35)

(...)

Contas trabalhadas:

3. - receitas

3.1 - receitas operacionais

3.1.1 -receitas

3.1.1.01 - Vendas matriz e 3.1.1.03 > Vendas Filial ATIBAIA.

3.1.1.01.0001 - pintos de 1 dia

3.1.1.01.0002 - ovos férteis

3.1.1.01.0003 - ovos consumo

3.1.1.01.0014 - ovos para industrialização

3.1.1.01.0016-lenha

2.5- Foram confrontados os lançamentos contábeis com as Guias do Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social GFIP(s) apresentadas pela empresa contribuinte e as informações constantes dos Sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil GFIF WEB, Livros de Saída e as Notas fiscais de saída.

2.6 - Foram considerados os valores recolhidos em GPS - Código de recolhimento 2607, competências 01/2008 a 03/2008. Este Auto de Infração/AI é constituído pelo Levantamento FR > Comercialização da produção rural própria.

Antes de apreciar as razões trazidas no recurso, por similaridade com o caso, trago o lançamento realizado nos autos do processo 10.935.712518/2019, que também tem recurso voluntário pendente de julgamento neste Conselho, e se refere ao período de 2015 a 2016.

Processo nº 10935.712518/2019-10 – Recurso Voluntário pendente de julgamento em outra Turma deste Conselho.

Trata do lançamento das contribuições previdenciárias nos anos de 2015 e 2016, segundo o relatório fiscal:

2.1 Durante a ação fiscal verificou-se que a empresa tem como principal atividade a produção de ovos e pintinhos de aves (avicultura), enquadrando-se como produtor rural. A contribuição do produtor rural pessoa jurídica é definida pela Lei 8.870 de 15/04/1994:

(...)

2.7 O objeto social é descrito na cláusula terceira:

“A Sociedade tem por objeto a produção e exportação de ovos férteis, criação de aves matrizes, produção e exportação de pintos de um dia, produção de lavouras temporárias, produção de ração balanceada para consumo próprio, produção de óleos vegetais em bruto, industrialização por incubação, reflorestamento e cultivo de pinus, importação de produtos agrícolas para utilização como insumos na fabricação de ração”.

2.8 Após este, algumas pequenas mudanças foram feitas nas demais alterações contratuais, incluindo a possibilidade de realização de algumas atividades semelhantes, culminando com a seguinte redação na 49ª alteração de contrato social:

“Produção de ovos férteis (CNAE 01.55-5/05); criação de aves matrizes (CNAE 01.55-5/03); Produção de Frango para Corte (01.55-5/01); incubação, produção de pintos de um dia (CNAE 01.55-5/02); produção de lavouras temporárias (CNAE 10.66-6/00); produção de óleos vegetais em bruto (CNAE 10.41-4/00); reflorestamento e cultivo de pinus (CNAE 02.10-1/03); compra, venda importação e exportação de grãos e leguminosas não beneficiados, incluindo as atividades de armazenagem, secagem, limpeza, classificação e padronização (CNAE’s 4632-0/01, 4611-/00, 5211-7/99, 5211-7/01 e 0163-9/00); comércio atacadista e exportação de pintos de um dia (CNAE 46.23-1/99).

2.9 Analisando suas declarações e cadastro junto à Receita Federal, o contribuinte identifica como atividade principal o CNAE – Classificação Nacional de Atividade

Econômica o código 0155-5/05. A classe utilizada, portanto, é a 01.55-5 que remete a “criação de aves”, e a subclasse é /05 que identifica como atividade principal a “produção de ovos”.

(...)

2.12 Ou seja, fica evidente que a empresa se dedica e sua principal atividade por grande vantagem é a atividade de produção rural. Quase a totalidade de suas receitas proveem de atividades diretamente relacionadas a produção rural. Além disso, observou-se que as demais atividades, estão de alguma forma interligadas a seu processo produtivo e são realizadas na mesma estrutura utilizada para sua atividade principal, ou seja, não se enquadram no conceito de atividade econômica autônoma. Inclusive quanto a venda de outros produtos, cujos principais são na verdade venda ou revenda de “sobras” de produtos utilizados em seus processos produtivos, como ração, insumos e embalagens.

(...)

2.14 Dessa forma, o fato de prestar serviços a terceiros (industrialização por encomenda) não altera o enquadramento no presente caso. Além disso essa receita de prestação de serviço não é base de cálculo da contribuição sobre a produção rural. Quanto a este fato, esta fiscalização informa que as contribuições relacionadas a prestação de serviço estão sendo lançadas em Processo de Auto de Infração separado.

2.15 Portanto, ficou claro que o contribuinte se enquadra no conceito de produtor rural pessoa jurídica devendo recolher as contribuições previdenciárias na forma prevista no ar. 25 da Lei 8.870/94.

(...)

2.17 Verificou-se que a empresa apresentou as GFIP informando o código FPAS (Fundo de Previdência e Assistência Social) 604, que significa enquadramento como produtor rural. Nesse enquadramento, o sistema não calcula as contribuições previstas no art. 22 da Lei 8.212/91, pois implica que ao se declarar como produtor rural tem a contribuição substituída.

2.18 Ocorre que ao não informar em local específico o valor da comercialização da produção rural deixou de declarar as contribuições devidas na condição de produtor rural. Ou seja, a empresa se declarou como produtor rural, mas não declarou e não recolheu a contribuição nem por uma modalidade nem por outra. Por esse motivo, lavrou-se o presente Auto de Infração.

2.23 Verificou-se ainda a existência de processo judicial (2008.70.09.001404-3/PR) onde a empresa questiona a constitucionalidade da contribuição prevista no art. 25 da Lei 8.870/94. As decisões até o momento confirmam que o contribuinte se enquadra no conceito de produtor rural, entretanto indicam pela inconstitucionalidade da contribuição. Os processos aguardam decisão definitiva, mas não impedem a lavratura de auto de infração. Para o período da apuração

não foram encontrados depósitos judiciais. Segue em anexo cópia de partes desses processos onde **pode-se comprovar que o enquadramento da empresa é de produtor rural.**

(grifei)

Em sua impugnação a defesa alega pela impossibilidade de incidência de contribuição sobre a mesma base de cálculo, já que a produção rural também seria a base de cálculo da COFINS.

Assim, para que fosse legitimamente instituída outra contribuição a cargo do empregador rural pessoa jurídica, além das previstas no inciso I do art. 195 da Constituição, mesmo que em substituição à contribuição sobre a folha de salários, o § 4º do art. 195 exige a observância do disposto no art. 154, I, ou seja, a instituição mediante lei complementar, desde que não haja bitributação ou infringência ao princípio da não-cumulatividade.

(...)

Como se vê, depois de deixar claro que **a impugnante é produtor rural pessoa jurídica**, que **o recolhimento da contribuição previdenciária não pode ser realizado sobre a folha de salário, pois houve a substituição prevista no artigo 22 da lei 8.212 de 1991**, o TRF4 também definiu que a contribuição não pode incidir sobre a mesma base de cálculo do COFINS.

Os mesmos motivos e fatos são reapresentados no recurso voluntário:

Ocorre que, assim como já foi demonstrado, existe decisão proferida pelo Juízo Federal da 2ª VF de Ponta Grossa, e confirmada pela 2ª Turma do TRF4, que **reconhece a inexistência de relação jurídico tributária que obrigue a recorrente a recolher contribuição social sobre a receita bruta da comercialização de sua produção rural**, a partir de agosto de 2005.

(...)

Assim, **para que fosse legitimamente instituída outra contribuição a cargo do empregador rural pessoa jurídica**, além das previstas no inciso I do art. 195 da Constituição, mesmo que em substituição à contribuição sobre a folha de salários, o § 4º do art. 195 exige a observância do disposto no art. 154, I, ou seja, a instituição mediante lei complementar, desde que não haja bitributação ou infringência ao princípio da não-cumulatividade.

(...)

No entanto, não obstante a recorrente ter demonstrado isso em sede de impugnação, a 5ª Turma não deu provimento ao seu pedido, utilizando argumentos infundados para a manutenção do auto de infração, como:

“A decisão proferida na citada ação judicial produz efeitos apenas entre as partes integrante do referido processo, conforme prevê o art. 506 da Lei 13.105, de 2015. Assim, não **sendo parte do litígio objeto das decisões ali**

prolatadas, o interessado não pode gozar de seus efeitos, posto que estes se dão apenas inter partes.”

Isso porque, caso o presente recurso não seja provido, e o auto de infração anulado, é certo que a contribuinte recorrerá à esfera judicial, a fim de reconhecer a inexigibilidade da cobrança, o que acarretará prejuízos à administração pública, pois, reitera-se, **já existe precedente judicial, proferido pelo TRF4, favorável a pretensão aqui requerida.**

(grifei)

Pelos relatórios fiscais de ambos os processos é possível verificar que nos dois lançamentos o motivo apontado é o mesmo: ter se declarado como produtor rural, mas não recolher as contribuições previdenciárias na forma do art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, com redação dada pela Lei 10.256, de 2001, em substituição à forma prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Lei nº 8.870. com redação da data do fato gerador

Art. 25. A contribuição devida à seguridade social pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique **à produção rural, em substituição à prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212,** de 24 de julho de 1991, passa a ser a seguinte: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

I - dois e meio por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção;

II - um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho.

(...)

Ocorre que a defesa apresentada neste processo é diametralmente oposta à apresentada no processo relativo ao período de 2015/2016.

Neste processo alega que não é produtor rural, mas exerce atividade industrial, o que levaria ao recolhimento sobre folha de pagamento:

Foi comprovado que **a Recorrente exerce a atividade INDUSTRIAL** de esmagamento de soja e venda de óleo degomado para terceiros, venda de ovos em estado líquido (retirados da casca e embalados em baldes), **faz industrialização por encomenda e comércio de ovos, pintos de um dia e aves para abate adquiridos de terceiros, o que descaracteriza totalmente a atividade de Empregador Rural Pessoa Jurídica.**

(...)

Como se vê, é muito claro que a recorrente tem atividade industrial (bens adquiridos de terceiros) e que **está submetida a regra ao artigo 22 da lei 8.212**

que determina o recolhimento sobre a folha de s pagamento, motivo pelo qual merece ser julgado totalmente este recurso.

Já no lançamento relativo ao período de 2015/2016 afirma que é produtor rural e não deveria recolher sobre folha de salário:

Como se vê, depois de deixar claro que **a impugnante é produtor rural pessoa jurídica**, que **o recolhimento da contribuição previdenciária não pode ser realizado sobre a folha de salário, pois houve a substituição prevista no artigo 22 da lei 8.212 de 1991**, o TRF4 também definiu que a contribuição não pode incidir sobre a mesma base de cálculo do COFINS.

Ora, para o mesmo conjunto de atividades informadas em ambos os períodos, considerando que não houve alteração da legislação vigente, nem no modo de produção da contribuinte, como ela pode oferecer defesas tão contraditórias!

Na ação judicial proposta em 2008, já citada, a recorrente afirmou que era produtora rural submetida ao regime determinado no art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994 em substituição ao cálculo da contribuição previdenciária nos termos do art. 22, I e II da Lei nº 8.212, de 1991.

O processo administrativo fiscal, assim como o processo judicial, rege-se pelo princípio da boa-fé e da lealdade processual. Tal fato exige que as partes atuem de forma íntegra e ética, sem faltar com a verdade ou distorcer a realidade dos fatos para seu próprio proveito.

Portanto, não se pode admitir que a contribuinte impetre uma ação judicial afirmando ser produtora rural e submetida ao regime de substituição e venha no processo administrativo com a tese que, por suas atividades, não está submetida ao regime de substituição, pois deveria ser considerada industrial.

Em alguma das defesas apresentadas pelo representante da recorrente, se não está faltando com a verdade, está ao menos distorcendo a realidade dos fatos.

Posto isso, o lançamento não contempla todas as receitas auferidas pela recorrente, se atem às decorrentes da produção rural.

O quadro abaixo demonstra, para os meses de janeiro a abril de 2009, a título de exemplo, os valores apresentados pela contribuinte com a receita das atividades desenvolvidas. Somente as destacadas compuseram a base de cálculo do lançamento:

Matriz - 2009	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril
PINTOS DE UM DIA	1.456.829,25	1.221.751,33	1.228.355,14	1.014.837,60
OVOS	509.877,80	566.804,22	336.494,30	499.666,39
ADUBO ORGÂNICO-)		23.160,00	56.575,00	1.400,00
ADUBO ORGÂNICO COMPOSTO		254,00	14,00	
SOJAO EM GRÃOS				587.543,27
OLEO DEGOMADO	17.098,40	19.262,00	15.789,00	12.749,00

TRIGO		515.445,96	5.705,54	
OVOS P/INDUSTRIALIZAÇÃO	13.636,00	14.397,96	6.480,00	4.140,00
AVES MATRIZES		372.099,50	101.601,40	4.680,00
IN0.P/INCUB.-GEAL 1				
IND.P/TNCUB.-GEAL II	55.296,00	49.075,20	62.208,00	62.208,00
1NO.P/INCUB.-GEAL IV	143.107,38	154.680,21	142.211,61	116.834,85
RECEITAS EVENTUAIS				
AVES VIVAS	5.567,40	2.160,00		
MARAVALHA				
FEIJÃO				
LENHA				82.620,00
TOTAL	2.201.412,23	2.939.090,38	1.955.433,99	2.386.679,11
BC DO LANÇAMENTO	1.985.910,45	2.692.658,97	1.678.636,38	2.193.487,26

A produção de óleo degomado, que a defesa aduz que é industrialização, as industrializações por encomenda e a venda de adubo, não integraram a base de cálculo do lançamento.

Por outro lado, a receita decorrente da produção e venda de pinto de um dia, ovos, ovos industrializados (líquido e em baldes), aves matrizes, aves vivas, feijão e lenha foram consideradas como base de cálculo da contribuição previdenciária.

A atividade principal da empresa é a produção e venda de pintos de um dia e ovos, conforme demonstra o quadro de receita. O relatório fiscal do lançamento de 2015/2016 aponta que as demais atividades não são autônomas em relação a principal, pois são interligadas com seu processo produtivo e realizadas usando a mesma estrutura da produção da atividade principal.

Para melhor compreender a questão é necessário considerar alguns conceitos dados pela Instrução Normativa 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:

a) produtor rural pessoa física

(...)

b) produtor rural pessoa jurídica:

1. o empregador rural que, constituído sob a forma de firma individual ou de empresário individual, assim considerado pelo art. 931 da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), ou sociedade empresária, **tem como fim apenas a atividade de produção rural**, observado o disposto no inciso III do § 2º do art. 175;

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;

II - produção rural, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural **ou submetidos a processos de beneficiamento ou de industrialização rudimentar**, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos por esses processos;

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;

V - subprodutos e resíduos, aqueles que, mediante processo de beneficiamento ou de industrialização rudimentar de produto rural original, surgem sob nova forma, tais como a casca, o farelo, a palha, o pelo e o caroço, dentre outros;

(...)

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

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

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

§ 2º Considera-se **agroindustrial o produtor rural pessoa jurídica que mantenha abatedouro de animais da produção própria ou da produção própria e da adquirida de terceiros**. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRP nº 4, de 28 de julho de 2005).

(...)

(grifei)

O principal diferencial entre o enquadramento como produtor rural e agroindústria é a essa última, além de produzir a matéria prima, deve aplicar sobre ela um processo de transformação.

Todavia não é qualquer transformação feita na matéria prima que leva a ser considerada como agroindústria.

Nos termos da legislação destacada (§1º I), algumas transformações mais simples da matéria prima podem ocorrer sem que se perca a condição de produtor rural. Destaco a benfeitoria (lenhamento, descasamento), a industrialização rudimentar (embalagem) e os subprodutos e resíduos (casca, farelo).

A produção de ovos, pintos de um dia e aves matrizes decorrem exclusivamente de produção rural, já a lenha e os ovos líquidos em balde estão inclusas no conceito de beneficiamento ou industrialização rudimentar, o que não afasta a condição de produtor rural.

Deste modo, todas as receitas consideradas no lançamento são decorrentes da atividade de comercialização da produção rural. As demais atividades, como não constituem em atividade autônoma com divisão de departamento e mão de obra específica, não afastam a contribuinte da substituição prevista no art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, nos termos da legislação abaixo transcrita.

Decreto nº 3048, de 1999

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

§ 22. A pessoa jurídica, exceto a agroindústria, que, **além da atividade rural, explorar também outra atividade econômica autônoma**, quer seja comercial, industrial ou de serviços, no mesmo ou em estabelecimento distinto, independentemente de qual seja a atividade preponderante, **contribuirá de acordo com os incisos I, II e III do art. 201 e art. 202.** (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

IN nº 971, de 2009

Art. 111 -G. A contribuição devida **a terceiros pela pessoa jurídica que tenha como fim apenas a atividade de produção rural incide sobre a receita bruta da comercialização da produção rural**, em substituição às instituídas pelos incisos I e II do art. 22, da Lei nº 8.212, de 1991, e é calculada de acordo com a seguinte tabela: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

§ 1º **Não se aplica a substituição** prevista no caput se a pessoa jurídica, exceto a agroindústria, explorar, **além da atividade de produção rural, outra atividade econômica autônoma** comercial, industrial ou de serviços, no mesmo ou em estabelecimento distinto, independentemente de qual seja a atividade preponderante, hipótese em que a empresa fica obrigada às seguintes

contribuições, em relação a todas as atividades: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

(...)

Art. 165. Considera-se:

(...)

XXII - atividade econômica autônoma, quer seja comercial, industrial ou de serviços, aquela exercida mediante estrutura operacional definida, em estabelecimento específico ou não, com a utilização de mão-de-obra distinta daquela utilizada na atividade de produção rural ou agroindustrial, independentemente da atividade preponderante do produtor rural ou da agroindústria.

Por fim, o que leva a considerar a criação de aves como agroindústria é a realização da transformação, neste caso, o abate. Tendo em vista a exceção do §4º do art. 22 A da Lei nº 8.212, de 1991, no caso da atividade de criação de aves para abate, a contribuição previdenciária incidiria sobre a folha de pagamento.

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).

I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social; (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

(...)

§ 4º O disposto neste artigo não se aplica às sociedades cooperativas e às agroindústrias de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e avicultura. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

(...)

Todavia, a contribuinte não realiza abate. A criação e venda de aves vivas é considerada produção rural.

Portanto, não há razões para modificar a decisão de piso que manteve o lançamento das contribuições previdenciárias substitutas e devidas por produtor rural pessoa jurídica.

Constitucionalidade do art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994

Conforme já tratado no conhecimento do recurso, o tema sobre a constitucionalidade ou não do art. 25 da Lei nº 8.870, de 1994, está em discussão no processo judicial ainda em curso, o que afasta a possibilidade de análise por parte por este colegiado.

Todavia trago a informação que a suspensão do processo no julgamento do recurso em segunda instância decorreu do reconhecimento da repercussão geral pelo STF, sob o tema 651.

Em 2023 o TEMA 651 foi definitivamente julgado pelo STF que firmou a tese:

QUESTÃO: Constitucionalidade das contribuições à seguridade social, a cargo do empregador produtor rural, pessoa jurídica, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, instituídas pelo artigo 25, I e II, e § 1º, da Lei 8.870/1994.

I - É inconstitucional a contribuição à seguridade social, a cargo do empregador rural pessoa jurídica, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, prevista no artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.870/1994, na redação anterior à Emenda Constitucional nº 20/1998;

II - É constitucional a contribuição à seguridade social, a cargo do empregador rural pessoa jurídica, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, prevista no art. 25, incisos I e II, da Lei 8.870/1994, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001;

III - É constitucional a contribuição social destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), de que trata o art. 25, § 1º, da Lei nº 8.870/1994, inclusive na redação conferida pela Lei nº 10.256/2001.

Ou seja, quando ocorrer o retorno do julgamento do processo judicial, como a decisão é de repercussão geral obrigatória, a decisão de primeira instância será reformada.

Contribuição para o SENAR

Com a decisão do STF no tema 651, com repercussão geral reconhecida, o item III estabelece pela constitucionalidade do art. 25 §1º, que trata da obrigatoriedade de recolhimento ao SENAR.

O Regimento Interno do CARF-RICARF, no art. 99 prevê que, nestes casos de repercussão geral reconhecida por Tribunal Superior, é obrigação deste Conselho seguir o entendimento no julgamento dos recursos.

Portando, está correto o lançamento.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do recurso, não conhecendo da matéria concomitante, e na parte conhecida, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias