



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14751.720277/2017-21
ACÓRDÃO	2402-013.421 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FAZENDA SANTA TEREZINHA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AGROINDÚSTRIA. ENQUADRAMENTO.

Para o enquadramento na condição de agroindústria, faz-se necessária a comprovação de se tratar de produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica destine-se à industrialização de produção rural própria ou de produção própria e adquirida de terceiros.

Considera-se agroindústria a atividade de beneficiamento, quando constituir parte da atividade econômica principal ou fase do processo produtivo, e concorrer, nessa condição, em regime de conexão funcional, para a consecução do objeto da sociedade.

APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA. DEDUÇÃO DOS VALORES RECOLHIDOS. POSSIBILIDADE.

Na apuração da contribuição devida, os recolhimentos das contribuições descontadas na compra da produção de produtores rurais pessoas físicas, na condição de sub-rogado, quanto aqueles efetuados pelo produtor rural pessoa jurídica pela venda, no mercado interno, da produção própria (empregador rural) ou da produção própria e adquirida de terceiros (agroindústria) devem ser deduzidos do lançamento em litígio.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE 75%.

A multa de 75% prevista no inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/96 é aplicável nos casos de lançamento de ofício, independentemente da ocorrência de dolo do contribuinte e de quaisquer outras circunstâncias e efeitos da infração praticada.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, determinando-se a retificação do crédito tributário objeto do presente processo nos termos do Anexo 01 da Informação Fiscal de p. 8.878. Não votou o Conselheiro Wilderson Botto em razão do voto proferido pelo relator original, Conselheiro Gregório Rechmann Junior, na sessão de 05/11/2025. Designado relator ad hoc do Acórdão o Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente e relator Ad hoc

Participaram do julgamento os Conselheiros: Marcus Gaudenzi de Faria, Gregório Rechmann Junior, Alexandre Correa Lisboa, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano e Rodrigo Duarte Firmino (presidente). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Suez Roberto Colabardini Filho.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 5ª Turma da DRJ/FNS, consubstanciada no Acórdão 07-42.210 (p. 8.805), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário referente às *contribuições incidentes sobre a receita bruta da comercialização no mercado interno, pela agroindústria, da produção rural própria e adquirida de terceiros, não recolhidas nem declaradas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP do período 01/2013 a 12/2014*, consubstanciadas nos seguintes autos de infração:

- **Auto de Infração da Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador** (*contribuição destinada à Seguridade Social e contribuição para custeio dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT*) (p. 02);

- **Auto de Infração Contribuição para Outras Entidades e Fundos** (*Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR*) (p. 22).

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 36), tem-se que a Contribuinte, *por se tratar de produtor rural pessoa jurídica que industrializa a produção rural própria e adquirida de terceiros*, enquadra-se, *para fins previdenciários, no conceito legal de agroindústria*.

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa (p. 8.749), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) inicialmente destaca que, mesmo não concordando com o mérito do lançamento fiscal, reconhece que incorreu em erro, à época dos fatos, na identificação da base de cálculo das contribuições em discussão, razão pela qual incluiu parte dos valores exigidos / lançados no PERT;

(ii) defende tratar-se de “produtor rural” e não de “agroindústria”, conforme apontado pela Fiscalização;

(iii) aponta a existência de erro na base de cálculo apurada pelo Fisco, destacando que, *dentre os lançamentos efetuados há os que consideraram como base de cálculo do crédito os valores devidos em razão da compra de produtos rurais adquiridos de terceiro, cujo valor foi considerado fato gerador da contribuição previdenciária. E quando beneficiado e comercializado, foi novamente tributado através da presente autuação, com base na sua receita bruta, representada pelo seu faturamento, configurando clara e indubitável dupla incidência*;

(iv) improcedência da multa de ofício aplicada no patamar de 75%; e

(v) improcedência dos juros de mora incidente sobre a multa de ofício.

A DRJ julgou improcedente a impugnação, nos termos do susodito Acórdão nº 07-42.210 (p. 8.805), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AGROINDÚSTRIA. ENQUADRAMENTO.

Para o enquadramento na condição de agroindústria, faz-se necessária a comprovação de se tratar de produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica destine-se à industrialização de produção rural própria ou de produção própria e adquirida de terceiros.

Considera-se agroindústria a atividade de beneficiamento, quando constituir parte da atividade econômica principal ou fase do processo produtivo, e concorrer, nessa condição, em regime de conexão funcional, para a consecução do objeto da sociedade.

MULTA.

Contribuições sociais não recolhidas no prazo legal, ficam sujeitas à multa lançada de ofício pela autoridade lançadora, de caráter irrelevável.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

TERCEIROS. AGROINDÚSTRIA. ENQUADRAMENTO.

Para o enquadramento na condição de agroindústria, faz-se necessária a comprovação de se tratar de produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica destine-se à industrialização de produção rural própria ou de produção própria e adquirida de terceiros.

Considera-se agroindústria a atividade de beneficiamento, quando constituir parte da atividade econômica principal ou fase do processo produtivo, e concorrer, nessa condição, em regime de conexão funcional, para a consecução do objeto da sociedade.

MULTA.

Contribuições sociais não recolhidas no prazo legal, ficam sujeitas à multa lançada de ofício pela autoridade lançadora, de caráter irrelevável.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada dos termos da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 8.836, reiterando, em síntese, os termos da impugnação.

Ato contínuo, na sessão de julgamento realizada em 07/11/2024, este Colegiado baixou os presentes autos em diligência fiscal para que a Unidade do Origem informasse, em síntese, *se os valores referentes às contribuições devidas, por sub-rogação, na aquisição da produção de produtores rurais pessoas físicas foram deduzidos ou não no lançamento fiscal que deu origem ao presente processo administrativo* (Resolução nº 2402-001.407, p. 8.862).

Em atenção ao quanto solicitado, foi emitida a Informação Fiscal de p. 8.878, em relação à qual, devidamente cientificada, a Contribuinte apresentou a manifestação de p. 8.887.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator Ad hoc.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente de caso de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário referente às *contribuições incidentes sobre a receita*

bruta da comercialização no mercado interno, pela agroindústria, da produção rural própria e adquirida de terceiros, não recolhidas nem declaradas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP do período 01/2013 a 12/2014:

- **Contribuição previdenciária da empresa e do empregador** (contribuição destinada à *Seguridade Social e contribuição para custeio dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT*); e
- **Contribuição para outras entidades e fundos** (*Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR*).

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 36), tem-se que:

IV.1) ATIVIDADE ECONÔMICA DESENVOLVIDA PELA EMPRESA

3. Analisando-se as informações das Notas Fiscais Eletrônicas (NFE) e Cupons Fiscais registrados no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), verificou-se que a empresa comercializou nos mercados interno e externo, no período 2013/2014, produtos rurais variados, a exemplo de abacaxi, ameixa, maçã, macaxeira, mamão, manga, melão, pera, tangerina e uva.

4. Tal atividade econômica é compatível com o objeto social da empresa, assim definido na cláusula terceira da 9ª Alteração do Contrato Social, datada de 20/08/2012 (cópia anexa):

CLÁUSULA TERCEIRA – O objeto social da sociedade é:

- **Matriz e Filial 0004** – “**FABRICAÇÃO DE SUCOS E POLPAS DE FRUTAS E LEGUMES, CULTIVO, PRODUÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE FRUTAS CÍTRICAS E OUTROS PRODUTOS TEMPORÁRIOS, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE FRUTAS CÍTRICAS E OUTROS PRODUTOS TEMPORÁRIOS**”
- **Filiais 0001, 0002 e 0003** é de “**COMÉRCIO ATACADISTA E VAREJUNTA DE FRUTAS**”.

(...)

7. Na mesma resposta à intimação fiscal, a empresa assim descreveu os processos aos quais são submetidos os produtos por ela comercializados:

- a) Os produtos: Mamão, Abacaxi e Macaxeira, produzidos na Fazenda Santa Terezinha, como também os produtos adquiridos de terceiros, detalhamos as etapas: Recepção, Pesagem, Lavagem, Seleção, Etiquetagem, Embalagem, Paletização, Estoque e Armazenagem em câmara fria, Separação de pedidos, Expedição para venda ou transferência dos produtos para as filiais, em caminhões refrigerados mantendo a temperatura em 10 graus positivos até a chegada ao destino (cliente ou filiais).
- b) Os demais produtos relacionados no QUADRO 01 da intimação, exceto: Mamão, Abacaxi e Macaxeira, não são produzidos pela Fazenda Santa Terezinha. Portanto, a Fazenda Santa Terezinha, recebe esses produtos dos fornecedores, tendo apenas a logística de recebê-los e distribuí-los para as filiais e para atender diretamente o pedido do cliente.

8. Confirmando as etapas do processo acima descritas para a **produção própria**, se observa, por exemplo, no rótulo da embalagem do **mamão** colocado à venda

em supermercado local (foto anexa) a informação “**Produzido, embalado e comercializado por: FAZENDA SANTA TEREZINHA LTDA**”.

9. Já com relação à produção adquirida de terceiros, o rótulo da embalagem da **uva** comercializada pela empresa (foto anexa), por exemplo, contém a informação “**Embalado e distribuído por: FAZENDA SANTA TEREZINHA LTDA**” contradizendo sua afirmação de ter “*apenas a logística de recebe-los e distribui-los*”.

(...)

IV.2) ENQUADRAMENTO LEGAL DA EMPRESA COMO AGROINDÚSTRIA

(...)

29. Assim sendo, seja considerando-se as etapas relacionadas pela empresa na resposta ao Termo de Intimação nº 3 (*Recepção, Pesagem, Lavagem, Seleção, Etiquetagem, Embalagem, Paletização, Estoque e Armazenagem em câmara fria, Separação de pedidos, Expedição para venda ou transferência dos produtos para as filiais*), seja analisando-se as informações contidas nas imagens de sua página da internet e nas fotos anexas dos seus produtos colocados à venda, **é forçoso se concluir pela existência dos processos de beneficiamento e acondicionamento/reacondicionamento e, portanto, de industrialização, na cadeia produtiva da empresa.**

30. Resumindo, por se tratar de produtor rural pessoa jurídica que industrializa a produção rural própria e adquirida de terceiros, a empresa se enquadra, para fins previdenciários, no conceito legal de agroindústria.

Conforme igualmente exposto linhas acima, a Contribuinte, em sua peça recursal, reiterando os termos da impugnação, esgrime suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) diferença entre beneficiamento e agroindústria;

(ii) erro na determinação da base de cálculo – produtos de terceiros para revenda;

(iii) cancelamento da multa de ofício aplicada em homenagem ao princípio do *in dubio pro contribuinte*;

(iv) não incidência dos juros de mora sobre a multa aplicada.

Passemos, então, à análise individualizada das razões de defesa da Recorrente.

Da Atividade Desenvolvida pela Contribuinte: Agroindústria ou Produtor Rural?

No que tange ao mérito da autuação, tem-se que o cerne da controvérsia envolve a qualificação jurídica da Contribuinte para efeito de recolhimento das contribuições previdenciárias: se produtora rural (apenas) ou agroindústria?

De acordo com a Autoridade Administrativa Fiscal (p. 36), tem-se que:

(...)

o enquadramento do produtor rural como agroindústria depende do cumprimento de três condições simultaneamente:

a) *Ser pessoa jurídica;*

b) *Possuir produção própria ou produção própria e adquirida de terceiros e*

c) *Industrializar a produção.*

14. O primeiro e o segundo requisitos acima são facilmente identificados na empresa, que é sociedade empresária limitada (pessoa jurídica) e desenvolve atividade agrícola, com produção própria de mamão, abacaxi e macaxeira e aquisição da produção de outras tantas frutas e hortaliças de terceiros.

15. Resta, então, analisar se pratica atividade definida pela legislação como **industrialização**.

(...)

17. Registre-se que o art. 6º do RIPI faz distinção entre “*embalagem de transporte*” e “*embalagem de apresentação*”, uma vez que apenas esta última configura hipótese de industrialização na modalidade de “*acondicionamento ou reacondicionamento*”.

18. Denomina-se “*embalagem de transporte*” aquela em que o acondicionamento é feito em caixas, caixotes, engradados, barricas, latas, tambores, sacos, embrulhos e semelhantes, sem acabamento e rotulagem de função promocional e que não objetive valorizar o produto em razão da qualidade do material nela empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional. **E** tenha capacidade acima de vinte quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido, no varejo, aos consumidores. **[art. 6º, inciso I e § 1º do RIPI]**

19. *A contrario sensu*, por exclusão, as demais formas configuram “*embalagem de apresentação*”, ressalvados os casos em que “*a natureza do acondicionamento e as características do rótulo atendam, apenas, a exigências técnicas ou outras constantes de leis e de atos administrativos*”. **[art. 6º, inciso II e § 2º do RIPI]**

20. *Verifica-se, portanto, que são “embalagens de apresentação” aquelas dos produtos divulgados pela empresa em sua página na internet (telas anexas) e nas frutas à venda em supermercados locais (fotos anexas).*

(...)

27. Além do **beneficiamento** previsto no art. 4º, inciso II, do RIPI e art. 165, inciso III, da IN 971, que envolve, dentre outros, os processos de **lavagem, limpeza e secagem, que são executados pelo sujeito passivo**, merece registro, também, o conceito de **industrialização rudimentar** definido no art. 165, inciso IV, da IN 971 como sendo 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”.

28. E conforme já relatado, a colocação de **embalagem**, especificamente a **de apresentação**, a exemplo do que faz a empresa, também se enquadra no conceito de **industrialização** na modalidade de **condicionamento ou reacondicionamento**, nos termos do art. 4º, inciso IV, do RIPI.

29. Assim sendo, seja considerando-se as etapas relacionadas pela empresa na resposta ao Termo de Intimação nº 3 (*Recepção, Pesagem, Lavagem, Seleção, Etiquetagem, Embalagem, Paletização, Estoque e Armazenagem em câmara fria, Separação de pedidos, Expedição para venda ou transferência dos produtos para as filiais*), seja analisando-se as informações contidas nas imagens de sua página da internet e nas fotos anexas dos seus produtos colocados à venda, **é forçoso se concluir pela existência dos processos de beneficiamento e acondicionamento/reacondicionamento e, portanto, de industrialização, na cadeia produtiva da empresa.**

30. Resumindo, por se tratar de produtor rural pessoa jurídica que industrializa a produção rural própria e adquirida de terceiros, a empresa se enquadra, para fins previdenciários, no conceito legal de agroindústria.

A Recorrente, por sua vez, citando o art. 165 da IN 971, vigente à época dos fatos d=geradores, defende que:

A leitura conjunta dos dispositivos permite concluir que:

(i) o produtor pode exercer (i.a) apenas a atividade de produção rural ou (i.b) em conjunto as atividades de produção rural e industrialização. No primeiro caso será tratado como produtor rural. No segundo será tratado como agroindústria;

(ii) os processos de beneficiamento (lavagem e limpeza) e industrialização rudimentar (embalagem) integram a produção rural e, portanto, não serão, a princípio, aptos a qualificar o produtor rural como agroindústria;

(iii) apenas o beneficiamento numa atividade complexa (pressupondo-se duas atividades distintas, embora complementares, num mesmo empreendimento) permitirá a qualificação do produtor rural como agroindústria.

(...)

a Fiscalização, a partir do item IV.2 do Relatório Fiscal dos Autos de Infração, desenvolve a linha de que o enquadramento legal das agroindústrias depende de três condições, simultaneamente: a) ser pessoa jurídica; b) possuir produção própria ou produção própria e adquirida de terceiros; e c) industrializar a produção.

Partindo das premissas de que os dois primeiros requisitos são facilmente identificados, a Fiscalização passa a discorrer sobre a presença do terceiro requisito, mantido no julgamento: “industrializar a produção”.

E, em relação ao último requisito (c - industrializar a produção), a Fiscalização, invocando o art. 4º, II e IV, do Decreto nº. 7.212/2010 (RIPI), bem como o art. 6º do mesmo Regulamento, conclui:

28. E conforme já relatado, a colocação de **embalagem**, especificamente a **de apresentação**, a exemplo do que faz a empresa, também se enquadra no conceito de **industrialização** na modalidade de **condicionamento ou recondicionamento**, nos termos do art. 4º, inciso IV, do RIPI.

29. Assim sendo, seja considerando-se as etapas relacionadas pela empresa na resposta ao Termo de Intimação nº 3 (Recepção, Pesagem, Lavagem, Seleção, Etiquetagem, Embalagem, Paletização, Estoque e Armazenagem em câmara fria, Separação de pedidos, Expedição para venda ou transferência dos produtos para as filiais), seja analisando-se as informações contidas nas imagens de sua página da internet e nas fotos anexas dos seus produtos colocados à venda, **é forçoso se concluir pela existência dos processos de beneficiamento e condicionamento / recondicionamento e, portanto, de industrialização, na cadeia produtiva da empresa.**

30. **Resumindo, por se tratar de produtor rural pessoa jurídica que industrializa a produção rural própria e adquirida de terceiros, a empresa se enquadra, para fins previdenciários, no conceito legal de agroindústria.**

Com todo respeito, a conclusão é equivocada.

De fato, admitindo-se, por hipótese, haver beneficiamento e colocação de embalagem (de transporte ou de apresentação), tal situação, para efeito da contribuição devida pelo produtor rural pessoa jurídica na forma do art. 25 da Lei nº. 8.870/94, é expressamente tratada pela legislação como integrante da produção.

Ressalta-se: o § 3º do art. 25 da Lei nº. 8.212/91, transcrito anteriormente, dispõe que as atividades realizadas pela Impugnante como lavagem, limpeza, resfriamento e embalagem das frutas comercializadas são apenas beneficiamento integrante do processo produtivo do produtor rural. O texto legal é claro e pelo Princípio da Estrita Legalidade não cabe à autoridade administrativa, com base em seu juízo de valor, ir além do que a lei determina.

(...)

Ora, (i) se o art. 25 da Lei nº. 8.870/94 trata da contribuição devida pelo produtor rural pessoa jurídica, definindo que incidirá sobre o valor da produção, (ii) se o mesmo art. 25 incorpora o disposto no § 3º do art. 25 da Lei nº. 8.212/91, segundo o qual integram a produção os produtos submetidos a beneficiamento ou industrialização rudimentar, nesta compreendidos os processos de lavagem, limpeza, embalagem e resfriamento, e (iii) se as atividades que a Fiscalização alega serem desenvolvidas pela Impugnante são precisamente as quatro indicadas anteriormente, não há razão para buscar em outro normativo a sua tributação.

(...)

Sobre o tema, o órgão julgador de primeira instância, transcrevendo excertos do Relatório Fiscal, bem como o art. 22A da Lei nº 8.212/91 e o art. 165 da IN 971/2009 (vigente à época dos fatos), destacou e concluiu que:

Percebe-se, também, que auditor, através de técnicas e métodos adequados, realizou a coleta de provas dos fatos apregoados no referido relatório e procedeu a sua subsunção à norma vigente à época.

Soma-se a isto, o fato de que a própria Fiscalizada reconhece, em sua peça de defesa, que executa atividade de beneficiamento e industrialização rudimentar quando descreve que **lava, limpa, resfria e embala** as frutas comercializadas.

Assim sendo, considerando que a Instrução Normativa RFB nº 971/2009, ato normativo complementar, dispõe que, *para fins de enquadramento do produtor rural pessoa jurídica, considera-se agroindústria a atividade de beneficiamento, quando constituir parte da atividade econômica principal ou fase do processo produtivo, e concorrer, nessa condição, em regime de conexão funcional, para a consecução do objeto da sociedade*. Considerando, também, o objetivo social da empresa se utiliza do processo de beneficiamento e industrialização rudimentar. Tem-se como acertada a classificação da atividade desenvolvida pela Autuada como agroindústria e a cobrança das contribuições ora devidas.

Pois bem!

Entendo que razão não assiste à Recorrente neste particular.

De fato, conforme destacado pela Autoridade Administrativa Fiscal, a partir de setembro de 2010, com a edição da Instrução Normativa RFB 1.071, de 15/09/2010, a qual alterou o texto da IN RFB 971, de 2009, tem-se que:

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

§ 1º Considera-se industrialização, para fins de enquadramento do produtor rural pessoa jurídica como agroindústria, a atividade de beneficiamento, quando constituir parte da atividade econômica principal ou fase do processo produtivo, e concorrer, nessa condição, em regime de conexão funcional, para a consecução do objeto da sociedade.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

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

(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

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

(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

(Grifou-se)

Sobre o tema, o Acórdão nº 2301-005.127, de 13 de setembro de 2017, de relatoria do Conselheiro João Bellini Júnior, por unanimidade de votos, destacou e concluiu que:

Como se observa da legislação, para o enquadramento como agroindústria, basta que o produtor rural pessoa jurídica pratique o beneficiamento, conceituado como a primeira modificação ou o preparo dos produtos de origem animal ou vegetal, realizado diretamente pelo próprio produtor rural 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 e limpeza.

É fato incontroverso que a recorrente pratica tanto o beneficiamento quanto a industrialização rudimentar, definidos pelo citado ato normativo.

Ressalta-se que para haver o enquadramento da atividade como beneficiamento é necessário que tal atividade não esteja sujeita à incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI); assim, diferentemente do que defende, o fato da recorrente não estar sujeita às normas do IPI é condição para que seja enquadrada como agroindústria pela atividade do beneficiamento – tal fato não a exclui do conceito de industrialização, como pretende.

Ressalto que, mesmo que a recorrente não praticasse o beneficiamento, sua atividade de industrialização rudimentar, concretizada pelas operações de embalagem e resfriamento são suficientes para a caracterização da atividade industrial e, como decorrência, sua caracterização como agroindústria.

Toda a legislação citada pela recorrente é (a) específica de outros tributos (IPI, ITR), não se aplicando para fins da incidência de contribuições previdenciárias, e, ainda, caso superada essa limitação, (b) anacrônica, dizendo respeito à situação jurídica anterior da estabelecida pela Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010, que definiu o beneficiamento como suficiente para o enquadramento como agroindústria do produtor rural pessoa jurídica. Assim, a legislação em apreço não influi em sua caracterização como agroindústria.

Neste mesmo sentido, é a conclusão objeto do Acórdão nº 2202-010.034, de 11 de julho de 2023 e de relatoria da Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira. Confira-se:

(...)

Conforme relatado, cinge-se a controvérsia em determinar ser a parte ora recorrida capaz de usufruir da incidência da contribuição previdenciária sobre a

receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, em substituição às contribuições incidentes sobre a folha de pagamento.

Segundo o entendimento unânime externado pelos julgadores a quo,

a fiscalização ao analisar a possibilidade de enquadramento do contribuinte produtor rural pessoa jurídica como agroindústria não aplicou o conteúdo da IN RFB no 971/2009 que estava em vigor por ocasião da ocorrência dos fatos geradores (aplicou os dispositivos atualmente em vigor), pois considerou que além da realização de atividades de industrialização rudimentar, o desenvolvimento de qualquer atividade de beneficiamento não poderia ser considerado industrialização com vistas a classificar o contribuinte como produtor rural agroindustrial para fins de aplicação da legislação previdenciária.

Portanto, **resta verificar se, como aponta a defesa, ele exerce alguma atividade, que a legislação tributária previdenciária em vigor na época dos fatos geradores incluía como hipótese de industrialização para fins de classificação de um produtor rural pessoa jurídica como agroindustrial.**

Acerca do seu processo produtivo, o autuado, em sua defesa, essencialmente, apontou que:

(...)

Como mencionado, **a fiscalização não considerou o contribuinte como agroindústria para fins de aplicação da legislação tributária previdenciária, porque entendeu que a realização de atividades de beneficiamento e de industrialização rudimentar não se enquadrariam no conceito de industrialização para esse propósito.** Isso é o que se percebe do trecho do relatório fiscal referido a seguir:

(...)

Constata-se, pela apreciação do disposto na IN RFB nº 971/2009, com redação vigente no período considerado nas autuações, que, na época considerada como de ocorrência dos fatos geradores, a atividade de beneficiamento, quando constituía parte da atividade econômica principal ou fase do processo produtivo, e concorria, nessa condição, em regime de conexão funcional, para a consecução do objeto da sociedade, deveria ser considerada “industrialização” para fins de enquadramento do produtor rural pessoa jurídica como agroindústria.

Assim, considerando-se a legislação citada, como no caso do contribuinte, em 2016 e 2017, a atividade de limpeza (separação de impurezas, sujidades, água), inclusive por decantação, constitui fase do processo produtivo e concorre para a consecução do objeto social explorado de fato pelo contribuinte, tem-se que no período considerado nas autuações, o sujeito passivo estava enquadrado, para fins previdenciários, como produtor rural agroindustrial.

Portanto, em que pese o fato de não ser mais esse o conteúdo das normas tributárias atualmente em vigor (cuja redação é mais lógica), tendo em vista o que dispõe o CTN, artigo 144, que determina seja aplicada a legislação tributária vigente no momento da ocorrência do fato gerador, tem-se que o contribuinte produtor rural, no caso qualificado no período como agroindustrial, não poderia ser tributado como as empresas em geral com a exigência de Contribuições Previdenciária e Patronais e para o Senar incidentes sobre a remuneração de seus segurados empregados (a menos que prestasse serviços), aplicando-se, apenas no período, a contribuição substitutiva prevista no artigo 22-A da Lei no 8.212/1991.

No caso em análise, destaque-se pela sua importância que, conforme pontuado pela DRJ, *a própria Fiscalizada reconhece, em sua peça de defesa, que executa atividade de beneficiamento e industrialização rudimentar quando descreve que lava, limpa, resfria e embala as frutas comercializadas.*

Neste espeque, à luz da legislação vigente à época dos fatos geradores e dos precedentes supra destacados, impõe-se a manutenção da decisão de primeira instância neste particular, pelos seus próprios fundamentos.

Da Alegação de Erro na Determinação da Base de Cálculo

Em relação à alegação de “erro na determinação na base de cálculo”, a Contribuinte destaca que:

(...)

A legislação é clara ao determinar que a base de cálculo para a contribuição em questão é apenas a proveniente da sua **produção**. Portanto, a produção de terceiro nunca poderia ser utilizada como base de cálculo, incorrendo em flagrante duplicidade.

(...)

De fato, a contribuição previdenciária e a contribuição para o SENAR dos produtos rurais são devidas considerando a produção, seja qual for a regra: devida pelo produtor rural pessoa física (art. 25 da Lei nº. 8.212/91) ou pelo produtor rural pessoa jurídica (art. 25 da Lei nº. 8.870/94). De forma que os tributos devidos sobre a produção já incidiram e foram recolhidos ou pelo próprio produtor rural pessoa jurídica ou pela Recorrente por sub-rogação, caso a aquisição tenha sido a produtor rural pessoa física.

De forma que nova incidência implica dupla incidência da contribuição previdenciária e para o SENAR sobre a mesma produção (sobre o mesmo fato gerador), eis que já tributada no momento da primeira saída.

Todavia, dentre os valores lançados foi considerada a receita de revenda de produção rural adquirida de terceiros, sobre a qual já tinha incidido a contribuição previdenciária por ocasião da compra.

Logo, há uma evidente duplicidade de cobrança sobre a mesma produção rural: uma na aquisição e outra na venda. Sendo, portanto, improcedente o lançamento nesse ponto.

Sobre o tema, a DRJ destacou e concluiu que:

Segundo o Relatório Fiscal, no seu item 42, foram consideradas como dedução dos valores devidos as GPS com código de recolhimento "2607", contabilizadas na conta contábil de despesas "3.1.05.06.0035 – INSS s/comerc. de produção". **Isso implica dizer que tanto os recolhimentos das contribuições descontadas na COMPRA da produção de produtores rurais pessoas físicas, na condição de sub-rogado**, quanto aqueles efetuados pelo produtor rural pessoa jurídica pela VENDA, no mercado interno, da produção própria (empregador rural) ou da produção própria e adquirida de terceiros (agroindústria) **foram deduzidos do lançamento em litígio.**

Como se vê, o órgão julgador de primeira instância manteve hígido o lançamento fiscal neste particular, sob o fundamento de que, *de acordo com o relatório fiscal, os recolhimentos das contribuições descontadas na COMPRA da produção de produtores rurais pessoas físicas, na condição de sub-rogado, foram deduzidos do lançamento em litígio.*

Ocorre que, tal como destacado pela Recorrente, da leitura atenta da íntegra do item "IV.4) RECOLHIMENTOS EFETUADOS PELA EMPRESA" do Relatório Fiscal (p. 42), verifica-se que, a princípio – e sem que isso represente qualquer juízo de valor nesta oportunidade – ao contrário do quanto afirmado pelo Colegiado de piso, não houve, por parte da Fiscalização, dedução / abatimento das contribuições descontadas na COMPRA da produção de produtores rurais pessoas físicas, na condição de sub-rogado. Confira-se:

IV.4) RECOLHIMENTOS EFETUADOS PELA EMPRESA

39. Nos bancos de dados da Receita Federal constam as Guias da Previdência Social – GPS discriminadas no Anexo 05, recolhidas pela empresa nos códigos "2607" e "2615", específicos para as contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural.

40. O código "2607" é utilizado em duas situações:

- a) Recolhimento, pelo adquirente, na condição de sub-rogado, das contribuições descontadas na **COMPRA** da produção de produtores rurais pessoas físicas;
- b) Recolhimento, pelo produtor rural pessoa jurídica, pela **VENDA**, no **mercado interno**, da produção própria (empregador rural) ou da produção própria e adquirida de terceiros (agroindústria).

41. Já o código "2615" é utilizado para o recolhimento da contribuição destinada ao SENAR pela comercialização da produção rural com o **mercado externo**.

42. Em se tratando do lançamento de contribuições incidentes sobre a **VENDA** da produção no **mercado interno**, foram consideradas como dedução dos valores devidos apenas as GPS 2607 abaixo relacionadas, contabilizadas pela empresa na conta contábil de despesas "3.1.05.06.0035 – INSS s/comerc. de produção".

QUADRO 02 – GPS 2607 RECOLHIDAS NO CNPJ DA MATRIZ PELA VENDA DA PRODUÇÃO NO MERCADO INTERNO

COMP	DATA PAGTO	INSS	TERCEIROS	VALOR TOTAL
01/2013	20/02/2013	3.974,55	556,44	4.530,99
02/2013	20/03/2013	3.627,10	507,79	4.134,89
03/2013	19/04/2013	9.297,18	1.301,60	10.598,78
04/2013	20/05/2013	4.411,11	617,56	5.028,67
05/2013	20/06/2013	1.683,80	235,73	1.919,53

43. As demais GPS 2607 do Anexo 05, não contabilizadas como despesas, se referem às contribuições descontadas na COMPRA da produção de produtores rurais pessoas físicas e as GPS 2615, à venda da produção para o mercado externo, *não sendo, portanto, passíveis de aproveitamento nos Autos de Infração do presente Processo, que envolvem exclusivamente as contribuições relativas à venda da produção no mercado interno.*

(...)

Em face do quanto aduzido e destacado pela Recorrente neste particular, foi que este Colegiado, na sessão de 07/11/2024, baixou os presentes autos em diligência para que a Unidade de Origem informasse, em síntese, *se os valores referentes às contribuições devidas, por sub-rogação, na aquisição da produção de produtores rurais pessoas físicas foram deduzidos ou não no lançamento fiscal que deu origem ao presente processo administrativo* (Resolução nº 2402-001.407, p. 8.862).

Em atenção ao quanto solicitado, foi emitida a Informação Fiscal de p. 8.878, por meio da qual o preposto fiscal diligente concluiu que:

8. Dito isto, assim se responde a solicitação do CARF:

(i) Os recolhimentos referentes as contribuições devidas por sub-rogação na aquisição da produção de produtores rurais pessoas físicas NÃO foram deduzidos no lançamento fiscal que deu origem ao presente processo administrativo;

(ii) O Anexo 01 detalha como resultariam os valores lançados pela fiscalização, caso tivessem sido utilizados, a título de dedução, todos os recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo em GPS código 2607, inclusive os referentes as contribuições devidas por sub-rogação na aquisição da produção de produtores rurais pessoas físicas.

Neste espeque, considerando que a DRJ, no que tange à matéria em análise, negou provimento à então impugnação apresentada pela Contribuinte por entender que, conforme já demonstrado linhas acima, que *os recolhimentos das contribuições descontadas na COMPRA da produção de produtores rurais pessoas físicas, na condição de sub-rogado, foram deduzidos do lançamento em litígio*, e que, em sede de diligência fiscal, restou expressamente informado pela Autoridade Fiscal justamente o contrário, ou seja, *que os recolhimentos referentes as contribuições devidas por sub-rogação na aquisição da produção de produtores rurais pessoas físicas NÃO foram deduzidos no lançamento fiscal que deu origem ao presente processo administrativo*, impõe-se o provimento do recurso voluntário neste ponto, para que os recolhimentos referentes as contribuições devidas por sub-rogação na aquisição da produção de produtores rurais pessoas físicas sejam deduzidos na apuração do crédito tributário objeto do presente processo.

Da Multa de Ofício e Dos Juros Incidentes sobre a Multa de Ofício

A Contribuinte, ora Recorrente, se insurge, ainda, contra a cobrança da multa de ofício no percentual de 75%, bem como contra a incidência de juros sobre a referida multa.

Razão não assiste à Recorrente.

De fato, com relação à multa de ofício, tem-se que a mesma está prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27/12/96, que assim dispõe, em sua redação vigente ao tempo dos fatos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;(Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Desse modo, independente do seu quantum, a multa em análise decorre de lei e deve ser aplicada pela autoridade tributária sempre que for identificada a subsunção do caso concreto à norma punitiva, haja vista o disposto no art. 142, § único, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172, de 25/10/66:

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Sendo assim, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade tributária aplicá-la, sob pena de responsabilidade funcional.

No que tange à incidência de juros sobre a multa de ofício aplicada, o Enunciado de Súmula CARF nº 108 é expresso em dispor que *incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.* (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, não há qualquer provimento a ser dado ao apelo recursal da contribuinte em relação às matérias objeto do presente tópico.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, determinando-se a retificação do crédito tributário objeto do presente processo nos termos do Anexo 01 da Informação Fiscal de p. 8.878.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino