



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13873.000485/2009-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.146 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de julho de 2021
Recorrente ANGUS BELA VISTA PECUARIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. PREVISÃO EXCLUSIVA POR MEIO DE LEI.

A regra matriz de incidência tributária, que contém a hipótese tributária e a base de cálculo, somente pode ser prevista por lei, de modo que não cabe à IN/SRF nº 03/05 restringir a abrangência da hipótese tributária prevista no art. 22-A da Lei nº 8212/91 por via transversa, por meio da criação do conceito de atividade econômica autônoma, pelo que os dispositivos da instrução normativa que restringem a abrangência da hipótese tributária não podem ser aplicados por infração ao princípio da estrita legalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Ricardo Chiavegatto de Lima e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Ibiapino Luz, Gregorio Rechmann Junior, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado (a)), Ana Claudia Borges de Oliveira e Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos até o julgamento em primeira instância, adoto o relatório da decisão recorrida, abaixo transcrito:

Trata o presente de Auto-de-Infração de Obrigação Principal — AIOP, DEBCAD 37.184.233-6, que constitui o crédito tributário de contribuições sociais devidas à seguridade social relativas a parte da empresa e à destinada ao financiamento dos

benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados e parte da empresa incidente sobre as remunerações pagas aos contribuintes individuais, tudo de acordo com o Relatório Fiscal do AIOP — RF e todos os anexos integrantes do AIOP em tela, no montante de R\$ 252.493,20 (duzentos e cinquenta e dois mil, quatrocentos e noventa e três reais e vinte centavos), consolidado em 20/08/2009.

O presente AIOP é resultado de auditoria básica em documentos da empresa, tais como Contrato Social e alterações, notas fiscais, Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social — GFIP, Guias da Previdência Social — GPS, Fichas de Registro de Empregados, Fichas de Salário Família, Livros de Registro de Entrada e Saída de Mercadorias, Razão e Diário, tendo sido apurado débito no período de 01/2005 a 12/2005 (inclusive o 13.º salário).

Conforme o RF, em visita *in loco*, o auditor autuante constatou que as atividades desenvolvidas pelo contribuinte são a seleção, coleta, preparo, industrialização e armazenamento de sêmen para terceiros.

O sujeito passivo entregou, antes do início da ação fiscal, GFIP com salários e pro labore pagos, nas quais usou o código FPAS 604, o qual prevê apenas a incidência de 2,7% sobre os valores pagos aos segurados empregados referentes a Terceiros (Salário Educação e INCRA).

No entanto, ainda de acordo com o RF, pelo exercício de atividade de industrialização de sêmen, que caracteriza atividade econômica autônoma, quer seja comercial, industrial ou de serviço, nos termos do artigo 240, inciso XXII, combinado com o artigo 250, parágrafo 2º da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03, de 14/04/2005 e alterações posteriores, o enquadramento correto é o FPAS 787, que prevê as alíquotas de 20% referentes à parte patronal, incidente sobre os valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais, 3% referentes ao RAT e 5,2% referentes a Terceiros (Salário Educação, INCRA e SENAR), incidentes sobre os valores pagos aos segurados empregados.

As contribuições previdenciárias descontadas dos segurados empregados foram recolhidas tempestivamente antes do início da ação fiscal e os recolhimentos da parte patronal e Terceiros, também anteriormente efetuados foram deduzidos dos valores apurados, conforme o "RADA — Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados", integrante do presente AI.

Tempestivamente o sujeito passivo contestou o lançamento através do instrumento de fls. 153/177, no qual, apresentando jurisprudência traz, em síntese, as seguintes alegações:

- A empresa, conforme seu contrato social, tem por objeto a *"importação, exportação, industrialização e comercialização de sêmen e embrides, inclusive a prestação de serviços"*, encontrando-se devidamente registrada no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento nos exatos termos de sua Portaria n.º 25, de 05/09/1993, enquadrando-se, portanto na categoria de agroindústria, com total submissão ao disposto no artigo 22-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 10.256/01, que prevê a substituição da folha de salários como base de cálculo para as contribuições previdenciárias (parcela do empregador) pela receita bruta proveniente da comercialização de sua produção;

- Os relatórios elaborados pela fiscalização não refletem a verdade, uma vez que sugerem que a impugnante realizaria apenas a comercialização de produtos de natureza rural, sendo importante observar que ela realiza a comercialização de produtos que fabrica, tal como se observa na minuta de contrato de industrialização que serviu de base para a investigação, maneira que, de fato e de direito, trata-se de atividade agroindustrial;

- A fiscalização entendeu por bem considerar o artigo 35-A da Lei 8.212/91 e o artigo 44 da Lei 9.430/96 como embasamento para a aplicação da multa, o que é incorreto, por terem sido tais dispositivos introduzidos pela Lei 11.941/09, que é posterior ao período fiscalizado, não podendo, pois, serem aplicados, por tratar-se de penalização mais gravosa ao contribuinte. Se porventura alguma sanção devesse ser aplicada, seria aquela prevista na legislação vigente à época dos fatos, uma vez que a retroatividade prevista no artigo 106 do Código Tributário Nacional — MN só tem cabimento *nos* casos em que a nova sanção se mostrar menos gravosa que a revogada;
- Também não concorda a impugnante com a incidência dos juros moratórios calculados com base na Taxa SELIC, o que contraria o disposto no artigo 161 do CTN, que determina que o crédito tributário não pago no vencimento será acrescido de juros de mora de 1% ao mês, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis;
- Da forma como está aplicada no AI ora impugnado, a Taxa Selic assume caráter manifestadamente confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal — CF;
- Destaca a manifesta e inaceitável medida da autoridade fiscalizadora de encaminhar representação fiscal para fins penais — RFFP A. Procuradoria da República por entender presentes indícios de crime conta a ordem tributária, pois, em nenhum momento do auditor ao menos sugeriu a existência de conduta ilícita de natureza penal, tanto que, na lavratura do presente AI não lhe foi imputada a multa qualificada prevista no artigo 44, inciso I, parágrafo 1.º da Lei 9.430/96. O que se tem é apenas uma divergência de natureza interpretativa da norma jurídica, jamais tendo acontecido qualquer intenção por parte dos administradores da impugnante de praticar algum crime;
- Independentemente do acolhimento da improcedência da imputação de juros moratórios calculados com base na Taxa Selic, protesta, adicionalmente, pela suspensão de sua incidência e exigibilidade no até a data em que se proferir decisão final do feito na esfera administrativa, nos termos do artigo 151, inciso III da Lei 5.172/66;

Ao final, anexando documentos de fls. 178/204, requer:

- O acolhimento das razões acima, a fim de reconhecer a regularidade dos recolhimentos efetuados pela impugnante e, ao mesmo tempo, declarar a insubsistência do AI, que deverá ser anulado, posto indevido;
- Caso o lançamento for mantido, ao menos a multa e os juros deverão ser anulados, posto que em desconformidade com as respectivas legislações de regência;
- A anulação da RFFP, eis que não há, nos autos, qualquer prova da existência de crime contra a ordem tributária;
- Protesta, com base no disposto na Lei 9.784/99, pela produção de novos argumentos de fato e de direito, provas admitidas em direito, diligências e perícias, se necessárias.

Em 07/10/2009 foi protocolado requerimento solicitando o recebimento de consulta formulada à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, bem como sua resposta, para remessa a essa DRJ.

Em sua consulta, a impugnante descreve detalhadamente todos os procedimentos que são realizados desde a coleta do sêmen até a inseminação

artificial, o congelamento de embriões ou a fertilização e cultivo *in vitro* até o estágio de embriões a serem transferidos a vacas receptoras, no sentido de demonstrar que a atividade que exerce é industrialização por conta de terceiros, nos moldes da legislação do fisco estadual paulista.

Em sua resposta, a Consultoria Tributária — CT da Coordenadoria da Administração Tributária — CAT, órgão da Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda do Estado de São Paulo afirma estar correto o entendimento da Consulente, podendo as operações internas (remetentes e destinatários paulistas) ser efetuadas como Industrialização por Conta de Terceiros.

A impugnação apresentada pelo contribuinte foi julgada improcedente pela DRJ/RPO em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

AGROINDÚSTRIA. SUBSTITUIÇÃO. CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. INOCORRÊNCIA.

Para a agroindústria a execução de atividade econômica autônoma exclui a aplicação da substituição das contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento pela calculada sobre a comercialização da produção rural.

MULTA E JUROS MORATÓRIOS.

As contribuições sociais, lido recolhidas nas épocas próprias, estão sujeitas multa e aos juros equivalentes à taxa SELIC.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS RFFP. COMPETÊNCIA. DRJ.

A DRJ carece de competência para a análise do inconformismo do sujeito passivo em relação à Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP lavrada pela fiscalização.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A suspensão da exigibilidade do crédito, nos termos do artigo 151 do CTN, não impede o Fisco de proceder ao lançamento eis que esta é atividade vinculada e obrigatória e visa impedir a ocorrência da decadência.

DILAÇÃO PROBATÓRIA.

A dilação probatória fica condicionada à sua necessidade à formação da convicção da autoridade julgadora e ao atendimento, por parte de seu requerente, dos requisitos previstos na legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificado dessa decisão aos 25/02/10 (fls. 439), dela o contribuinte interpôs recurso aos 24/03/10 (fls. 443 ss.), no qual alega, em síntese,

- a) que reitera os termos de sua impugnação apresentada em primeira instância,
- b) que é pessoa jurídica que se enquadra na categoria de agroindústria, conforme consta de seu objeto social, o que foi constatado pela autoridade fiscal atuante em auditoria realizada em seu estabelecimento, fato que comprova que sua atividade se submete ao art. 22-A da lei 8212/91, com redação dada pela Lei nº 10256/10 e art. 201-A do Decreto 3048/99,
- c) que não há como acolher as razões expostas pela decisão recorrida para sustentar a base de cálculo da contribuição previdenciária ora exigida (folha de salários ao invés da receita bruta) sob o fundamento que a atividade desenvolvida pelo recorrente se trata de atividade econômica autônoma, definida no art. 240, XXII da IN/SRP nº 03/2005, à qual se

aplica o art. 250, § 2º, III, “b”, dessa mesma Instrução Normativa, porque viola o art. 146 do CTN, o princípio da estrita legalidade tributária, além do princípio da anterioridade nonagesimal, previsto no art. 195, § 6º da CF/88,

d) em momento nenhum a autoridade fiscal sequer sugeriu a existência de conduta ilícita de natureza penal. Ao contrário, pelos apontamentos feitos, constata-se que há, no caso, apenas uma divergência de natureza interpretativa da norma jurídica e não nenhuma conduta do recorrente, por meio de seus administradores, de praticar crime contra a ordem tributária a justificar a Representação Fiscal para Fins Penais,

e) que é inconcebível que ao tributo lançado seja acrescida taxa de juros exorbitantes, calculados com base na taxa SELIC, posto que o art. 161 do CTN estipula que o crédito tributário não pago não vencimento será acrescido de juros de mora de 1% ao mês, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis,

f) que deve ser suspensa a incidência dos juros Selic durante o período de tramitação do processo administrativo porque o sujeito passivo da obrigação tributária não deve arcar com os juros moratórios incidentes a partir da data da protocolização de sua impugnação até a decisão final do processo administrativo fiscal se a mora no deslinde do feito é da própria Administração Tributária; e

g) que o conteúdo da Resposta à Consulta formulada à Secretaria da Fazenda dos Estado de São Paulo contém elementos suficientes para reforçar a tese de inaplicabilidade do conceito de “atividade econômica autônoma” ao recorrente, como procederam a autoridade fiscal autuante e o julgador e primeira instância, pelo que é de rigor que seja levada em consideração para o fim de reformar a decisão de primeira instância.

Por fim, requer a reforma da decisão recorrida para que seja declarada a insubsistência do auto de infração. Subsidiariamente,

- ✓ que seja afastada a cobrança dos juros moratórios com base na SELIC;
- ✓ a não incidência de juros moratórios durante o trâmite do processo administrativo fiscal, desde o protocolo da impugnação até a decisão final a ser proferida no processo; e
- ✓ seja afastada a possibilidade de representação fiscal para fins penais.

Não houve contrarrazões.

É a síntese do necessário.

Voto

Conselheiro Renata Toratti Cassini, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Trata-se de recurso voluntário interposto de acórdão que julgou improcedente impugnação apresentada contra auto de infração lavrado para a constituição de crédito tributário de contribuições à seguridade social relativas à parte empresa e à destinada ao financiamentos dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GIILRAT) incidentes sobre as remunerações

pagas a segurados empregados contribuintes individuais no período de 01/2005 a 12/2002 (inclusive 13º salário) no valor total de R\$ 252.493,20, consolidado aos 20/08/09.

Relata a autoridade fiscal autuante que o contribuinte, antes do início da ação fiscal, houvera entregado GFIP com salários e pró-labore pagos, nas quais utilizou o código FPAS 604, que prevê apenas a incidência de contribuições a Terceiros (Salário-Educação e Incra) à alíquota de 2,7 % sobre os valores pagos aos segurados empregados, quando o correto, no seu entendimento, seria ter-se utilizado do código FPAS 787, que prevê as alíquotas de 20% referentes à parte patronal, incidente sobre os valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais, 3% referentes ao RAT e 5,2% referentes a Terceiros (Salário Educação, INCRA e SENAR), incidentes sobre os valores pagos aos segurados empregados.

Isso porque durante a ação fiscal, em visita *in loco* nas dependências do contribuinte, a autoridade fiscal autuante constatou que as atividades desenvolvidas pelo contribuinte são a seleção, coleta, preparo, industrialização e armazenamento de sêmen para terceiros e, dessa forma, tratar-se-ia de “atividade econômica autônoma”, definida pelo art. 240 da IN/SRF SRF n.º 03/2005, razão pela qual, nos termos do art. 250, § 2º dessa mesma norma, a ele não se aplica o art. 22-A da Lei n.º 8212/91.

O julgador de primeira instância ratificou esse entendimento sob o argumento de que a autoridade fiscal autuante afirma ter constatado que a atividade do recorrente caracteriza-se como atividade econômica autônoma, conforme definição contida na IN/SRF n.º 03/05, e “a execução de atividade econômica autônoma exclui a aplicação da substituição das contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento pela calculada sobre a comercialização da produção rural, conforme também previsto na Instrução Normativa • MPS/SRP n.º 03, de 14/04/2005, em seu artigo 250, parágrafo 2.º, inciso III, alínea "b"”.

Em seu recurso voluntário, o recorrente alega que se trata na categoria de agroindústria, conforme consta de seu contrato social, e que esse fato foi constatado pela própria autoridade fiscal em visita realizada em suas dependências no curso da ação fiscal, o que comprova que sua atividade se enquadra no art. 22-A da Lei n.º 8212/91, com redação dada pela Lei n.º 10256/10, e no art. 201-A do Decreto n.º 3048/99.

Pois bem.

Da base de cálculo da contribuição cobrada – da atividade do contribuinte

Conforme consta do Relatório Fiscal do Auto de Infração de fls. 72 ss.,

(...)

2.- A "**ANGUS BELA VISTA PECUÁRIA LTDA.**", seus escritórios e estabelecimentos, conceituam-se como empresa (artigo 15 inciso I da Lei 8 212 de 24/07/1991 e alterações posteriores), **dedicam-se às atividades de "importação, exportação, industrialização e comercialização de sêmen e embrião, inclusive prestação de serviços, nos termos da Portaria n.º. 25 de 05 de setembro de 1996, da Secretaria de Desenvolvimento Rural - Ministério da Agricultura e do Abastecimento"**, organizada sob a forma de Sociedade Empresária, consoante as disposições da Lei 10.406 de 10 de janeiro de 2002, conforme Contrato Social - NIRE 35 211 210 098, sendo a última Alteração Social, datada de 08 de dezembro de 2008, registrada sob n.º 394 317/08-7, em 16 de dezembro de 2008.

2.1.- **Foi apresentado o Certificado de Registro de Estabelecimento no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, expedido em 18/02/2009, para a área de MATERIAL DE MULTIPLICAÇÃO ANIMAL, nas atividades de Produtor, Importador, Exportador e Prestador de Serviços, classificado como "SÊMEN BOVINO" e "EMBRIÕES BOVINOS", desde 25/03/1999.**

(...)

4.- **Em visita "in loco" na Fazenda Boa Vista, no dia 26 de junho de 2009**, por volta de 8 h 30 min, fomos recebidos pelos Srs. Nilson Torelli - contador e Mauricio Hilário Nabuco - Gerente Administrativo e Financeiro e **visitamos as instalações da Fazenda: Escritórios, Baías de Animais para Descanso e Exames Veterinários, Central de Coleta, Análise, Classificação, Controle, Preparação, Industrialização de Sêmen e Armazenamento, tendo constatado que a única atividade do contribuinte é a seleção, coleta, preparo, industrialização e armazenamento de sêmen para terceiros**, que transportam seus animais para a Fazenda por conta e risco, na ida e volta, em veículos próprios, arcando com todos os gastos com alimentação, permanência dos animais e armazenamento do sêmen em nitrogênio líquido. (Destaquei e grifei)

5.- Os fatos geradores das contribuições previdenciárias ocorreram com os pagamentos de salários aos segurados empregados da empresa, em Folhas de Pagamentos, cujas contribuições estão capituladas nos artigos 22 incisos I, II alínea "c", III, 28 inciso I, 30 inciso I alíneas "a" e "b", 37, por disposição do § 2º do artigo 22-A, todos da Lei 8 212 de 24 de julho de 1991 e alterações posteriores, conforme Relatório de Lançamentos, Demonstrativos Analítico e Sintético do Débito, anexos, onde foram utilizados, respectivamente, os códigos:

5.1.- FP — FOLHA DE PAGAMENTO — período 01/2005 a 12/2005;

(...)

9.- O contribuinte apresentou tempestivamente, antes do início da Ação Fiscal, as GFIP's, com salários e Pro Labore, usou os códigos **FPAS 604 Terceiros 0003 alíquota 2,7% (SALÁRIO EDUCAÇÃO 2,5%, INSTITUTO NACIONAL DE COLONIZAÇÃO E REFORMA AGRARIA - INCRA 0,2%) alíquota RAT 0,0%**, que calcula e processa somente as contribuições retidas (descontadas) dos segurados e contribuinte individual e as dos terceiros (fundos), pela alíquota de 2,7%.

9.1.- No entanto, o enquadramento correto é FPAS 787-0 alíquota (INSS 20,0%) Terceiros 0515 alíquota 5,2% (SALÁRIO EDUCAÇÃO 2,5%, INCRA 0,2%, SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM RURAL — SENAR 2,5%) e RAT 003.990-0 alíquota 3,0%, pois não se aplica ao contribuinte, a substituição de contribuições previdenciárias que estabelece o recolhimento sobre a comercialização de produção rural própria ou própria e adquirida de terceiros.

9.2.- As contribuições previdenciárias do contribuinte, são com base na Folha de Pagamento, pelo exercício de atividade de industrialização de sêmen, caracterizando-se como atividade econômica autônoma, quer seja comercial, industrial ou de serviço, consoante definição do artigo 240 inciso XXII combinado com o artigo 250 § 2º, inciso III alínea "b" da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03 de 14 de julho de 2005 e alterações posteriores, emitida com supedâneo nos artigos 22-A § 2º. e 33 da Lei 8 212 de 24 de julho de 1991 e alterações posteriores.

(...).

O art. 22-A da Lei 8212/91 dispõe o seguinte:

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 n.º 10.256, de 2001).

I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social; (Incluído pela Lei n.º 10.256, de 2001).

II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei n.º 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).

(...)

Os arts. 240, XXII e 250, § 2º, III, “b” da IN/SRF 03/2005, por sua vez, dispõem:

Art. 240. 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.

(...).

Art. 250. As contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, industrializada ou não, substituem as contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, sendo devidas por:

(...)

§ 2º Não se aplica a substituição prevista no caput, hipótese em que são devidas as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991:

(...)

III - quando o produtor rural pessoa jurídica, **além da atividade rural:**

(...)

b) exercer outra atividade econômica autônoma, definida no inciso XXII do art. 240, seja comercial, industrial ou de serviços, em relação à remuneração de todos os empregados e trabalhadores avulsos;

(...).(Destaquei)

Segundo consta do item 9 do Relatório Fiscal, “As contribuições previdenciárias do contribuinte, são com base na Folha de Pagamento, **pelo exercício de atividade de industrialização de sêmen, caracterizando-se como atividade econômica autônoma**, quer seja comercial, industrial ou de serviço, **consoante definição do artigo 240 inciso XXII combinado com o artigo 250 § 2º, inciso III, “b alínea "b" da Instrução Normativa MPS/SRP nº. 03 de 14 de julho de 2005 e alterações posteriores**, emitida com supedâneo nos artigos 22-A § 2º. e 33 da Lei 8 212 de 24 de julho de 1991 e alterações posteriores” (destaquei). Esse o **fundamento da autuação**.

Ocorre que, de acordo com o que consta do próprio relatório fiscal, **tais dispositivos não se aplicam ao contribuinte, ora recorrente**.

Com efeito, conforme afirma a autoridade fiscal autuante no item 4 do Relatório Fiscal, já acima reproduzido, mas que transcrevo novamente,

4.- **Em visita "in loco" na Fazenda Boa Vista, no dia 26 de junho de 2009**, por volta de 8 h 30 min, fomos recebidos pelos Srs. Nilson Torelli - contador e Mauricio Hilário Nabuco - Gerente Administrativo e Financeiro e **visitamos as instalações da Fazenda: Escritórios, Baias de Animais para Descanso e Exames Veterinários, Central de Coleta, Análise, Classificação, Controle, Preparação, Industrialização de Sêmen e Armazenamento, tendo constatado que a única atividade do contribuinte é a seleção, coleta, preparo, industrialização e armazenamento de sêmen para terceiros**, que transportam seus animais para a Fazenda por conta e risco, na ida e volta,

em veículos próprios, arcando com todos os gastos com alimentação, permanência dos animais e armazenamento do sêmen em nitrogênio líquido. (Destaquei e grifei)

O art. 250, § 2º, III, “b” da IN/SRF Nº 03/2005, igualmente acima reproduzido, dispõe expressamente que “Não se aplica a substituição prevista no “caput”, hipótese em que são devidas as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, quando o produtor rural pessoa jurídica, **além da atividade rural, exercer outra atividade econômica autônoma**, definida no inciso XXII do art. 240, seja comercial, industrial ou de serviços, em relação à remuneração de todos os empregados e trabalhadores avulsos”.

Ora, a própria autoridade fiscal autuante afirma que **a única** atividade do contribuinte é a seleção, coleta, preparo, industrialização e armazenamento de sêmen para terceiros. Portanto, essa atividade não se trata de **outra atividade econômica autônoma, uma vez que, como constatado pelo próprio auditor fiscal, ele exerce ESSA E SOMENTE ESSA.**

Assim, como demonstrado, nem o auto de infração, nem a r. decisão recorrida, têm fundamento válido.

Ademais, a regra matriz de incidência tributária, que contem a hipótese tributária e a base de cálculo, somente pode ser prevista por lei, o que, no caso, é feito pela Lei nº 8212/91, mais precisamente pelo seu art. 22-A, de modo que não cabe à IN/SRF nº 03/05 restringir a abrangência da hipótese tributária prevista no art. 22-A da Lei nº 8212/91 por via transversa, por meio da criação do conceito de atividade econômica autônoma, pelo que entendo que também por isso, os dispositivos em questão não podem ser aplicados, por infração ao princípio da estrita legalidade.

Acresça-se que a Instrução Normativa em questão entrou em vigor aos **15/07/2005** e o auto de infração objeto do presente processo administrativo tem por objeto contribuições à seguridade social do período de 01/2005 a 12/2005.

Ou seja, essa norma jamais poderia ser aplicada aos fatos anteriores à sua vigência. E, acrescento, ainda, que embora não se trate de lei, mas de instrução normativa, entendo que a ela também deve se aplicar o art. 195, § 6º da CF no que diz respeito aos dispositivos que, como os ora tratados, impliquem em aumento do ônus tributário ou tratamento mais gravoso ao contribuinte, pois onde existe a mesma razão fundamental, prevalece a mesma regra de Direito (*Ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositivo*).

Desse modo, o auto de infração deve ser cancelado.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de **dar provimento** ao recurso voluntário para cancelar o auto de infração.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini