



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 15504.018970/2009-12  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-002.647 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de julho de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** AVIÁRIO SANTO ANTONIO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. TRIBUTAÇÃO INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO.

Para o produtor rural pessoa jurídica, aplica-se a substituição das contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, por contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICAÇÃO À COBRANÇA DE TRIBUTOS.

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nova Lei limitou a multa de mora a 20%.

A multa de mora, aplicada até a competência 11/2008, deve ser recalculada, prevalecendo a mais benéfica ao contribuinte.

**Recurso Voluntário Provido em Parte**

## Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ( art. 61, da Lei nº 9.430/96) ao artigo 35 da Lei nº 8.212/91, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencidos os conselheiros Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro na questão da multa e Daniele Souto Rodrigues na base de cálculo. Votaram pelas conclusões os conselheiros Ivacir Julio de Souza, Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro, Elfás Cavalcante Lustosa Aragão Elvas.

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Elfás Cavalcante Lustosa Aragão Elvas e Daniele Souto Rodrigues. Ausente o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte, Acórdão 02-28.437 da 7ª Turma, que julgou a impugnação improcedente, conforme ementa abaixo transcrita.

### *CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. TERCEIROS.*

*À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais devidas a ' Terceiros, assim entendidas como Outras Entidades e Fundos.*

### *AGROINDÚSTRIA. CONCEITO.*

*Conceitua-se agroindústria como o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros.*

### *RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.*

*Nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido de quantias recolhidas a título de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, caberá ao contribuinte formular pedido de restituição ou realização sua compensação, nos termos e condições estabelecidos em atos normativos.*

### *JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO.*

*O contribuinte tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.*

### *PERÍCIA. DESNECESSIDADE.*

*Desnecessária a perícia, devendo ser indeferida, quando o processo contém , todos os elementos para a formação da livre convicção do julgador e não restar comprovada a necessidade de conhecimento técnico específico para os questionamentos apresentados.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

O lançamento e a impugnação foram assim relatadas no julgamento de primeira instância:

*Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra AVIÁRIO SANTO ANTONIO LTDA, CNPJ 17.425.646/0001-13, no montante de R\$291.832,61 (Duzentos e noventa e um mil, oitocentos e trinta e dois reais e sessenta e um centavos), relativo às competências compreendidas entre 01/2006 a 13/2006, com valor consolidado em 30 de novembro de 2009.*

***De acordo com o Relatório Fiscal do Auto de Infração - AI [fls. 27/31), o lançamento refere-se às contribuições devidas a outras entidades ou fundos, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados e sobre a receita bruta da comercialização da produção rural.***

*Argumenta a autoridade fiscal que o crédito tributário foi constituído por meio dos seguintes levantamentos:*

- a) PR - Produto Rural, competências 01/2006 a 12/2006, FPAS 744, referente à comercialização da produção rural;
- b) ZI - Transf do levantamento FP - Folha de Pagamento, FPAS 604, competências 01/2006 a 13/2006, referente às remunerações pagas aos segurados [empregados.

*Registra que a apuração do crédito tributário foi realizada por meio das informações das folhas de pagamento e dos lançamentos contábeis do razão contidos nos arquivos digitais fornecidos pelo contribuinte*

*Aduz que o contribuinte se auto-enquadrou como agroindústria, sob a alegação de que industrializava tanto os produtos rurais por ela produzidos quanto os adquiridos de terceiros.*

***Informa que, ao analisar os lançamentos contábeis do contribuinte, constatou a presença de transações que não eram de venda de produto rural, mas simples envio para outras empresas.***

***Assinala que os ovos - produto rural - eram industrializados em outras empresas e retornava ao contribuinte para a comercialização sob a fornida de pó.***

***Argumenta que, para fins da legislação previdenciária, se considera agroindústria aquele que desenvolve as atividades de produção rural e de industrialização da produção rural.***

***Afirma que o contribuinte efetuou os seguintes recolhimentos previdenciários no ano de 2006: a) FPAS 787, com base na folha de pagamento de salários, para os segurados envolvidos na produção rural; b) FPAS 507, com base na folha de pagamento de salários, para os segurados que prestavam serviços nos escritórios.***

***Pontua que o contribuinte não efetuava o recolhimento de contribuições sociais sobre os valores da comercialização da***

*produção rural própria, conquanto, no que se refere às aquisições de produto rural de pessoa física, realizava corretamente os recolhimentos das contribuições no código 2607 da GPS.*

*Atesta que o contribuinte não poderia se auto-enquadrar como agroindústria em 2006 por não possuir setor industrial e, por corolário, não poderia recolher as contribuições sociais previdenciárias e as devidas a outras entidades ou fundos com base nas folhas de pagamento dos segurados a seu serviço.*

*Conclui que o correto enquadramento do sujeito passivo, por se tratar de produtor rural pessoa jurídica, deve observar o seguinte enunciado:*

*a) FPAS 604 - I) contribuição a cargo do contribuinte sobre os valores pagos aos segurados contribuintes individuais (20%); II) contribuição devida pelos segurados empregados e contribuintes individuais, até o limite máximo do salário-de-contribuição, a ser descontada e recolhida pelo sujeito passivo; III) contribuição devida a outras entidades ou fundos - Salário Educação (2,5%) e Incra (0,2%);*

*b) FPAS 744 - I) contribuição a cargo do contribuinte sobre a receita bruta da comercialização da produção rural (2,5% - patronal; 0,1% - Sat); II) contribuição devida a outras entidades ou fundos - Senar (0,25%).*

***Na planilha denominada "Safis - Comparativo de Multas", fls. 58, encontra-se demonstrado o emprego da multa mais benéfica.***

*A fundamentação legal do débito está disposta no relatório FLD, fls. 17/18.*

*A ação fiscal foi precedida do Mandado do Procedimento Fiscal - MPF nº 0610100.2009.01290. A documentação para auditoria foi solicitada por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal, fls. 22/23.*

*O sujeito passivo foi cientificado do presente Auto de Infração em 01 de dezembro de 2009, conforme assinatura aposta em fls. 01*

*Os representantes do contribuinte, conforme procuração em fls. 88, apresentaram defesa em 29/12/2009, fls. 76/87, alegando, em síntese, que:*

***PRELIMINAR DE CONEXÃO E DE REUNIÃO DOS PROCESSOS***

*- Existe conexão entre este processo e o processo principal, derivado do AI Debcad nº 37.217.403-5, no qual já estão anexadas as cópias das alterações contratuais e no qual serão produzidas as provas;*

- Para evitar decisões divergentes e para simplificar a instrução destes processos, evitando-se o carreamento de inúmeros documentos e também para a produção de uma única perícia, a impugnante requer sejam reunidos os processos, para uma só instrução e uma só decisão administrativa.

#### **CLASSIFICAÇÃO EXCEPCIONAL DAS EMPRESAS DA AVICULTURA**

- há um equívoco na conclusão do relatório da fiscalização, que contraria norma expressa do § 4º do art. 22-A da Lei nº 8.212/91, redação acrescentada pela Lei nº 10.256/01, bem como da IN MPS/SRP nº 03/05, a qual estabelece enquadramentos e FPAS específicos para a agroindústria da avicultura;

- o produtor rural que se dedica à atividade da avicultura é sempre classificado como agroindústria e deve recolher as suas contribuições sociais previdenciárias sobre a folha de pagamento dos seus empregados ou trabalhadores autônomos a seu serviço e não sobre a receita bruta oriunda da comercialização da sua produção rural;

- as pessoas jurídicas do ramo da avicultura possuem e desenvolvem várias fases de industrialização rudimentar;

#### **A INDUSTRIALIZAÇÃO DO OVO EM PÓ**

- o auto de infração concluiu que a impugnante não poderia ser enquadrada como agroindústria pelo fato de ter remetido à industrialização, a ser feita por uma terceira empresa industrial, parte da sua produção para transformá-la em ovo em pó ou ovo desidratado. Este entendimento contém vários equívocos;

- não se trata de remessa de produto rural - ovo "in natura". Trata-se de remessa de um produto que já se submeteu a processos de industrialização rudimentar no estabelecimento da própria impugnante, qual seja: o ovo integral pasteurizado resfriado;

- ao pasteurizar e resfriar os ovos já se classifica como agroindústria;

- o ovo pasteurizado e resfriado já não é mais produto rural in natura, mas produto que sofreu processo de industrialização rudimentar;

- o produto continua na sua propriedade e não é transferido a terceiros, tanto que a operação não sofre incidência de ICMS ou qualquer outra tributação;

#### **A IMPUGNANTE AVICULTURA É UMA AGROINDÚSTRIA DO RAMO DA AVICULTURA**

- a impugnante é indubitavelmente uma agroindústria, do ramo da avicultura, que cria e produz galinhas, codornas, ovos, ração e outros produtos, sendo, alguns deles, submetidos a diversas fases de industrialização, tais como: separar a clara e a gema do ovo, pasteurizar e resfriar o ovo, classificá-lo e promover sua

**embalagem;** MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

- a empresa se utiliza de vários equipamentos e máquinas, inclusive para industrializar o milho para fabricar ração destinada à alimentação de suas galinhas ou codornas. A ração é produzida para o próprio consumo e não para comercialização terceiros;

#### **A IMPUGNANTE SE ENQUADROU E RECOLHEU CORRETAMENTE AS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS**

- a impugnante estava enquadrada e efetuou os recolhimentos, tempestivamente, à previdência social de acordo com os FPAS 507 e 787, conforme documentos em anexo;

- além das cópias das GPS, junta também as cópias dos protocolos de envio de arquivos de conectividade social;

#### **MULTA DE OFÍCIO E OS JUROS EXIGIDOS**

- por ter recolhido, tempestivamente, as contribuições devidas à Previdência Social relativas ao exercício 2006, como agroindústria da avicultura, a impugnante nada deve à Previdência Social a este título e, conseqüentemente, improcedente é a exigência de juros e multa de ofício;

#### **RECOLHIMENTO A MAIOR E O DIREITO À COMPENSAÇÃO E À REPETIÇÃO DO INDÉBITO**

- a prevalecer o entendimento acolhido e defendido pela Fiscalização, é de se ver e de se constatar que a impugnante efetuou recolhimentos a maior e todos dentro do prazo legal;

- haveria, pois, uma diferença a favor da impugnante no importe de R\$289.477,97;

- tratar-se-ia, pois, de recolhimento indevido e a maior, o qual a impugnante tem o direito de compensar com o que lhe está sendo exigido e de repetir o que exceder, mediante devolução em espécie ou crédito para compensação com parcelas futuras do mesmo tributo;

- este auto de infração, bem como os AI de nºs 37.217.404 e 37.217.405, deverão ser apensados e reunidos ao principal, por conexão e para uma única instrução das impugnações;

#### **DAS PROVAS**

- a impugnante traz ao processo cópias de notícias e informações que confirmam que a empresa como agroindústria da avicultura;

- requer, outrossim, a produção de prova pericial para melhor detalhar os recolhimentos efetuados, indicando o assistente técnico e sua qualificação;

#### **QUESITOS**

- apresenta dois quesitos e protesta pela apresentação de quesitos suplementares;

*CONCLUSÃO*

*- a impugnante espera e requer o acolhimento de sua defesa e o cancelamento do Auto de Infração.*

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário onde alega/questiona, em síntese:

- Decisão contrária à Lei 8.212/91 (artigos 22 e 22-A), dispositivos legais do lançamento por homologação e direito à compensação.
- Fisco não poderia ignorar os pagamentos feitos.
- Quer seja enquadrada como agroindústria, quer como produtor rural pessoa jurídica, deveria recolher as contribuições sobre a remuneração dos segurados e não sobre a receita da comercialização da produção própria.
- Direito à compensação e repetição do indébito.
- Juros de mora e multa de ofício.
- Perícia para apurar o saldo devedor e o saldo credor.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

Observo que, especificamente, as contribuições para terceiros, não foram questionadas.

**TRIBUTAÇÃO INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA DA  
COMERCIALIZAÇÃO**

Entendo que, para solucionar este litígio, o ponto central a ser esclarecido é se a recorrente deve ser tributada com base na remuneração dos segurados (folha) ou sobre a receita bruta da comercialização da produção própria (observo que em caso de tributação sobre a receita da comercialização, os contribuintes individuais são tributados com base nas suas remunerações).

Entendo que ficou claro na decisão de primeira instância que a recorrente, por definição legal (artigo 22 – A, da Lei 8.212/91), é produtor rural pessoa jurídica e não agroindústria.

*Art. 22A. A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de: (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).*

A Lei 8870/94, na redação dada pela Lei 10.256/2001 estabelece, para produtor rural pessoa jurídica, a substituição da contribuição incidente sobre a folha por contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

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

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

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

Portanto, entendo correto o procedimento do fisco de efetuar o lançamento com base na receita bruta da comercialização da produção.

Também observo correta a tributação dos contribuintes individuais.

## COMPENSAÇÃO/RESTITUIÇÃO

Acerca do possível direito à compensação ou restituição dos recolhimentos efetuados, entendo ser objeto estranho a este processo (a questão deve ser tratada noutro processo, que analisará a questão). Por essa razão, entendo não ser necessário, nem adequado, neste processo, efetuar perícia acerca de possível saldo credor ou devedor, decorrente do direito creditório do contribuinte.

Simplemente para registro, observo que a Lei 8.212/91 estabelece o direito de compensar ou restituir pagamentos indevidos.

*Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

## JUROS

Para os juros, a legislação de regência, sobretudo a Lei nº 8.212/91, estabelece que as contribuições sociais arrecadadas estão sujeitas à incidência da taxa referencial SELIC - Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, nos termos do artigo 34 da Lei nº 8.212/91:

*Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei)*

Quanto à aplicação da taxa SELIC nos juros moratórios, verifica-se que essa é uma questão sobre a qual o CARF possui decisões reiteradas e, por essa razão foi editada Súmula, cuja observância é obrigatória para estes conselheiros. Abaixo apresento a Súmula número 3.

*“Súmula nº 3 do CARF: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais”.*

### **MULTA DE MORA**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

**CONCLUSÃO**

**CONCLUSÃO**

À vista do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari