



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10340.720090/2022-75
ACÓRDÃO	2102-003.603 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO FÁTICA DO DESEMPENHO DE ATIVIDADE AGRÍCOLA. DESENQUADRAMENTO COMO “AGROINDÚSTRIA”. ENQUADRAMENTO COMO “INDÚSTRIA”.

Em que pese a previsão constante no art. 8º, §2º, da Lei nº 12.546/2011, da possibilidade de aplicação da CPRB sobre as receitas de operações decorrentes de industrialização por encomenda, estas operações devem estar adequadamente demonstradas no âmbito do processo administrativo, sem as quais não é devido o reconhecimento da operação de venda e, conseqüentemente, não é possível aferir a devida CPRB.

MANUTENÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE VALORES JÁ RECOLHIDOS EM REGIME DIVERSO.

Em face da manutenção do crédito tributário de contribuições sociais em determinado regime tributário, em decorrência de desenquadramento de “agroindústria”, merece acolhimento o pedido da empresa contribuinte relativo à dedução de contribuições sociais já recolhidas no âmbito de regime diverso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento aos recursos voluntários (contribuinte e responsáveis solidários) para determinar a apropriação dos valores recolhidos a título de CPRB, se houver, relativamente ao período lançado.

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA – Relator

Assinado Digitalmente

CLEBERSON ALEX FRIESS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recursos Voluntários (fls. 6802/6839), interposto em face do Acórdão nº 106-031.038 (fls. 6739/6773), prolatado pela 15ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06, cujo dispositivo considerou improcedente a Impugnação (fls. 3398 a 3436) interposta pelo sujeito passivo.

2. O Acórdão da 15ª Turma/DRJ06 nº 106-031.038 (fls. 6739/6773), ora recorrido, **está assim ementado:**

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo em vista que os atos e termos foram lavrados por pessoa competente e que não houve qualquer preterição do direito de defesa do contribuinte, não se aplicam as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA. CONTRIBUIÇÃO SOBRE O VALOR DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DAS AGROINDÚSTRIAS. REQUISITOS LEGAIS. NECESSIDADE DE CUMPRIMENTO.

O recolhimento das contribuições previdenciárias sobre o valor da comercialização da produção rural é permitido para a agroindústria quando o sujeito passivo se enquadra como indústria que utiliza o produto de sua produção rural e a adquirida de terceiros em seu processo industrial. Não se enquadra na previsão legal aquele contribuinte que só utiliza produtos adquiridos de terceiros em detrimento daqueles por ele produzidos. GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. SOLIDARIEDADE.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas contribuições sociais previdenciárias, conforme previsão expressa no art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91 c/c art. 124 do CTN.

PROVAS DOCUMENTAIS. APRESENTAÇÃO NA IMPUGNAÇÃO.

O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se previstas na legislação pertinente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3. O presente processo se encontra instruído ainda com Relatório Fiscal (fls. 23 a 52), que, em síntese, **entendeu que a Lei nº 10.256/2001, que institui o regime de tributação substitutiva para as agroindústrias, exige que, para o enquadramento no regime de tributação, o produtor rural pessoa jurídica industrialize a sua produção rural própria, e não apenas o produto rural adquirido de terceiros ou a produção rural de terceiros (fl. 28), em decorrência da identificação de que somente 0,3% da fabricação de móveis de madeira, por parte da Recorrente,** decorreram de atividades próprias de reflorestamento (produção própria da matéria prima), merecendo destaque os seguintes trechos (fl. 28) do Relatório Fiscal:

27. Conclui-se, da leitura do art. 22-A da Lei 8.212, de 1991, que há três requisitos essenciais para que uma empresa seja enquadrada como agroindústria, que devem ser obedecidos de forma cumulativa, que são: (i) seja pessoa jurídica; (ii) exerça a atividade econômica de produção rural; e (iii) desenvolva atividade econômica de industrialização da própria produção ou produção própria e de terceiros.

28. Dessa forma, o empreendimento econômico deve iniciar-se com a utilização de matéria-prima própria em seu processo agroindustrial e, em complementação, se for do interesse, poderá ser adquirida matéria-prima de terceiros. No presente caso, não se trata de um produtor rural pessoa jurídica que industrializa a sua produção rural (e de forma complementar adquire de terceiros), e sim de uma indústria que, de forma incidental, industrializou uma ínfima quantidade de produção própria.

29. Nunca poderemos perder de vista que a interpretação da lei tributária não se faz isoladamente, ou mesmo estanque em sua literalidade, que, aliás, pela simples interpretação literal da Lei nº 10.256, de 2001, já bastaria para chegarmos à conclusão de que o tratamento tributário previdenciário estendido à agroindústria, a partir de 01/11/2001, é semelhante àquele dado ao produtor rural, seja pessoa física ou jurídica, excetuada aquela agroindústria que a própria Lei exclui do regime de substituição (piscicultura, carcinicultura, suinocultura e avicultura, bem como a cooperativa agroindustrial).

4. Referido relatório, portanto, deu ensejo ao Auto de Infração, fls. 2 e 3, ocasião em que foram lançados os seguintes créditos tributários:

	CONTRIB RISCO AMBIENT CÓDIGO 2158	R\$
	1.057.178,48	
	JUROS DE MORA	R\$
	134.183,34	
	MULTA PROPORCIONAL	R\$
	792.883,53	
<hr/>		
7.039.457,45	CP PATRONAL – CONTRIB EMPRESA/EMPREGADOR	CÓD. 2141 R\$
	JUROS DE MORA	R\$
912.565,12		
R\$ 5.279.593,00	MULTA	PROPORCIONAL

5. Ciente da intimação acerca do Acórdão nº 106-031.038 (fls. 6739/6773), com ciência ocorrida na data de 03/01/2023 (fl. 6794), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário na data de 02/02/2023 (fl. 6800).

6. Houve, ainda, além da interposição de recurso voluntário pelo contribuinte INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A., recursos voluntários interpostos por responsáveis solidários, cuja síntese se encontra a seguir explanada:

Nº	SUJEITO PASSIVO	ALEGAÇÕES RECURSAIS
1	INDUSTRIAS ARTEFAMA S.A. Recurso Voluntário de fls. 6802/6839, face à ciência do Acórdão em 03/01/2023, fl. 6794; Recurso interposto em 02/02/2023, fl. 6800; tempestivo.	<p>a) em sede de preliminares:</p> <p>a.1) Nulidade do Acórdão recorrido. Preterição do Direito de defesa: a contribuinte entende que o Acórdão não teria enfrentado os argumentos contidos na impugnação, parecendo ter sido prolatado com o objetivo prévio de atingir determinada conclusão pelo simples fato de a Artefama já ter sido autuada no passado (fls. 6806/6807);</p> <p>a.2) nulidade da autuação, por violação ao art. 142, do CTN: a contribuinte defende que a autoridade fiscal se utiliza de critérios e condições subjetivos (fl. 6808), a exemplo de : percentuais de produção rural própria e de terceiros, embora a legislação não estabeleça critérios quantitativo ou de preponderância a serem observados; o empreendimento ter início com a utilização de matéria-prima própria; técnicas rurais específicas, como maturação ou rotação das plantações; segregação das atividades rurais e industriais; quantidade mínima de empregados próprios no setor rural;</p> <p>b) quanto ao mérito:</p> <p>b.1) que a autoridade teria ignorado a verdade material da empresa contribuinte (fls. 6811/6815), por defender a empresa</p>

		<p>contribuinte que a autossuficiência da agroindústria moveleira no suprimento de madeira é virtualmente impossível;</p> <p>b.2) que o correto enquadramento da empresa contribuinte é o de agroindústria, não havendo razão para a fiscalização afastar a classificação da empresa de agroindústria em virtude de quantidade insuficiente ou pouco significativa da produção própria, por ausência de previsão normativa sobre limite mínimo de produção própria a ser industrializada para que uma empresa seja considerada agroindústria;</p> <p>b.3) que a mão-de-obra utilizada pela empresa contribuinte não precisa ser contratada o ano inteiro, por ser atividade cíclica, podendo ser feita inclusive por meio de prepostos e mão-de-obra terceirizada (fl. 6826);</p> <p>b.4) que a sujeição da empresa contribuinte ao regime de desoneração foi obrigatória (fl. 6827), e tal obrigatoriedade deveria ser observada pelo NCM, e não pelo FPAS da empresa (fl. 6827), a qual recolheu sob a alíquota de 1,00%, tendo sido majoradas para 2,5%, a partir de janeiro de 2016;</p> <p>b5) que teria havido desrespeito às soluções de consulta nº 310/2004, nº 310/2004-A, nº 330/2004, e, conseqüentemente, teria havido ofensa ao art. 100 do CTN;</p> <p>b.6) ainda que fossem devidos os créditos tributários, que a cobrança de contribuições sociais teria se equivocado, por não terem sido levados em consideração os valores já recolhidos pela Artefama, cujos valores já recolhidos ensejar o recálculo do débito, por meio de perícia contábil.</p> <p>Ao fim, a empresa contribuinte requer a improcedência do Auto de Infração (fl. 7315).</p>
2	<p>RS EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA</p> <p>Recurso Voluntário de fls. 6986/6939, face à ciência do Acórdão em 09/01/2023, fl. 6798; Recurso interposto em 08/02/2023, fl. 6985; tempestivo.</p>	<p>Foram aduzidos pela recorrente os mesmos argumentos aduzidos pela empresa contribuinte INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A., acrescentando-se, quando às preliminares o argumento de que a solidariedade não existiria, e que a sua atribuição ofenderia o art. 146, inc. III, "a", da CRFP/1988 e o art. 128 do CTN.</p>
3	<p>LED EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA</p> <p>Recurso Voluntário, de fls. 7017/7063, face à ciência do Acórdão, ocorrida em 09/01/2023, fl. 6797; Recurso interposto em 08/02/2023, fl. 7016; tempestivo.</p>	<p>Foram aduzidos pela recorrente os mesmos argumentos aduzidos pela empresa contribuinte INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A., acrescentando-se, quando às preliminares o argumento de que a solidariedade não existiria, e que a sua atribuição ofenderia o art. 146, inc. III, "a", da CRFP/1988 e o art. 128 do CTN.</p>
4	<p>AAW EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA</p> <p>Recurso Voluntário, de fls.</p>	<p>Foram aduzidos pela recorrente os mesmos argumentos aduzidos pela empresa contribuinte INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A., acrescentando-se, quando às preliminares o argumento de que a solidariedade não existiria, e que a sua atribuição</p>

	7144/7190, face à ciência do Acórdão, ocorrida em 09/01/2023, fl. 6976; Recurso interposto em 08/02/2023 (fl. 7143); tempestivo.	ofenderia o art. 146, inc. III, "a", da CRFP/1988 e o art. 128 do CTN.
5	MX IMPORTADORA E EXPORTADORA S/A Recurso Voluntário, de fls. 7270/7316, face à ciência do Acórdão, ocorrida em 10/01/2023, fl. 6799; Recurso interposto em 08/02/2023 (fl. 7269); tempestivo.	Foram aduzidos pela recorrente os mesmos argumentos aduzidos pela empresa contribuinte INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A., acrescentando-se, quando às preliminares o argumento de que a solidariedade não existiria, e que a sua atribuição ofenderia o art. 146, inc. III, "a", da CRFP/1988 e o art. 128 do CTN.

7. É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro **Yendis Rodrigues Costa**, Relator

Juízo de admissibilidade

8. Todos os Recursos Voluntários são tempestivos, na medida em que interpostos em respeito ao prazo previsto no art. 23, §2º, inc. I, c/c o art. 33, do Decreto Federal nº 70.235/1972.

9. Presentes os demais requisitos de admissibilidade, conheço dos Recursos Voluntários.

Preliminares

10. Em sede de preliminar, a empresa Recorrente INDÚSTRIA ARTEFAMA e as demais arroladas como sujeitos passivos solidários alegam:

a.1) Nulidade do Acórdão recorrido. Preterição do Direito de defesa: a contribuinte entende que o Acórdão não teria enfrentado os argumentos contidos na impugnação, parecendo ter sido prolatado com o objetivo prévio de atingir determinada conclusão pelo simples fato de a Artefama já ter sido autuada no passado (fls. 6806/6807);

a.2) nulidade da autuação, por violação ao art. 142, do CTN: a contribuinte defende que a autoridade fiscal se utiliza de critérios e condições subjetivos (fl. 6808), a exemplo de: percentuais de produção rural própria e de terceiros, embora a legislação não estabeleça critérios quantitativo ou de preponderância a serem observados; o empreendimento ter início com a utilização de matéria-prima própria; técnicas rurais específicas, como

maturação ou rotação das plantações; segregação das atividades rurais e industriais; quantidade mínima de empregados próprios no setor rural.

11. Por sua vez, as empresas tidas como sujeitos passivos solidários incluíram, dentre as preliminares, o argumento de que a solidariedade não existiria, e que a sua atribuição ofenderia o art. 146, inc. III, “a”, da CRFB/1988 e ao art. 128 do CTN, que tratam da regulamentação das limitações constitucionais ao poder de tributar e da definição do sujeito passivo da obrigação tributária.

Da alegação de não enfrentamento de todos os argumentos contidos na impugnação

12. Acerca do argumento das recorrentes, em seus recursos, de que a DRJ “não teria enfrentado devidamente os argumentos” suscitados em sede de impugnação, e que “as razões da impugnação não foram devidamente apreciadas”, tais argumentos se afiguram, até então, como genéricos, sem indicação de quais argumentos da impugnação não teriam sido especificamente abordados no âmbito do Acórdão recorrido.

13. Mais adiante, as recorrentes exemplificam especificamente quais teriam sido os argumentos utilizados na impugnação e não apreciados pela DRJ, a saber:

- o fato de que a maioria das autuações mencionadas ainda aguardam decisão administrativa definitiva;
- as contradições da autuação que ora atesta que a Artefama cumpre integralmente os 03 (três) requisitos essenciais previstos no artigo 22-A, da Lei nº 8.212/1991, ora alega que a empresa não faz jus ao enquadramento de agroindústria.

14. Apesar disso, quanto ao argumento de que a maioria das autuações mencionadas ainda aguardam decisão definitiva, tal argumento, ainda que não abordado pela DRJ, não traz prejuízo ao Acórdão recorrido.

15. Reitere-se a Recorrente, nos recursos voluntários, não há indicação de que autuações seriam essas, reafirmo que os processos são desvinculados e separados.

16. É assente na jurisprudência que não há nulidade

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

[...] Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

(Acórdão CARF nº 2401-009.296)

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO APRECIÇÃO DE TODAS AS QUESTÕES SUSCITADAS NA IMPUGNAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O julgador administrativo não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão, pois possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida.

(Acórdão CARF nº 2402-007.600)

17. O não tratamento, pois, de argumento da empresa Recorrente, por parte da DRJ, não necessariamente significa nulidade da decisão, mas somente quanto às matérias capazes de infirmar a conclusão do julgado.

18. Rejeito, portanto, o argumento da recorrente que defende a necessidade de tratamento de matéria que, além de não ter sido especificada pelos recorrentes, ainda que especificada, não seria capaz de infirmar as conclusões do Acórdão recorrido.

19. Quanto ao argumento, presente nos recursos voluntários, relativo à existência de contradições na fiscalização, no sentido de que “[...] a autuação [...] ora atesta que a Artefama cumpre integralmente os 03 (três) requisitos essenciais previstos no artigo 22-A, da Lei nº 8.212/1991, ora alega que a empresa não faz jus ao enquadramento de agroindústria.”, necessário indicar que na impugnação da empresa Recorrente (item 54, fl. 3410) se verifica que a impugnante reconhece que a fiscalização alega que a Artefama não teria cumprido os requisitos legais para enquadramento como agroindústria.

20. Ademais, no próprio relatório de fiscalização, fls. 23 e 24, há indicação de que “não atende às condições legais para enquadrar-se como “Agroindústria”, tal como definido pelo art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991, introduzido pela Lei nº 10.256, de 2001.

21. Ao contrário do que argumentam os recorrentes, de que “a fiscalização teria atestado o cumprimento de 3 requisitos do art. 22-A, da Lei 8.212/1991”, foi exatamente o contrário: a fiscalização indicou que não atende a tais condições, não merecendo acolhimento, portanto, a referida preliminar.

22. Rejeito, portanto, a preliminar de que a DRJ não teria decidido sem considerar tais argumentos supramencionados.

Da alegação do uso de critérios e condições subjetivos pela fiscalização

23. Relativamente à preliminar segundo a qual teria havido violação do art. 142, do CTN, a contribuinte defende que a autoridade fiscal se utiliza de critérios e condições subjetivos (fl. 6808), a exemplo de: a) percentuais de produção rural própria e de terceiros, embora a legislação não estabeleça critérios quantitativo ou de preponderância a serem observados; b) o empreendimento ter início com a utilização de matéria-prima própria; c) técnicas rurais específicas, como maturação ou rotação das plantações; d) segregação das atividades rurais e industriais; quantidade mínima de empregados próprios no setor rural.

24. Ocorre que as preliminares, via de regra, encerram questões de ordem pública (a exemplo da prescrição ou decadência), a exemplo da legitimidade da autoridade para decidir acerca da matéria, ou mesmo, vícios quanto à citação/intimação, vícios cabais quanto ao atendimento do princípio da ampla defesa, ou ainda, quanto a eventuais vícios cabalmente identificados e que impedem a análise de mérito, muitas vezes, mas não sempre, quando se tratam de argumentos que demandem análises mais acuradas, de mérito.

25. Acerca da suposta violação do art. 142, portanto, por suposta subjetividade da fiscalização, entendo que tal argumento mereça análises mais aprofundadas à luz da legislação vigente e de eventual jurisprudência a respeito, o que não seria possível realizar em sede de preliminar, razão pela qual deixo de analisar tal argumento em sede de preliminar, para examiná-lo em sede de mérito.

Da alegação de inexistência da solidariedade

26. Quanto à preliminar trazida pelas empresas tidas como sujeitos passivos solidários, segundo as quais não teria sido evidenciada a responsabilidade solidária, por ausência de provas ou indícios de que as empresas teriam agido diretamente de forma a contribuir com o (suposto) inadimplemento das contribuições previdenciária, necessário considerar que tal preliminar não merece acolhimento, na medida em que, para a atribuição da sujeição passiva, não é necessária a demonstração de interesse comum, à luz da Súmula CARF nº 210, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 210

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

27. Nesse tocante, o argumento das recorrentes segundo o qual a Lei nº 8.212/1991, por não gozar do status de Lei Complementar, não poderia tratar de responsabilidade tributária, tal argumento busca afastar a aplicação da Lei nº 8.212/1991, o que equivale a argumentar acerca da inconstitucionalidade dos dispositivos que tratam da responsabilidade solidária, presentes na Lei nº 8.212/1991.

28. No entanto, tal argumento não merece acolhimento, à luz da Súmula CARF nº 2, que assim dispõe: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

29. Por todo o exposto, rejeito as preliminares suscitadas pelos recorrentes.

30. Em que pese tenha sido aduzido pelas recorrentes, em sede de preliminar, o argumento de que teria havido violação do art. 142, do CTN, por entenderem as recorrentes que a autoridade fiscal se utiliza de critérios e condições subjetivos (fl. 6808).

31. Serão apreciados em conjunto com tal argumento, ainda, os demais argumentos de méritos tidos por similares, **na medida em que perpassam pelos mesmos dispositivos legais**, a exemplo do argumento das recorrentes segundo o qual o correto enquadramento da empresa contribuinte INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A. seria o de “agroindústria”.

32. Serão apreciados, portanto, além de ferido argumento relativo à suposta violação do art. 142, do CTN, os demais argumentos de mérito que compõem os recursos voluntários, sendo apreciados em conjunto aqueles que demandarem análise do mesmo fundamento jurídico, merecendo destaque os seguintes argumentos:

- a) que a autoridade teria ignorado a verdade material da empresa contribuinte (fls. 6811/6815), por defender a empresa contribuinte que a autossuficiência da agroindústria moveleira no suprimento de madeira é virtualmente impossível;
- b) que o correto enquadramento da empresa contribuinte é o de agroindústria, não havendo razão para a fiscalização afastar a classificação da empresa de agroindústria em virtude de quantidade insuficiente ou pouco significativa da produção própria, por ausência de previsão normativa sobre limite mínimo de produção própria a ser industrializada para que uma empresa seja considerada agroindústria;
- c) que a mão-de-obra utilizada pela empresa contribuinte não precisa ser contratada o ano inteiro, por ser atividade cíclica, podendo ser feita inclusive por meio de prepostos e mão-de-obra terceirizada (fl. 6826);
- d) que a sujeição da empresa contribuinte ao regime de desoneração foi obrigatória (fl. 6827), e tal obrigatoriedade deveria ser observada pelo NCM, e não pelo FPAS da empresa (fl. 6827), a qual recolheu sob a alíquota de 1,00%, tendo sido majoradas para 2,5%, a partir de janeiro de 2016;
- e) que teria havido desrespeito às soluções de consulta nº 310/2004, nº 310/2004-A, nº 330/2004, e, conseqüentemente, teria havido ofensa ao art. 100 do CTN;
- f) ainda que fossem devidos os créditos tributários, que a cobrança de contribuições sociais teria se equivocado, por não terem sido levados em consideração os valores já recolhidos pela Artefama, cujos valores já recolhidos ensejar o recálculo do débito, por meio de perícia contábil.

32.1. Em que pese a alegação da Recorrente, não acolho a preliminar por discordar da tese que a autoridade fiscal se utiliza de critérios e condições subjetivos (fl. 6808), nas quais são objetivos e claros.

Da alegação acerca do correto enquadramento da empresa INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A. Da alegação da desnecessidade de disponibilização de mão-de-obra o ano inteiro.

33. Antes de dar início a fase de mérito, importante destacar que no Processo nº 13976.000364/2007-99 – acórdão CARF de 22/08/2011: por unanimidade de votos decidiu que “não há como considerar como correto o enquadramento da Recorrente como agroindústria – período 07/1998 a 12/2005, informo AINDA que o processo já teve julgamento na câmara superior. De igual forma nos acórdãos 2401005.451 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária de 08/05/2018, - Processos nº 10920.721539/2012-10 Acórdão CARF de 20/03/2014 – Período 01/2007 a 12/2008 e 10920.721540/2012-44 –Acórdão CARF de 20/03/2014 **por unanimidade decidiram pela impossibilidade da empresa se enquadrar como agroindústria, Período: 01/01/2009 a 31/12/2011, vislumbro uma insistência nas teses alegadas, por serem idênticas.**

34. De fato, a fiscalização buscou estabelecer o contexto em que se deu a produção própria de madeira, ou seja, buscou identificar fatos ou práticas empresariais capazes de caracterizar a preponderância ou não da produção própria, se ocorrida em maior grau ou ocorrida em menor grau.

35. Nesse tocante, necessário mencionar o que dispõe o art. 22-A, da Lei nº 8.212/1991, *in verbis*:

Art. 22-A. 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: [\(Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001\).](#)

36. A fiscalização interpretou o final de referido dispositivo no sentido de que (fl. 28):

“o empreendimento econômico deve iniciar-se com a utilização de matéria-prima própria em seu processo agroindustrial, e, em complementação, se for do interesse, poderá ser adquirida matéria-prima de terceiros. No presente caso, não se trata de um produtor rural pessoa jurídica que industrializa a sua produção rural (e de forma complementar adquire de terceiros), e sim de uma indústria que, de forma incidental, industrializou uma ínfima quantidade de produção própria.”

37. Sob esse entendimento, de ínfima produção própria em relação ao total, a fiscalização desenquadrou a classificação de “agroindústria” da INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A., atribuindo-a a classificação de “indústria” (FPAS correto 507).

38. Acerca desse desenquadramento como “agroindústria” e enquadramento como “indústria”, necessário indicar que tal ocorrência decorre exatamente da verificação da falta de efetividade da atividade agrícola da empresa INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A.,

39. Nesse mesmo sentido entendeu o CARF, no Acórdão nº 2301-004.877, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em sessão de 19/01/2017, que, ao analisar processo de desenquadramento de “agroindústria” e enquadramento como “indústria”, assim dispôs:

Pela situação fática descrita nos autos, vê-se que a recorrente recolhia as contribuições previdenciárias como se agroindústria fosse, mas a estruturação da empresa e toda a documentação apresentada, especialmente GFIP, Folhas de Pagamento e Livros Contábeis, demonstram que, na verdade, é uma indústria, não podendo beneficiar-se do tratamento tributário especial.

40. Assim, a partir os fatos evidenciados nos autos, que demonstram ausência de efetivo desempenho de atividades agrícolas, o desenquadramento da empresa INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A. como “agroindústria” e enquadramento como “indústria”, é medida que se impõe.

41. Merece destaque, ainda, o entendimento do 2ª Turma da CSRF/CARF exarado no Acórdão nº 9202-003.570, da 2ª Turma da CSRF, em sessão de 29/01/2015, que assim dispõe:

Por certo, a legislação previdenciária tem clara intenção de fazer incidir a contribuição substitutiva prevista para as agroindústrias sobre aquelas que possuam efetivamente esta característica, ou seja, um produtor rural que também industrialize sua produção. Nesse sentido, a legislação busca incentivar o produtor

rural a realizar o beneficiamento de sua produção (e eventualmente de terceiros), agregando-lhe valor comercial.

[...]

Em que pese a força da literalidade dos dispositivos legais, assume grande relevância o aspecto substancial da realidade sobre a qual a tributação incide. Não basta ater-se simplesmente à literalidade do texto legal; é necessária a busca pela realidade fática em perseguição à verdade material. A reunião desses dois aspectos resultará na aplicação adequada da lei. **Caso contrário, qualquer indústria (inclusive os grandes complexos industriais) que utilizasse no seu processo produtivo apenas parte do insumo produzido por ela própria, por menor que fosse, poderia se beneficiar do tratamento tributário especial, o qual, na verdade, é um regime substitutivo criado para ser aplicado ao verdadeiro produtor rural.**

42. Assim, necessário que não se atenha simplesmente à literalidade, na medida em que se faz necessário considerar a verdade material, que, no caso, é de produção própria agrícola ínfima e sem efetividade.

43. Dessa forma, em que pese a ausência de previsão de percentual mínimo de atividade agrícola como condição para o usufruto da desoneração pretendida, ficou caracterizada a ínfima atividade agrícola da empresa INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A., denotando-se que sua atuação agrícola não se deu de forma efetiva, sendo acertado o seu desenquadramento como “agroindústria” e seu respectivo enquadramento como “indústria”.

44. Por sua vez, o argumento acerca da ínfima mão-de-obra contratada, somente corrobora com a ausência de efetividade da atividade rural da empresa INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A.

45. Dessa forma, ao contrário do que defendido pelos recorrentes, a fiscalização considerou adequadamente a verdade real, dada a ínfima caracterização de atividade agrícola.

46. Agindo assim, a fiscalização empregou adequadamente a interpretação finalística da lei diante da verdade real que se apresentou.

47. Referida interpretação, portanto, guardou consonância com a finalidade do disposto no art. 22-A, da Lei nº 8.212/1991, afastando-se a classificação de “agroindústria” da empresa contribuinte.

48. O Acórdão da DRJ, por sua vez, fls. 6761/6767, manteve adequadamente o entendimento da fiscalização, por entender que “a produção de matéria prima é secundária, não se tem a atividade rural como principal”.

49. Em relação à Solução de Consulta COSIT nº 34/2016, suscitada pelas recorrentes, necessário esclarecer que a mesma se aplica às empresas que não exerçam **efetivamente** atividades agroindustriais, não sendo aplicável, por decorrência lógica, portanto, referido entendimento, às empresas que exerçam efetivamente tais atividades, à luz dos entendimentos demonstrados no presente voto.

50. Dessa forma, não merecem provimento os referidos argumentos das recorrentes.

Da alegação de que a desoneração teria sido obrigatória.

51. O argumento das recorrentes, segundo o qual a desoneração teria sido obrigatória (fl. 6827), tal argumento se demonstra alheio à controvérsia objeto de lide do presente processo, na medida em que remanesceu como objeto de lide a adequação do desenquadramento da empresa como “agroindústria” e seu enquadramento como “indústria”, e não se o seu enquadramento teria sido obrigatório ou não.

52. Nesse tocante, referido argumento não prospera.

Da alegação de ofensa às soluções de consulta nº 310/2004, nº 310/2004-A, nº 330/2004, e conseqüente violação ao art. 100 do CTN.

53. Relativamente ao argumento de suposta violação às referidas soluções de consulta, e que tais entendimentos possuiriam caráter vinculante, à luz do art. 9º, da IN RFB nº 1396/2013, substituído pelo art. 33 da IN RFB nº 2058/2021, merecem destaque os seguintes termos da IN RFB nº 2058/2021:

Art. 31. Para fins do disposto no art. 30, serão observados os atos normativos, as soluções de consulta e de divergência sobre a matéria consultada proferidas pela Cosit, bem como as soluções de consulta interna da Cosit e os demais atos e decisões aos quais a legislação atribua efeito vinculante.

Art. 32. A consulta será solucionada em instância única, e não caberá recurso nem pedido de reconsideração relativamente à solução de consulta ou ao despacho decisório que declarar sua ineficácia, ressalvado o disposto no Capítulo VII.

Art. 33. As soluções de consulta proferidas pela Cosit, a partir da data de sua publicação:

I - têm efeito vinculante no âmbito da RFB; e

II - respaldam o sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o respectivo consulente, **desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo da verificação de seu efetivo enquadramento pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização.**

54. A formulação de consultas, portanto, trata de apresentação de hipóteses abstratas, sem análise de fato ou caso contrato, cujo entendimento resultante da RFB, em processos de solução de consulta, somente se demonstram aplicáveis em caso de efetivo enquadramento pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização, conforme indicado no art. 33, inc. II, da IN RFB nº 2058/2021.

55. Nesse tocante, referida soluções de consulta (fls. 7180/7181) trazem como premissa aquela segundo a qual se está diante de efetiva produção agroindustrial, o que não é o caso dos presentes autos, na medida em que se demonstrou ausência de produção agrícola efetiva, o que justifica o seu desenquadramento como “agroindústria”, no caso concreto, não sendo aplicáveis referidas soluções de consultas ao presente caso concreto, à luz do art. 33, inc. II, da IN RFB nº 2058/2021.

56. Não prospera, portanto, o presente argumento.

Da alegação de que a cobrança haveria de ter considerado os valores já recolhidos pela INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A.

57. Acerca do argumento das recorrentes de que os créditos tributários devidos haveriam de ser recalculados com o intuito de considerar os valores já recolhidos, tal

matéria merece especial atenção; é que, embora eventual ausência de dedução de valores pagos a maior não possuam o condão de anular o auto de infração, possuem o condão de redimensioná-lo, obtendo-se o adequado *quantum debeatur*, deduzindo-se, portanto, do crédito tributário lançado, somente o valor eventualmente cobrado em excesso.

58. A DRJ, no âmbito do Acórdão recorrido, fl. 6096, defende que o aproveitamento de valores recolhidos no período autuado dependeria de “correção dessas declarações e solicitação do contribuinte”; ou seja, dependeriam de retificação de declarações, observando-se ainda os prazos decadenciais.

59. Acerca da matéria, relevante mencionar o seguinte precedente do CARF (Acórdão nº 9202-011.422, citado no Acórdão nº 2202-011.065, de 06/11/2024), *in verbis*:

Nesse sentido é o entendimento pacífico do CARF, conforme observa-se da recente decisão proferida pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

(...) APROVEITAMENTO DE VALORES RECOLHIDOS. IMPUGNAÇÃO AO LANÇAMENTO QUANTO AO MONTANTE DEVIDO APURADO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS RECOLHIDAS COM BASE NA RECEITA BRUTA (CPRB) CONSIDERADAS INDEVIDAS PELA AUTORIDADE LANÇADORA QUE ENTENDE CORRETO A EXIGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA FORMA ORDINÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS E OUTRAS REMUNERAÇÕES A QUALQUER TÍTULO. ABATIMENTO DO QUE FOI RECOLHIDO. POSSIBILIDADE E DEVER LEGAL QUE NÃO SE CONFUNDE COM O INSTITUTO DA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. DEDUÇÃO COMO MEIO DE IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO A SER TRATADO NO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MERO CRITÉRIO DE APURAÇÃO DO MONTANTE DEVIDO. REVISÃO, CORREÇÃO, RETIFICAÇÃO E EXIGÊNCIA NO ÂMBITO DE COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE LANÇADORA.

O aproveitamento dos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária sobre a receita bruta relativamente ao período fiscalizado não se confunde com o instituto da compensação tributária, que, como sabido, é regida e submete-se a toda uma sistemática própria prescrita nos termos e condições da legislação tributária de regência. O aproveitamento (ou abatimento) é meio de impugnação do lançamento de ofício a ser tratado no contencioso administrativo fiscal. A pretensão é de correta aplicação do critério de apuração do montante devido, podendo, também, ser conhecido como abatimento ou dedução, não se confundindo com a compensação tributária, que é objeto de procedimento próprio. É da competência da autoridade lançadora, inclusive sendo dever de ofício vinculado e obrigatório, a revisão, a correção e a retificação de declarações do contribuinte – em amplo poder de fiscalizar e corrigir a conduta deste –, e, ainda, a constituição da exigência da obrigação tributária. Todas essas medidas podem se verificar no lançamento de ofício e, uma vez notificado o sujeito passivo, este pode impugnar pontos do procedimento que entenda equivocados, inclusive o não aproveitamento ou abatimento ou dedução dos valores recolhidos, ainda que declarados e recolhidos sob outros títulos e códigos quando a motivação do lançamento identifica tais situações e fundamenta um objetivo do contribuinte de pôr em erro a autoridade fiscal que explica os fatos efetivamente ocorridos e procede com o lançamento. A lógica da autuação fiscal condiciona e motiva o aproveitamento como critério de apuração do montante devido para redução dos valores já recolhidos.

(Acórdão nº 9202-011.422, Relator Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado em 30/09/2024)

[...]

60. Nesse tocante, à luz de referido entendimento do CARF, merece acolhimento o pedido das recorrentes relativo ao abatimento dos valores recolhidos a título de CPRB, se houver de acordo com período lançado.

Conclusão

61. Diante do exposto, voto por conhecer os Recursos Voluntários, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento aos recursos voluntários (contribuinte e responsáveis solidários) para determinar a apropriação dos valores recolhidos a título de CPRB, se houver, relativamente ao período lançado.

Assinado Digitalmente

Yendis Rodrigues Costa