



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.002582/2009-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-010.986 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 5 de abril de 2023
Recorrente AGROCERES NUTRIÇÃO ANIMAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

A produção de maravalha (serragem para forrar piso de granjas) a se caracterizar como parte constitutiva da atividade econômica rural da pessoa jurídica (produção em granjas de ovos, pintos de um dia, frangos de corte e aves reprodutoras) e a ser executada sem departamentos, divisões ou setores rural e industrial distintos não possibilita o enquadramento como agroindústria, restando a figura do produtor rural pessoa jurídica sem atividade industrial autônoma.

PENALIDADES. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941, DE 2009. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Diante da Medida Provisória nº 449, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, cabe aplicar a retroatividade benigna a partir da comparação das multas conexas por infrações relativas à apresentação de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP (multas Código de Fundamento Legal - CFL 68, 69, 85 e 91) com a multa por apresentar GFIP com incorreções ou omissões prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991 (multa CFL 78).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroatividade benigna a partir da comparação com a multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/1991, se mais benéfica ao sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Rayd Santana Ferreira, Eduardo

Newman de Mattera Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 452/476) interposto em face de decisão (e-fls. 417/423) que julgou improcedente impugnação contra o Auto de Infração - **AIOA n.º 37.197.351-1** (e-fls. 02/08), lavrado por ter a empresa apresentado o documento a que se refere o art. 32, inciso IV e §3º, da Lei n. 8.212, de 1991, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias nas competências 01/2006, 03/2006, 04/2006, 07/2006, 08/2006, 11/2006, 12/2006, 02/2007, 05/2007, 07/2007 e 11/2007, a infringir o art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei n. 8.212, de 1991, na redação da Lei n.º 9.528, de 1997 (**Código de Fundamento Legal – CFL 68**). O lançamento foi cientificado em 11/08/2009 (e-fls. 02) e o Relatório Fiscal consta das e-fls. 09/23, sendo decorrente do AIOP n.º 37.197.349-0 (processo n.º 13888.002579/2009-03).

Na impugnação (e-fls. 88/108), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Tempestividade.
- (b) Auto de Infração. Não caracterização como Produtor Rural. Atividade autônoma e desvinculada.
- (c) Provas.
- (d) Intimações.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 417/423):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/01/2006, 01/03/2006 a 31/03/2006, 01/04/2006 a 30/04/2006, 01/07/2006 a 31/08/2006, 01/11/2006 a 31/12/2006, 01/02/2007 a 28/02/2007, 01/05/2007 a 31/05/2007, 01/07/2007 a 31/07/2007, 01/11/2007 a 30/11/2007

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE DE ATO NORMATIVO.

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis e atos normativos é prerrogativa do Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pela Administração Pública.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO.

O momento para a produção de provas, no processo administrativo, é juntamente com a impugnação.

INTIMAÇÃO DO PATRONO DA EMPRESA - IMPOSSIBILIDADE.

É descabida a pretensão de intimações, publicações ou notificações dirigidas ao Patrono da Impugnante, em endereço diverso de seu domicílio fiscal.

RETRO ATIVIDADE DE NORMA BENIGNA.

O cálculo para aplicação da norma mais benéfica ao contribuinte deverá ser efetuado na data da quitação do débito, comparando-se a legislação vigente a época da infração com os termos da Lei n.º 11.941/2009.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 17/12/2010 (e-fls. 424/427) e o recurso voluntário (e-fls. 429/453) interposto em 06/01/2011 (e-fls. 429), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Interpõe o recurso voluntário tempestivamente.
- (b) Conexão. Requer, em consonância com o acórdão recorrido, sejam os AIs n.º 37.197.349-0, n.º 37.197.351-1, n.º 37.197.353-8 e n.º 37.197.364-3 julgados conjuntamente.
- (c) Auto de Infração. Não caracterização como Produtor Rural. Atividade autônoma e desvinculada. Conforme se verifica do relatório fiscal da presente autuação, trata-se de auto de infração lavrado com o objetivo de aplicar multa à impugnante em razão da apresentação de GFIP (Guia de recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Entretanto, não há como prevalecer este entendimento, visto que totalmente equivocado. A caracterização da pessoa jurídica como produtor rural para fins de substituição das contribuições demanda exercício único e exclusivo da atividade de produção rural, integrada pelos processos de beneficiamento e industrialização rudimentares (Lei n.º 8.212, de 1991, art. 25, §3º; e Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999, art. 201, IV). A Instrução Normativa SRP 03/2005, ao regular a matéria, traz as definições expressas de industrialização rudimentar, de beneficiamento dos produtos e de atividade autônoma, conforme se verifica do art. 240, incisos III, IV e XXII, a agregar requisitos não constantes da Lei ou do Decreto. Correto o desenquadramento como agroindústria de avicultura, eis que confessa não industrializar sua própria produção. Contudo, também não é correto seu reenquadramento como produtora rural. A decisão recorrida não analisou as alegações e os documentos comprobatórios trazidos com a defesa para concluir pela (i) inexistência de mão de obra específica da atividade industrial; (ii) atividade industrial de produção da maravalha existe para que a recorrente alcance seu objetivo na produção rural (avicultura); e (iii) a produção da maravalha é um processo de industrialização rudimentar, o que afasta a caracterização de atividade autônoma. Logo, a recorrente reitera que não pode ser classificada como produtor rural, pois, além da atividade relacionada à avicultura, a impugnante possuía atividade autônoma, que não se confundia com a sua atividade rural e, tampouco, poderia ser considerada como beneficiamento ou industrialização rudimentar de sua produção rural. Desde 2006, produzia maravalha (serragem de madeira) a partir de toras de eucalipto adquiridas de terceiros, laminadas por máquinas com lâminas giratórias e, a seguir, submetidas a um processo de secagem, sendo o produto vendido para terceiros, venda atestada pelo relatório fiscal. Além disso, essa atividade foi a única a gerar receita durante 10 meses do período autuado, a

revelar a independência dessa atividade, conforme balanços contábeis (com exceção do mês de maio em que houve baixa receita relacionada à atividade rural, entre março e dezembro de 2007, as únicas receitas obtidas pela empresa foram em razão da venda da maravalha, descritas na seção de resultados do balanço, com a descrição "Vendas Produtos" - "Atividade Geral", conforme conta nº 31103, sendo que nesta mesma seção do balanço verifica-se que a conta nº 31101 denominada "Atividade Rural" não possui nenhuma movimentação neste período; o próprio Relatório Fiscal admite que a conta "Atividades Geral" refere-se à venda de maravalha). Assim, descabida a alegação do Acórdão de Impugnação de a produção ser necessária para o alcance dos objetivos da produção rural. Não é plausível não considerar como autônoma atividade que, sem possuir qualquer relação com a atividade rural, representa grande parcela da receita da empresa. Não prospera também o argumento de ser a industrialização rudimentar, pois baseado na definição do art. 240, IV, da IN MPS/SRP 03, de 2005, norma que exige a industrialização de produção rural própria ao afirmar tratar-se de processo de transformação do produto rural, realizado pelo Produtor Rural. No caso, a industrialização envolvia matéria prima adquirida de terceiros, conforme notas fiscais. A decisão recorrida não aprecia esse argumento por afastar a industrialização rudimentar. Ao contrário do consignado no Relatório Fiscal, não houve produção própria de eucalipto (florestamento) para posterior revenda ou produção de maravalha, sendo as árvores de eucalipto da recorrente utilizadas apenas como barreira para proteção do setor de avicultura (biossegurança). As raras vendas de toras de eucalipto feitas pela recorrente ocorreram pela necessidade de substituição da barreira de proteção dos animais, quando da queda das árvores ocasionadas por ventos ou por atingirem tamanho incompatível com sua função de proteção. Contudo, a produção de maravalha sempre foi feita por eucaliptos adquiridos de terceiros, conforme notas fiscais, inexistindo, destarte, produção industrial rudimentar por se tratar de matéria prima adquirida de terceiros. Além disso, o processo de produção em tela não é de baixa complexidade por ser desenvolvido com base em procedimentos rígidos de biossegurança até então inexistente no mercado, de modo a não trazer risco de contaminação aos animais. O procedimento de segurança rígido afasta a mera serragem da madeira pela utilização de maquinário e técnicas de corte específicos, bem como de secagem especial com fornos e exaustores, a exigir madeira adquirida de terceiros já descascada, e de higienização do ambiente e das carretas de transporte interno e externo com soluções químicas visando à manutenção da biossegurança do produto. Como prova do processo produtivo, junta cópia de formulário interno a demonstrar não haver justificativa para sua classificação como "rudimentar". A decisão recorrida repetiu os argumentos da fiscalização no sentido de inobservância do inciso XXII do art. 240 da IN MPS/SRP 03, de 2005, eis que (i) eram necessários pouquíssimos empregados para a fabricação da maravalha; (ii) não havia quadro específico destes empregados alocados na fabricação da maravalha; (iii) estes empregados ocupavam o cargo de "Auxiliar de Produção Agropecuária II"; e (iv) estes empregados estava filiados ao Sindicato dos Trabalhadores Rurais de Ria Claro. A argumentação não pode prosperar em

razão de a IN MPS/SRP 03, de 2005, ser ilegal ao agregar para a caracterização da atividade autônoma os requisitos de estrutura operacional própria e mão de obra distinta. A autonomia resulta da não confusão com a produção rural própria e com a não configuração de industrialização rudimentar. Ainda que legais, as exigências da IN MPS/SRP 03, de 2005, havia clara estrutura operacional na fabricação da maravalha e os empregados deste setor não realizavam nenhuma atividade rural na empresa. O próprio Relatório Fiscal reconhece a existência de estrutura própria e informa somente que não havia mão de obra distinta ao declara expressamente que no estabelecimento 0009-26 havia tão somente a atividade de fabricação da maravalha, e assim identifica o estabelecimento nas tabelas feitas no Relatório Fiscal, admitindo ainda existência de contas, nos livros contábeis da empresa, específicas para a atividade de fabricação da maravalha (ver página 04/16). Se há divisão física e contábil da atividade de fabricação da maravalha, por óbvio que há estrutura operacional própria. Além disso, a produção não estava vinculada à produção rural da empresa e não se dava em função da produção rural, sendo fato incontroverso a venda a terceiros pela utilização como base de cálculo das contribuições perseguidas. Os balanços também revelam tal venda como única receita durante vários meses do período da autuação. Assim, havia estrutura operacional própria e clara atividade autônoma e sem relação para com a atividade rural. Relatório Fiscal e Acórdão de Impugnação são contraditórios, pois, num primeiro momento, identificam, nomeiam e elencam o período em que cada trabalhador esteve alocado na fábrica da maravalha (página 06/16 do relatório fiscal). Entretanto, concluem que inexistia mão de obra distinta, pois eram utilizados poucos empregados neste setor da empresa, sendo que tais não possuíam quadro próprio e estavam vinculados ao Sindicato dos Trabalhadores Rurais de Rio Claro. Ao nomear os trabalhadores da fábrica, a fiscalização revela mão-de-obra distinta, não sendo a intenção da IN MPS/SRP 03, de 2005, formalização de contrato de trabalho ou filiação ao sindicato, mas distinção de fato entre atividade rural e atividade autônoma e essa distinção existiu, tanto que a própria fiscalização os identificou como alocados na fábrica da maravalha e com delimitação de período. Além disso, todos os aspectos relacionados à mão de obra empregada na fábrica da maravalha eram diferenciados daqueles da atividade rural. As análises ambientais, os laudos e programas relacionados à segurança e medicina do trabalho exigidos pela legislação trabalhista, a concessão de Equipamentos de Proteção dos empregadores, entre outros, eram feitos de forma específica para o setor da maravalha. Para comprovar tal fato, a empresa anexou à defesa apresentada cópias do PCMSO (Programa de Controle Médico e Saúde Ocupacional) relativos aos anos de 2006 e 2007. Da análise destes documentos, verifica-se que há análise específica do setor de produção da maravalha (página 10 do PCMSO), destacando o setor, as funções dos empregados, os exames necessários e suas periodicidades, entre outros aspectos. Além disso, também em observância à legislação trabalhista, a empresa possuiu laudo técnico de avaliação ambiental específico do setor de produção da maravalha (documentos anexados à defesa). Nestes laudos, há avaliação de todos agentes existentes no ambiente específico da maravalha, com detalhamento de todo o setor

(forma de construção, iluminação, ventilação, jornadas de trabalho, entre outros aspectos). Também nestes laudos, há identificação de todos os equipamentos de proteção individual (EPIs) a serem utilizados especificamente pelos trabalhadores alocados no setor da maravalha. E, ao final destes documentos, há identificação dos empregados que foram utilizados como "amostras" para elaboração destes laudos, que são alguns daqueles citados pela fiscalização como alocados no setor de fabricação da maravalha. Como se não bastasse, também há recibo de entrega dos EPIs a serem utilizados no setor da maravalha, justamente pelos empregados descritos no relatório fiscal. Note-se, ainda, que nestes recibos consta como setor de trabalho a "Fábrica de Maravalha". Portanto, resta claro que a mão de obra empregada na fabricação da maravalha era distinta da mão de obra rural, sendo o número de empregados envolvidos irrelevante. Não havendo sindicato específico para a atividade de fabricação de maravalha na região, o enquadramento destes empregados foi feito com base na atividade preponderante da empresa. Analisados argumentos e provas de defesa, cabe concluir pela não caracterização da empresa como produtor rural e, por consequência, não há que se falar em apresentação da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, devendo ser reformado o v. acórdão recorrido, sendo insubsistente a presente autuação.

Os processos n.º 13888.002583/2009-63, n.º 13888.002582/2009-19 e n.º 13888.002584/2009-16 estão apensos ao processo n.º 13888.002579/2009-03, todos constando da presente pauta de julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 17/12/2010 (e-fls. 424/427), o recurso interposto em 06/01/2011 (e-fls. 429) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Conexão. Os recursos voluntários pertinentes aos AIs n.º 37.197.349-0, n.º 37.197.351-1, n.º 37.197.353-8 e n.º 37.197.364-3 constam da pauta da presente sessão e estão sendo apreciados conjuntamente.

Auto de Infração. Não caracterização como Produtor Rural. Atividade autônoma e desvinculada. A recorrente argumenta pela a insubsistência do presente lançamento CFL 68 sustentando os mesmos argumentos levantados contra o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias (processo n.º 13888.002579/2009-03). O inconformismo não prospera, como já definido no Acórdão de Recurso Voluntário n.º 2401-010.984, transcrevo do voto condutor:

Não caracterização como Produtor Rural. Atividade autônoma e desvinculada. A decisão recorrida alinhou-se às conclusões da fiscalização, mantendo o enquadramento da recorrente como produtora rural pessoa jurídica sujeita ao FPAS 744 (contribuição sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural). Do Relatório Fiscal, cabe destacar os seguintes excertos a evidenciar a motivar para a adoção pela fiscalização do enquadramento no FPAS 744 (e-fls. 31/34):

(...) foi ainda observado em relação à obrigação tributária que, até 12/2005, como produtora rural pessoa jurídica, a empresa recolheu as suas contribuições sociais previdenciárias e a contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR com base na receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, de acordo com a substituição prevista no artigo 25, incisos I e II, § 1º, da Lei n.º 8.870, de 15/04/1994, observada a alteração introduzida pelo artigo 2º da Lei n.º 10.256, de 09/07/2001. Todavia, a partir de 01/2006, a empresa deixou de recolher as contribuições acima citadas dessa forma e passou a recolhê-las com base nas Folhas de Pagamento dos seus empregados.

(...)

22. Diferentemente do entendimento da empresa, a fiscalização considera que, mesmo com o início da produção e comercialização da maravalha para terceiros, ela não pode ser enquadrada como agroindústria, menos ainda como agroindústria de avicultura, conforme exposição a seguir, permanecendo o seu enquadramento como produtor rural pessoa jurídica empregador rural, que tem como fim apenas a atividade de produção rural. Desta forma, mantém-se o recolhimento das contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural em substituição àquelas, devidas pela empresa, incidentes sobre a Folha de Pagamento dos empregados, além das contribuições destinadas a terceiros.

(...) a empresa considerou a produção de maravalha como atividade industrial. Porém ela nada mais é do que a transformação do produto rural (madeira em toras) por produtor rural pessoa jurídica, em que suas características originais são alteradas através de industrialização rudimentar, quer dizer, o processo produtivo é de baixa complexidade, tal quais os descritos no inciso IV do artigo 240, da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03, de 14/07/2005, publicada no DOU em 15/07/2005, que não são exaustivos, o que impede o enquadramento do produtor rural pessoa jurídica como agroindústria, conforme prevê o § 1º, I, do mesmo artigo 240 já citado. Além disso, conforme demonstrado nos itens 17 e 18 deste relatório, foram necessários pouquíssimos funcionários para a sua produção, os quais não compõem quadro de pessoal específico do setor industrial, revelando a inexistência de atividades segmentadas na empresa, isto é, setores, departamentos ou divisões industrial e agrícola ou pecuário bem definidos, o que, de acordo com o que dispõe o § 1º, II, do mesmo artigo 240, também impede o enquadramento do produtor rural pessoa jurídica como agroindústria que assim realiza a atividade industrial:

Artigo 240. Considera-se:

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 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 deste artigo, exceto no caso previsto no § 3º deste artigo;

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

...

§ 3º 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,

26. Por todo o exposto, entende a fiscalização que a empresa não pode ser enquadrada como agroindústria, muito menos como agroindústria de avicultura, estando, outrossim, afastada a hipótese do exercício de atividade autônoma em relação à produção e comercialização da maravalha, uma vez que a atividade autônoma exige a utilização de mão-de-obra distinta daquela utilizada na atividade de produção rural, conforme conceito estabelecido no inciso XXII, do artigo 240, da IN MPS/SRP n.º 03/2005. Permanece, em conclusão, o recolhimento das contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural em substituição àquelas, devidas pela empresa, incidentes sobre a Folha de Pagamento dos empregados, além das contribuições destinadas a terceiros.

Portanto, a fiscalização considera que houve beneficiamento ou industrialização rudimentar sob o prisma do produto do beneficiamento/industrialização e sustenta também a caracterização da industrialização rudimentar sob o prisma de ser rudimentar a industrialização que não possui autonomia da atividade rural, ou seja, quando a industrialização é exercida por pessoa jurídica sem departamentos, divisões ou setores rural e industrial distintos, a significar falta de segmentação da mão-de-obra e implicar na impossibilidade de se dissociar a atividade industrial da atividade rural, de modo a concluir também por esse motivo pelo afastamento da figura da agroindústria, ou seja, pela qualificação da industrialização desenvolvida sem autonomia/segmentação como rudimentar.

A recorrente confessa não ser agroindústria de avicultura. Além disso, considera não ser agroindústria por não industrializar produção rural própria, mas também discorda de seu enquadramento como produtora rural pessoa jurídica no período de 01/2006 a 12/2007 (FPAS 744), pois não ser possível a substituição de sua contribuição sobre a folha por força do artigo 250, § 2º, III, "b", da Instrução Normativa MPS/SRP, n.º3, de 2005:

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 n.º 8.212, de 1991, sendo devidas por:

I - produtores rurais pessoa física e jurídica;

II - agroindústrias, exceto:

II - agroindústrias, exceto as de piscicultura, de carcinicultura, de suinocultura e de avicultura; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRP n.º 20, de 11 de janeiro de 2007)

a) de piscicultura, de carcinicultura, de suinocultura e de avicultura; (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRP n.º 20, de 11 de janeiro de 2007)

b) aquelas constituídas sob a forma de cooperativas agroindustriais que desenvolvam as atividades descritas na alínea "a" deste inciso. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRP n.º 20, de 11 de janeiro de 2007)

(...)

§ 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 n.º 8.212, de 1991:

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

a) (...);

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;

Para tanto, a empresa sustenta que não beneficiaria ou industrializaria sua produção rural própria (só industrializaria produção rural de terceiros) e essa atividade industrial seria de alta complexidade (não rudimentar) e também autônoma (não vinculada para com a atividade rural e com estrutura operacional e mão-de-obra distintas).

Em resumo, apesar da confissão de não ser agroindústria de avicultura, o litígio se estabelece quando a recorrente discorda do reenquadramento para produtor rural pessoa jurídica no FPAS 744, pois, além da atividade rural, possuiria atividade autônoma distinta da rural e que não se confundiria com beneficiamento ou industrialização rudimentar, a produção de maravalha. No seu entender, a decisão recorrida não analisa suas alegações e documentos por reiterar a argumentação da fiscalização e concluir pela: (1) inexistência de mão de obra específica da atividade industrial; (2) atividade industrial de produção da maravalha existe para que a recorrente alcance seu objetivo na produção rural (avicultura); e (3) a produção da maravalha é um processo de industrialização rudimentar, o que afasta a caracterização de atividade autônoma. Diante disso, a recorrente reitera a argumentação da impugnação de a produção de maravalha (serragem de madeira) ser empreendida apenas com toras de eucalipto descascadas adquiridas de terceiros e mediante industrialização de alta complexidade (procedimentos rígidos de biossegurança inexistentes no mercado com maquinário e técnicas especiais de corte, secagem e higienização, conforme formulário interno, a evidenciar não haver justificativa para a classificação como "rudimentar") e a produzir maravalha (serragem de madeira) exclusivamente para venda, sendo esta a única atividade a gerar receita por dez meses no período objeto do lançamento (01/2006 a 12/2007), fato incontroverso e que afasta a alegação de a produção de maravalha ser necessária para o alcance dos objetivos da produção rural, eis que revela ser atividade sem qualquer relação com a atividade rural e a representar grande parcela da receita da empresa. A industrialização rudimentar demanda industrialização de produção própria, conforme definição art. 240, IV, da IN MPS/SRP 03, de 2005 e, diversamente do alegado pela fiscalização, não tinha produção própria por industrializar apenas toras descascadas adquiridas de terceiros, conforme notas fiscais, sendo as árvores de eucalipto da recorrente utilizadas apenas como barreira para proteção do setor de avicultura (biossegurança), efetuando raras vendas de toras de eucalipto, quando da queda ocasionada por ventos, quando da necessidade de substituição na barreira ou quando as árvores atingiam tamanho incompatível com sua função de proteção. Argumenta que a Instrução Normativa SRP 03, de 2005, inova o disposto na legislação ao agregar para a configuração da industrialização rudimentar os requisitos de estrutura operacional própria e mão de obra distinta, devendo a autonomia resultar simplesmente da não confusão com a produção rural própria e de a industrialização não ser rudimentar. De qualquer forma, a recorrente sustenta a observância dos requisitos ilegais em razão da divisão física e na contabilidade, tendo o próprio Relatório Fiscal reconhecido a estrutura própria e mão-de-obra distinta ao declarar que no estabelecimento 0009-26 havia tão somente atividade de fabricação de maravalha (serragem de madeira), bem como contas, nos livros contábeis da empresa, específicas

para a atividade. Além disso, agrega que produção da maravalha (serragem de madeira) não estaria vinculada à produção rural da empresa e não se dava em função da produção rural, sendo Relatório Fiscal e Acórdão de Impugnação contraditórios ao indicar período e nome dos trabalhadores alocados na fábrica e concluir pela inexistência de mão-de-obra distinta por serem poucos e estarem vinculados ao Sindicato dos Trabalhadores Rurais de Rio Claro. Argumenta ainda que a autonomia não envolveria exigiria formalização de contrato de trabalho específico ou filiação a sindicato, mas simples distinção de fato entre atividades rural e industrial, esta efetivamente existente e evidenciada pela própria fiscalização e pelas análises ambientais, laudos e programas relacionados à segurança e medicina do trabalho, inclusive com identificação de empregados utilizados como “amostras”, sendo o número de empregados irrelevante.

De plano, destaque-se que a decisão recorrida apresentou fundamentação suficiente para solucionar o litígio. A própria recorrente não levanta preliminar de nulidade da decisão recorrida, postulando tão somente a reforma do Acórdão de Impugnação.

Para provar não produzir maravalha com produção própria de toras de eucalipto, invoca notas fiscais a revelar que comprava eucalipto (e-fls. 601/609 e 613/742). Além disso, argumenta que raramente extraía madeira de sua plantação, pois a mantinha apenas como barreira para proteção do setor de avicultura (biossegurança), efetuando raras vendas de toras de eucalipto, quando da queda ocasionada por ventos, quando da necessidade de substituição na barreira ou quando as árvores atingiam tamanho incompatível com sua função de proteção.

Para provar que a maravalha era totalmente vendida e que não tinha relação para com o alcance dos objetivos de sua produção rural, a empresa afirma também que a única atividade a gerar receita por dez meses no período objeto do lançamento (01/2006 a 12/2007) foi a venda de maravalha, representando grande parte da receita da empresa.

A argumentação da recorrente não convence, porque, conforme explicitado na tabela constante do item 11 do Relatório Fiscal, no período de 01/2006 a 01/2008 a receita advinda da venda da maravalha era muito pouco significativa quando compara da com as demais, tanto em face dos valores em reais como em face da comparação em percentuais (0,62% em relação à empresa e 78,05% em relação ao estabelecimento 0009-26).

Pondere-se ainda que a alegação de a produção de maravalha não ter relação com os objetivos da produção rural própria surge apenas com a impugnação e se apresenta como manifestamente inconsistente, pois não há lógica em não se utilizar para consumo interno da maravalha qualificada pela recorrente como a única maravalha produzida sob rígidos procedimentos de biossegurança para a forração de suas próprias granjas, limitando-se a vendê-la no mercado. A insubsistência da argumentação se impõe quando se considera a resposta ao Termo de Solicitação de Esclarecimentos nº 0002, tendo a recorrente definido o produto maravalha e seu fluxo produtivo destacando sua venda e consumo interno (e-fls. 439/440):

A Maravalha, também chamada de Sepilha, é um tipo de serragem de madeira, grossa, laminar, que serve para forrar o piso de granjas onde ficam os animais.

E produzida mediante a transformação de toras de pinus ou de eucalipto, que passam por uma máquina de lamina giratória onde a madeira é laminada, sendo o processo finalizado com a secagem do produto.

Abaixo segue fluxo produtivo da Maravalha:

- Recebimento das Toras de Pinus;
- Estocagem;
- Transformação das toras através de máquina de lamina giratória;
- Secagem do Produto;
- **Consumo Interno;**
- Comercialização.

Note-se que o fluxo revela que a maravalha primeiro se destinava ao consumo interno, sendo o excedente comercializado.

Para comprovar ser industrialização de alta complexidade, apresenta o formulário interno de e-fls. 743/747, intitulado Procedimento Operacional Padrão a descrever a tarefa: produção e secagem de maravalha.

A leitura do documento em questão, entretanto, revela beneficiamento ou industrialização rudimentar (Lei n.º 8.870, de 1994, art. 25, §3º; e Lei n.º 8.212, de 1991, art. 25, §3º), eis que se trata de uma mera produção de serragem grossa laminar (madeira é desinfetada em tanque de desinfecção, cortada, regada com desinfetante e seca), ainda que com a adoção de cuidados para se assegurar a biossegurança do produto como enviar na primeira semana de cada mês um saco de 500g de maravalha seca e outro com maravalha úmida para pesquisa de *Salmonella* sp. A alegada higienização química consiste, segundo o formulário Procedimento Operacional Padrão, em antes do início da produção se desinfetar o piso com AVT-500 e antes da secagem da maravalha no forno regar a própria serragem com AVT-500, sendo fato notório tratar-se de desinfetante a base de amônia e glutaraldeído e de uso veterinário contra bactérias e fungos. O emprego desse produto inclusive no tanque de desinfecção é confirmado pela Avaliação de Risco Ocupacional por Análise e Atividade do Trabalhador (e-fls. 785):

As lenhas são descarregadas do lado externo da fábrica e passam por uma caixa de desinfecção contendo água, AVT 500 (cloreto de benzalcônio e glutaraldeído) e bicarbonato de sódio.

Como no lenhamento, há corte para a produção da maravalha. No lenhamento, a madeira é cortada em tamanho adequado para a queima. No caso concreto, depois de lavada se intensifica o corte da madeira reduzindo-a de lenha para maravalha a ser desinfetada e secada, estando a madeira em tamanho adequado não apenas para a queima (lenha) como também para forrar piso de granjas (maravalha), não havendo alteração substancial de suas qualidades originais. Situação diversa teríamos, por exemplo, se a madeira fosse industrializada de modo a produzir painéis de madeira aglomerada, a gerar produto com características absolutamente distintas daquela do produto original in natura.

Destarte, considero que a produção de maravalha a envolver lavagem, limpeza, corte, desinfecção e secagem da madeira atende ao conceito de beneficiamento ou industrialização rudimentar explicitado no § 5º do art. 200 do Regulamento da Previdência Social - RPS, na redação original do Decreto n.º 3.048, de 1999, inserindo-se dentre as outras hipótese nele abrigadas, in verbis:

Art. 200 (...)

§ 5º Integram a produção, para os efeitos dos incisos I e II do caput, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processos de **beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descascamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, secagem, socagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem e torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos.**

Além disso, cabe ressaltar que a maravalha (serragem) não era tributada pelo IPI, sendo que a IN RFB n.º 971, de 2009, veio a explicitar:

Art. 165. Considera-se:

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;

Atualmente, o art. 200, § 5º, do Regulamento da Previdência Social está explicitado pelos incisos II e III do art. 146 da IN RFB nº 2.110, de 2022:

Art. 146. Considera-se:

III - beneficiamento ou industrialização artesanal, 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 IPI, por processos simples ou sofisticados, para posterior venda ou industrialização, sem lhes retirar a característica original, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, debulhação, secagem, socagem e lenhamento; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 25, §§ 3º e 11; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 9º, § 25, e art. 200, § 5º)

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 lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, secagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem e torrefação, entre outros similares; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 25, §§ 3º e 11; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 9º, § 25, e art. 200, § 5º)

Não prospera, portanto, a alegação de que desenvolve atividade industrial complexa.

Nesse ponto, cabe destacar a tabela apresentada pela fiscalização para evidenciar a atividade dos estabelecimentos da empresa ao tempo dos fatos geradores:

Estabelecimentos Agroceres Agro Industrial Ltda.	Atividade conforme Atas e/ou Comprovações de Inscrição	Atividade <u>Principal</u> conforme informação da empresa
58.091.273/0001-79	Escritório	Escritório
58.091.273/0002-50	Produção de pinto de 1 dia	"Incubatório" (pintos de 1 dia)
58.091.273/0006-83	Produção de ovos (granja)	"Incubatório" (pintos de 1 dia)
58.091.273/0007-64	Produção de ovos (granja)	Granja (ovos)
58.091.273/0009-45	Produção de aves bisavós	Granja (ovos)
58.091.273/0009-26	Produção de ovos (granja)	Fábrica de Maravalha

Além disso, como se pode verificar da tabela constante do item 11 do Relatório Fiscal, a venda de maravalha representou no período objeto do lançamento 78,05% da receita do estabelecimento 0009-26, mas 0,62% da receita da empresa.

Destarte, não há como se negar que o beneficiamento ou industrialização rudimentar a gerar maravalha para consumo interno se integrava perfeitamente à atividade rural da recorrente, ainda que parte da produção fosse vendida.

A alegada ausência de produção própria de madeira tem o condão de descaracteriza a agroindústria, mas não o produtor rural pessoa jurídica sem departamentos, divisões ou

setores rural e industrial distintos, de modo a caracterizar industrialização rudimentar integrada em sua produção rural de ovos, pintos de um dia, frangos de corte e aves reprodutoras.

Pondere-se que, com o advento do CNAE Subclasses 2.3, vigente a partir de 01/01/2019 (Resolução CONCLA nº 02, de 20 de novembro de 2018), a maravalha foi incluída na lista de descritores do CNAE 1629-3/01, conforme consulta ao sistema de busca on-line "Pesquisa CNAE" disponível no endereço <<https://cnae.ibge.gov.br>>:

The screenshot shows the 'Estrutura' tab of the CNAE search interface. The 'classificação' dropdown is set to 'CNAE-Subclasses 2.3'. Below, the hierarchy is displayed:

- Seção: C INDÚSTRIAS DE TRANSFORMAÇÃO
- Divisão: 16 FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DE MADEIRA
- Grupo: 16.2 Fabricação de produtos de madeira, cortiça e material trançado, exceto móveis
- Classe: 16.29-3 Fabricação de artefatos de madeira, palha, cortiça, vime e material trançado não especificados anteriormente, exceto móveis
- Subclasse: 1629-3/01 Fabricação de artefatos diversos de madeira, exceto móveis

The screenshot shows the search results for 'maravalha' in the 'Estrutura' tab. The search term is entered in the 'busca por palavra chave ou código' field. The results show 2 subclasses found:

Código	Descrição
1629-3/01	MARAVALHA, SERRAGEM E OUTROS RESÍDUOS DE MADEIRA, MESMO AGLOMERADOS EM TORAS, BRIQUETES, PELLETS OU FORMAS SEMELHANTES; PRODUÇÃO DE

The screenshot shows the search results for 'maravalha' in the 'Atividades' tab. The search term is entered in the 'busca por palavra chave ou código' field. The results show no records found for the term searched.

Não foram encontrados registros para o termo buscado.

Apesar de a maravalha ser classificada expressamente como artefato de madeira a resultar de indústria de transformação, há indústria rudimentar em razão de a produção de maravalha se integrar como parte constitutiva da atividade econômica rural da pessoa jurídica (produção em granjas de ovos, pintos de um dia, frangos de corte e aves reprodutoras) e a ser executada sem departamentos, divisões ou setores rural e industrial distintos, restando como impossibilitado o enquadramento como agroindústria e subsistindo a figurado o produtor rural pessoa jurídica sem atividade industrial autônoma, ainda que excedente de produção seja vendida.

Para afastar o art. 240, inciso XXII e §1º, II, da IN MPS/SRP nº 3, de 2005, a recorrente sustenta que a Instrução Normativa transborda da legislação que explicita e que, apesar de não ter celebrado contrato de trabalho e filiação sindical específicos para a atividade da fábrica, haveria estrutura operacional própria e o emprego de mão-de-obra distinta, pois possuiria divisão física e contábil para a produção da maravalha, invocando como prova o Relatório Fiscal (contraditório, no entender da recorrente) ao nomear trabalhadores e respectivos períodos a atuar na produção de maravalha e, ao mesmo tempo, admitir a existência de contas contábeis específicas para a atividade de maravalha (venda para terceiros), apresentando ainda balanços a revelar que por vários meses a única receita auferida resultou da venda de maravalha, a revelar a

desvinculação para com a produção rural da empresa. Além disso, apresenta análises ambientais, os laudos e programas relacionados à segurança e medicina do trabalho exigidos pela legislação trabalhista, a concessão de Equipamentos de Proteção dos empregadores, entre outros.

A IN MPS/SRP nº 3, de 2005, apenas explicitou a legislação de regência. Reitere-se que é rudimentar a industrialização que não possui autonomia da atividade rural, ou seja, quando a industrialização é exercida por pessoa jurídica sem departamentos, divisões ou setores rural e industrial distintos, a significar falta de segmentação da mão-de-obra e implicar na impossibilidade de se dissociar a atividade industrial da atividade rural.

A argumentação da recorrente evidencia que se reconhece como empregadora rural a exercer a atividade atípica de produzir maravalha em prédio rústico, vinculando-se os trabalhadores, segundo sua argumentação, ao Sindicato dos Trabalhadores Rurais de Rio Claro pela falta de um sindicato específico, sendo, no seu entender, irrelevante a ausência de formalização de um contrato de trabalho específico.

No caso concreto, não houve apenas ausência de formalização no contrato de emprego celebrado da especificação de cargos/funções relativas à produção de maravalha. O estabelecimento a ter por atividade preponderante a produção de maravalha não tinha empregados nele registrados, não havendo folha de pagamento do estabelecimento para todo o período fiscalizado. O Relatório Fiscal relaciona trabalhadores na produção de maravalha, mas apenas a reiterar informação prestada pela recorrente quando intimada para tanto. Transcrevo o seguinte excerto do Relatório Fiscal para uma perfeita compreensão da situação:

Em 06/07/2004, o estabelecimento matriz que estava localizado em Itirapina foi transformado em filial (0009-26) e continuou com a atividade de produção de matrizes de frango, sendo aberto novo estabelecimento em Rio Claro para ser a sede da empresa, com a atividade de escritório (Doe. 3). Os empregados que trabalhavam em Itirapina e lá se encontravam registrados até 06/07/2004 (matriz 0001-79) assim permaneceram a partir dessa data, não tendo havido a transferência dos registros para o estabelecimento transformado em filial (0009-26). Por isso não há Folhas de Pagamento de empregados, em todo o período, para essa filial (0009-26) em Itirapina desde a sua criação, estando os empregados que lá trabalhavam na produção, a partir de 06/07/2004, incluídos nas Folhas de Pagamento da sede da empresa (matriz).

15. No período de 01/2006 a 12/2007, constam Folhas de Pagamento para uma média mensal de 18 empregados na matriz, que incluem os empregados que trabalharam na filial de Itirapina. Na via deste relatório. Termo de intimação Fiscal n.º 09 (Doe. 7), por amostragem, foi anexada cópia das Folhas de Pagamento Analíticas da matriz relativamente aos meses 01/2006 e 01/2007.

16. A partir dos documentos fornecidos pela empresa, foi elaborado o Anexo I deste relatório, em que estão relacionados todos os trabalhadores empregados registrados na matriz da Agroceres Agro Industrial Ltda., no período de 01/2006 a 01/2008, com os seus respectivos cargos. Entre eles encontram-se os empregados que trabalharam na filial de Itirapina.

17. Através das Folhas de Pagamento e das Fichas de Registro de Emprego - FRE relativas à matriz, no período de 01/2006 a 12/2007, verifica-se que não há empregados cujo cargo esteja especificamente relacionado a indústria. Conforme esclarecimento da empresa em resposta ao Termo de Solicitação de Esclarecimentos n.º 5 (Doc. 8), os empregados que trabalharam na produção da maravalha são aqueles relacionados no quadro abaixo. Estes empregados estão registrados com o cargo de Auxiliar de Produção Agropecuária II, estando, inclusive, filiados ao Sindicato dos Trabalhadores Rurais de Rio Claro. Desta forma, não há quadro de pessoal específico para a produção da maravalha, isto é, a

mão-de-obra da atividade rural não é distinta da mão-de-obra da atividade industrial. Através dos Termos de Intimação Fiscal n.º 09 e n.º 10 (Doc. 7), a empresa apresentou cópia das Fichas de Registro de Empregados — FRE de alguns trabalhadores, incluindo aqueles utilizados na produção da maravalha:

Empregado	Cargo	Admissão/Demissão
Hamilton (...) ¹	Auxiliar Prod. Agropecuária II	10/1997 a 12/2007
Adauto (...)	Auxiliar Prod. Agropecuária II	03/2005 a 02/2007
Ademir (...)	Auxiliar Prod. Agropecuária II	08/2005 a 10/2006
Alexandro (...)	Auxiliar Prod. Agropecuária II	06/2006 a 02/2007
Gilmar(...)	Auxiliar Prod. Agropecuária II	03/2007 a 12/2007
Paulo (...)	Auxiliar Prod. Agropecuária II	03/2007 a 12/2007
Valdemir (...)	Auxiliar Prod. Agropecuária II	03/2007 a 12/2007

¹ empregado afastado por doença de 07/12/2005 a 11/08/2007

18. Assim, de 01/2006 a 12/2007, para a produção da maravalha foi empregada a mão-de-obra de sete trabalhadores cujo período de trabalho não foi inteiramente concomitante. No quadro a seguir está especificada a quantidade de empregados utilizada na produção da maravalha por período:

Período	Quantidade de Empregados
01/2006 a 05/2006	2
06/2006 a 09/2006	3
10/2006 a 02/2007	2
03/2007 a 08/2007	3
09/2007 a 12/2007	4

A fiscalização, portanto, identificou os trabalhadores a atuar na produção de maravalha, mas não afirmou que eles atuariam apenas em tal atividade, tanto que sustenta a ausência de segmentação mediante quadro de pessoal específico para a produção da maravalha.

A documentação de e-fls. 748/806 revela que a “Fábrica de Serragem” integra a “Unidade: Granja I”, sendo que a “Avaliação Ambiental Fábrica de Maravalha” (e-fls. 772/773 e 780/781) especifica:

Avaliação de Risco Ocupacional por Análise e Atividade do Trabalhador

Função: Auxiliar de Produção Agropecuária II/III. Setor: Fábrica de Serragem

Atividades

Nas granjas executa serviços de acordo com as normas de biossegurança e do Programa de Pedigree (Negócio Aves). Estar em treinamento para diversos trabalhos próprios da criação e cuidados com suínos, como manejo, alimentação de acordo com quantidade e horários pré-estabelecidos; medicação, e conservação e higiene de instalações, utilizando equipamentos e instrumentos adequados, acompanha e executa os controles diários no setor, anotando-os em formulários próprios e acompanha a avaliação, seleção e desempenho de lote. Executa os serviços de acordo com as normas de Biossegurança, Programa de Pedigree,

O documento em questão ao tratar da avaliação dos postos de trabalho e descrever a operação de equipamentos afirma que o tempo de exposição no setor Fábrica de Maravalha seria de oito horas por dia para a função auxiliar de produção agropecuária II/III. Contudo, mesmo considerando essa última informação, a destoar da descrição das atividades do auxiliar de produção agropecuária II/III, e mesmo considerando os demais documentos constantes das e-fls. 748/806, não tenho por formada a convicção de que aos trabalhadores informados pela empresa para a fiscalização como a labor na produção de maravalha o fizessem exclusivamente, sem desempenhar outras atividades no estabelecimento 0009-26, sendo relevantes a ausência de formalização de um

contrato de trabalho a precisar cargo/função exclusiva de atividade atípica ao trabalho rural e distinta da atividade descrita de auxiliar de produção agropecuária II/III e a inconsistência no preparo da folha de pagamento, não havendo nem mesmo folha elaborada para o estabelecimento 0009-26. Não há, portanto, estrutura operacional definida, eis que a empresa não dispõe de cargo/função específico relacionado à produção de maravalha em suas folhas de pagamento e fichas de registro e, além disso, o estabelecimento 0009-26 não desenvolvia apenas a produção de maravalha e a vinculação formal dos trabalhadores se dava inclusive com outro estabelecimento da empresa. A contabilização das receitas de modo apartado é irrelevante para a determinação de ter havido departamentalização ou divisão setorial da mão-de-obra.

Por fim, a produção de maravalha era parte constitutiva da atividade econômica rural da recorrente a consumir parte de sua produção de maravalha no processo produtivo de sua produção rural própria, como já evidenciado no presente voto, não podendo ser tida, por consequência, como atividade econômica autônoma (RPS, art. 201, §22, acrescentado pelo Decreto n.º 4.032, de 2001).

Acrescente-se que a recorrente destaca em memoriais/tribuna que impetrou o Mandado de Segurança n.º 0004136-70.2013.4.03.6109 em 05/07/2013 para discutir a composição da base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamentos (Lei n.º 8.212, de 1991, art. 22 I), bem como para compensar os valores pagos indevidamente, não tendo a União arguindo eventual ausência de interesse de agir por não se sujeitar à tributação previdenciária incidente sobre a receita bruta de sua produção rural. De plano, ressalte-se que a ação em questão não envolve o período objeto do presente lançamento (competências 01/2006 a 12/2007), nem mesmo no que tange ao pedido de compensação. Além disso, a recorrente não demonstra que sua atividade no período posterior teria as mesmas características do período de 01/2006 a 12/2007.

Sendo devidas as contribuições previdenciárias, não procede a alegação de insubsistência do presente AIOA CFL68 decorrente.

No que toca ao pedido levantado nos memoriais e desenvolvido em tribuna para observância da retroatividade benigna da Lei n.º 11.941, de 2009, em face do disposto no art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional, devemos ponderar que o Parecer SEI N.º 11315/2020/ME, a se manifestar acerca de contestações à Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, pelo Despacho n.º 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009.

Como decorrência lógica das premissas dessa interpretação, as multas conexas por descumprimento de obrigações acessórias relativas à apresentação de GFIP com incorreções ou omissões (multas CFL 68¹, 69², 85³ e 91⁴) devem ser comparadas com a multa do art. 32-A da

¹ O CFL 68 refere-se à infração ao art. 32, IV, §5º, da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior à MP n.º 449, de 2008, consubstanciando-se em apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas contribuições previdenciárias.

² O CFL 69 refere-se à infração ao art. 32, IV, §§ 3º e 6º, da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior à MP n.º 449, de 2008, consubstanciando-se em apresentar GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

³ O CFL 85 refere-se à infração ao art. 32, IV, §§ 1º e 3º, da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior à MP n.º 449, de 2008, combinado com o art. 219, §5º do Regulamento da Previdência Social, consubstanciando-se em apresentar a empresa cedente de mão de obra GFIP sem distinção de cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante dos serviços.

Lei n.º 8.212, de 1991, incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009, por apresentação de GFIP com incorreções ou omissões (CFL 78), eis que por esta absorvidas.

Nos CFLs 68, 69 e 78, cada competência consubstancia-se em uma ocorrência da infração, a merecer comparação pontual (por competência, se compara: CFL 68 + CFL 69 x CFL 78). Logo, um único Auto de Infração CFL 68, 69 ou 78 abriga múltiplas multas (há uma multa a cada competência de GFIP neles constante). Contudo, a multa é única nos CFLs 85 e 91, ou seja, os CFLs 85 e 91 veiculam uma única infração com apuração de multa única (não se fala em ocorrências de infração por competência, sendo apurados em relação a todo o período fiscalizado), em face da capitulação nos art. 92 e 102 da Lei n.º 8.212, de 1991.

Diante disso, na hipótese de coexistirem autuações conexas nos CFLs 68, 69, 85 e 91, devem ser realizados dois comparativos para se apurar a multa mais benéfica.

Num primeiro momento, se verificam as competências em que o CFL 78 é mais benéfico de plano. Para tanto, há que se confrontar por competência a multa CFL 68 somada a multa CFL 69 com o valor da multa CFL 78 na competência, prevalecendo a multa CFL 78 na competência em que for mais benéfica.

Caso subsistam competências em que o CFL 78 não é o mais benéfico, um segundo comparativo deve ser elaborado e a envolver apenas as competências em que o CFL 78 não foi considerado mais benéfico.

Assim, nesse segundo comparativo, cabe primeiro somar as multas CFL 68 e 69 de todas as competências em que o CFL 78 não foi considerado mais benéfico para, a seguir, somar esse total as multas dos CFLs 85 e 91 e comparar o valor resultante com o montante apurado a partir da soma das multas CFL 78 das competências em que o CFL 78 fora considerado menos benéfico.

Por conseguinte, nesse segundo comparativo pode resultar como mais benéfico o somatório dos CFLs 68 e 69 mais benéficos do primeiro comparativo *com os* CFLs 81 e 85 ou como mais benéfico o somatório das competências CFL 78 tidas no primeiro comparativo por menos benéficas.

Logo, a multa a ser considerada mais benéfica pode em parte advir do primeiro comparativo e em parte advir do segundo comparativo, na hipótese de existirem AIOAs CFL 85 e/ou CFL 91.

De qualquer forma, importa destacar que a comparação demanda a análise conjunta de todos os AIOAs CFLs 68, 69, 85 e 91 conexas subsistentes (ou seja, lavrados na ação fiscal e não cancelados ou em parte não cancelados, administrativa ou judicialmente), ainda que pagos, parcelados, não-impugnados, inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008; na linha do entendimento veiculado no §2º do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 4 de dezembro de 2009, agora restrito aos AIOAs.

⁴ O CFL 91 refere-se à infração ao art. 32, IV, § 1º e 3º, da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior à MP n.º 449, de 2008, combinado com o art. 225, IV, do Regulamento da Previdência Social, consubstanciando-se em apresentar GFIP em desconformidade com o respectivo Manual de Orientação e não se enquadrando a conduta nos CFLs 68, 69 e 85.

Assim, o presente AIOA CFL 68 em conjunto com o AIOA CFL 91 deve ser comparado como o AIOA CFL 78 aplicável em face das infrações neles veiculadas, tal como previsto no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, de modo a se observar a retroação de penalidade mais benéfica.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para aplicar a retroatividade benigna a partir da comparação com a multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, se mais benéfica ao sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro