



PROCESSO	10340.720627/2022-05
ACÓRDÃO	2401-012.474 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRASNILE INDUSTRIAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2020

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AGROINDÚSTRIA. AQUISIÇÃO FLORESTAS EM FORMAÇÃO OU JÁ FORMADAS. INEXISTÊNCIA DE PRODUÇÃO PRÓPRIA. NÃO ENQUADRAMENTO.

O regime substitutivo do artigo 22-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 10.256, de 2001, demanda a industrialização de produção rural própria ou de produção rural própria e adquirida de terceiros, não se confundindo com produção própria a produção rural mista advinda da aquisição de propriedade rural com florestas em formação ou já formadas.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO RURAL PRÓPRIA ÍNFIMA OU PÍFIA. NÃO ENQUADRAMENTO.

A inexistência de percentual legal mínimo de industrialização de produção rural própria não significa que o legislador tenha autorizado o abuso de direito. Quando a supressão da produção própria não alterar de forma substancial a operação industrial da empresa, há produção ínfima, sem impacto significativo na atividade econômica industrial, a caracterizar a atividade rural como mero apêndice simbólico ou residual para a artificial obtenção de tratamento tributário diferenciado.

MULTA BÁSICA. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Não cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar de forma originária a aplicação de lei a dispor sobre a multa de ofício sob o fundamento de afronta a princípios e regras constitucionais e nem há que se perquirir sobre dolo, fraude, simulação ou má-fé em relação à multa de ofício aplicada no percentual básico de 75%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Relator

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Elisa Santos Coelho Sarto, Marcio Henrique Sales Parada, Leonardo Nunez Campos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (substituto integral) e Miriam Denise Xavier.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1780/1821) interposto em face de decisão (e-fls. 1749/1767) que julgou improcedente impugnação contra **Auto de Infração de Contribuições Previdenciárias da Empresa/Empregador** (e-fls. 02/12) relativas ao Código de Receita **2141 CP PATRONAL - CONTRIBUIÇÃO EMPRESA/EMPREGADOR** (infração: RUBRICAS A SEGURADOS EMPREGADOS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO), a versar sobre as competências 01/2018 a 12/2020, cientificados em 27/09/2022 (e-fls. 378). Do Relatório Fiscal constante das e-fls. 13/24, destaca-se:

2.3.6. O simples fato de a empresa possuir propriedades rurais próprias, não é suficiente para caracterizá-la como agroindústria, notadamente porque muitas áreas foram adquiridas com mudas já plantadas, de acordo com a sua própria manifestação na resposta à intimação. Pelo tempo necessário para o manejo, apenas a fazenda Vitor Meireles, adquirida em 4/5/2005, poderia ter árvores nesta condido. (...)

2.3.8. Na consolidação anual das quantidades, conforme quadro abaixo, verifica-se que tão somente 3,98% do total consumido no processo Industrial se referem às ditas como *de* produção própria. (...)

2.3.9. Ocorre, entretanto, que a Fazenda Vitor Meireles foi adquirida em 04/05/2005 e já continha reflorestamento de Pinus Taeda desde 2005, cujas toras foram extraídas até 2016 e, em 2017, foi realizado novo reflorestamento, de acordo com o plano de manejo apresentado em 31/12/2017 por ocasião da fiscalização anterior, o qual foi tomado emprestado do processo administrativo fiscal nº 10920.724913/2019-13 (juntado), o que evidencia que não foram extraídas toras desta fazenda no período desta ação fiscal.

2.3.10. Da mesma forma, de acordo com o plano de manejo das fazendas abaixo citadas (juntados ao processo), ou elas foram adquiridas com reflorestamento já existente, ou foram feitos reflorestamentos recentemente, conforme descrito abaixo: (...)

2.3.11. Como se observa acima, a autuada só passou a cultivar madeira a partir do ano de 2014, com a aquisição da Fazenda Agudos, em 26/06/2012. Realizou plantio de madeira também na Fazenda Vítor Meireles, adquirida em 04/05/2005, e na Fazenda Taquarizal, adquirida em 16/05/2016, porém em ambas, só a partir de 2017.

2.3.12 As demais fazendas de sua propriedade, relacionadas no Rem 2.3.6, foram adquiridas a partir de 04/12/2018.

2.3.13. Destaca-se também, que o cultivo de pinus e eucalipto só aparecem como objeto social somente a partir da 1ª Alteração de Contrato Social de 22/09/2015 (juntada ao processo).

2.3.14. Ou seja, o simples fato de o contribuinte ter comprovado que possui áreas próprias com florestas em formação, não o caracteriza como agroindústria, pois só quando se inicia o consumo das florestas por ela plantadas e cultivadas e em quantidades razoáveis, conforme já abordado anteriormente.

2.3.15. No caso em apreço, mesmo que fossem consideradas como produção própria as toras extraídas das fazendas adquiridas com florestas já existentes, a quantidade destas representa somente 3,98% em relação ao total consumido.

(...)

2.3.18. Destarte, esta auditoria entende que o contribuinte não se enquadra na situação de agroindústria, conforme definido no art. 22A da Lei nº 8.212, de 1991 no período de 2018 a 2020, considerando que o consumo de madeiras no período sob ação fiscal é exclusivamente oriundo de florestas já existentes quando das aquisições.

Na impugnação (e-fls. 385/429), foram abordados os seguintes capítulos:

- (a) Tempestividade.
- (b) Enquadramento como agroindústria.
- (c) Desconto dos pagamentos realizados como agroindústria.
- (d) Multa de ofício.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 1749/1767):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2020

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AGROINDÚSTRIA. COMPRA DE FLORESTAS EM PÉ. PRODUÇÃO PRÓPRIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A produção rural de atividade de reflorestamento somente pode ser caracterizada como própria, para fins de incidência da contribuição previdenciária substitutiva de que trata o art. 22-A, da Lei nº 8.212, de 1999, se a fase de desenvolvimento biológico da árvore utilizada como matéria-prima para a industrialização tiver se completado no estabelecimento da empresa contribuinte.

AGROINDÚSTRIA. MATÉRIA-PRIMA PRÓPRIA. QUANTIDADES ÍNFIMAS. DESCARACTERIZAÇÃO.

A caracterização da empresa como agroindústria deve ser afastada quando a utilização de matéria-prima oriunda de produção rural própria no processo industrial ocorre em quantidades ínfimas.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do § 6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

AGROINDÚSTRIA. DESENQUADRAMENTO. CONTRIBUIÇÕES SOBRE FOLHA DE SALÁRIOS. EXIGÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOBRE COMERCIALIZAÇÃO ANTERIORMENTE DECLARADAS. ABATIMENTO.

A fiscalização entendeu que a empresa autuada não se enquadrava como agroindústria. Logo, as contribuições previdenciárias patronais devem incidir sobre a remuneração paga aos trabalhadores a seu serviço, e não sobre a comercialização da produção. No cálculo das contribuições objeto do lançamento de ofício (incidentes sobre a remuneração declarada pela empresa em GFIP/e-Social), deve ser abatido o montante que já havia sido declarado pelo contribuinte em GFIP/e-social a título de contribuição substitutiva incidente sobre a comercialização da produção.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O Acórdão foi cientificado em 20/03/2024 (e-fls. 1773/1777) e o recurso voluntário (e-fls. 1780/1821) interposto em 15/04/2024 (e-fls. 1778/1779), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Intimado em 21/03/2024, o recurso é tempestivo
- (b) Enquadramento como agroindústria. Nas razões de decidir, a Turma Julgadora entendeu pelo não enquadramento da recorrente como agroindústria (Lei nº 8.212/1991, art. 22-A) em razão de florestas adquiridas em pé não poderem ser caracterizadas como produção rural própria; e, ainda que pudessem, a participação no processo produtivo seria ínfima (3,98% do total). Contudo, há provas de que a recorrente atua na atividade rural, na produção de matéria-prima própria – árvores/madeira –, industrializando-a, para fins de confecção de madeira laminada e de chapas de madeira compensada, prensada e

aglomerada, além da fabricação de brinquetes (pellets), a partir da secagem e compactação de biomassa. Logo, enquadra-se no conceito de agroindústria, pois possui produção própria, tendo apresentado as matrículas das terras em que desempenha o cultivo florestal e extrai matéria-prima própria a ser industrializada. Há prova de cultivo antes da alteração do contrato social, sendo irrelevante e mera formalidade a data em que a atividade foi efetivamente incluída no contrato social da empresa. A busca da verdade material é um dever. Houve aquisição dos imóveis com floresta em pé, mas algumas das áreas a empresa atuou desde a preparação da terra e plantio até extração e nas áreas já plantadas assumiu os custos e manutenções incorridas antes da aquisição. Apresentou-se com a impugnação amostragem de documentos a revelar aquisição de mudas de árvores pinus ao longo dos anos, realização de atividades silviculturais, possuir máquinas e equipamentos para cultivo de florestas no ativo imobilizado, aquisição de combustíveis e insumos para equipamentos/máquinas da atividade rural, transporte da matéria-prima ao parque fabril, contratação de engenheiro florestal, colaboradores específicos da atividade rural e Programa de Gerenciamento de Riscos (PGR) a listar colaboradores na atividade rural. Além disso, não há nada que determine o dever do contribuinte de plantar e cultivar a matéria-prima para que essa seja considerada produção própria. Não obstante, a decisão recorrida, sem amparo legal, exigiu o desempenho de todas as etapas, desde o plantio, cultivo e extração das árvores. Todavia, a industrialização das árvores retiradas de sua propriedade não pode ser considerada produção de terceiros, uma vez que para a norma de regência, basta que o contribuinte faça possua as terras a gerar matéria-prima, pouco importando que as tenha cultivado. Ao adquirir as propriedades, no caso, a recorrente suportou todos os custos de produção dispendidos pela alienante, isto é, arcou com todos os custos e manutenções antes da alienação, o que não deixa dúvidas de que a matéria-prima lá contida passa a ser produção própria. Cabe invocar sentença da 1ª Vara Federal de Florianópolis, Seção Judiciária de Santa Catarina e decisão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, bem como decisão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região que foi além, entendendo a simples industrialização de produção rural advinda de terceiro suficiente para o enquadramento como agroindústria. A Turma recorrida considerou que as árvores foram adquiridas já adultas, mas, sendo adquiridas glebas, a produção não é de terceiro. Ao exigir cultivo, a autoridade administrativa impõe exigências que o legislador não fez, afrontando o princípio da legalidade. A ausência de baliza legal para o que seja matéria-prima própria não autoriza que o fiscal apresente delimitação/regulamentação sobre o assunto, como já entendeu o Tribunal Regional Federal da 5ª Região. O Tribunal Regional Federal da 3ª Região já

reconheceu não ser a lei clara e didática, mas afastou a interpretação restritiva. Dessa forma, não cabe ao Judiciário, tampouco à autoridade administrativa determinar o que o legislador quis dizer e onde a lei não distingue, não pode o intérprete fazer distinções. Não bastasse isso, a manutenção das árvores e o desbaste foram realizados pela recorrente, de modo que é fato insofismável que deriva de produção própria. Pelo exposto, requer a anulação do auto de infração em apreço, uma vez que as árvores contidas nas propriedades da recorrente, ainda que adquiridas as áreas de terras com as árvores em pé, constituem produção própria – de sua propriedade –, apta, assim, a ensejar o enquadramento da recorrente como agroindústria. A legislação não prevê nenhum percentual mínimo de utilização de produção própria. Novamente, onde a lei não distingue, não cabe ao intérprete fazê-lo. Deve-se observar a literalidade da lei, a qual não impõe qualquer limitação de percentual mínimo de industrialização de matéria-prima própria. O legislador até tentou, pelas Leis n. 10.684/2003 e 10.736/2003, estabelecer um percentual mínimo de produção própria, tendo veto deixado clara a impossibilidade de fixar percentual mínimo de produção própria, por contrariar o interesse público. A Solução de Consulta – COSIT n. 34, de 11 de abril de 2016, na qual foi questionado o enquadramento de determinada empresa como agroindústria, asseverou que para fins do regime substitutivo, não há percentual mínimo de produção própria. Além disso, ao ser questionado sobre o desenquadramento de empresa da condição de agroindústria nos meses em que não empregar matéria-prima própria, o Coordenador Geral da COSIT pontuou não ser cabível. No mesmo sentido, extrai-se da Solução de Consulta COSIT n. 10/2019. Sendo dotadas de efeito vinculante, não poderia a autoridade administrativa ter lavrado o presente auto de infração sustentando que a empresa não industrializa percentual suficiente de matéria-prima própria, visto que as referidas Soluções de Consulta refutam este argumento. No mesmo sentido, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, ao analisar o processo administrativo n. 10320.720621/2015-39, não determinou percentual mínimo de produção própria para enquadrar a empresa recorrente à condição de agroindústria, se limitando a dispor que basta a industrialização de “**ALGO**” de produção própria (Acórdão nº 2401-005.989). Não cabe ao Auditor-Fiscal livremente estipular um percentual adequado, guiado, aparentemente, pelo princípio da razoabilidade e o da isonomia. Os órgãos da administração pública não podem funcionar como legisladores, devendo observar o princípio da legalidade. Por seu turno, salienta-se que a recorrente é proprietária de vastas áreas de terras, em cujas propriedades desenvolve produção própria de árvores, das quais extrai toneladas de madeira para industrialização, conforme consta dos documentos anexados ao processo. No caso em apreço, ao revés,

trata-se de volume considerável, sendo mais de 20 (vinte) mil toneladas, ainda que possa representar, em relação ao todo consumido, o percentual de 4% (quatro por cento), aproximadamente. A recorrente não industrializa poucos metros cúbicos de madeira própria, mas milhares de toneladas de toras de madeira – quantia que não pode, de forma alguma, ser considerada ínfima. No mais, verifica-se, pelos documentos juntados, que a recorrente tem adquirido cada vez mais áreas de terras para cultivo de pinus – sua principal matéria-prima –, no intuito de ampliar sua produção. Diante disso, é indene de dúvidas que se enquadra como agroindústria. Cabe mencionar, ainda, que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em caso similar, decidiu que é possível o enquadramento de uma empresa como agroindústria apesar da matéria-prima própria ser inferior à adquirida de terceiros (Acórdão nº 2301-001.659; “1,47% entre 10/2005 a 12/2005 e 5,39% entre 01/2006 a 12/2006”). Por fim, diante dos argumentos, entendimentos fiscais e mensagem de veto presidencial quanto à impossibilidade de previsão de um percentual mínimo de produção própria a ser observado pelos contribuintes, a imposição do lançamento fiscal relativo às contribuições do art. 22, I e II da Lei n. 8.212/1991, fere não só o princípio da legalidade e da segurança jurídica, mas também os princípios da moralidade e da isonomia. Por fim, a recorrente desempenha ambas as atividades (rural e industrial) no seu desenvolvimento econômico, separando-as em departamentos/setores distintos, inclusive declarando separadamente as folhas de salário dos funcionários do setor rural e industrial – conforme exige o art. 111-F, III, da Instrução Normativa 971/2009 – e, ainda, realizando a segregação dos custos entre as respectivas contas. Para corroborar, seguiram anexas à impugnação as GFIP’s, que comprovam a existência de trabalhadores no setor rural – código FPAS 604 – e o balanço patrimonial e demonstrativo de resultado do exercício, que demonstram a segregação dos custos. Inequívoco, portanto, o desenvolvimento das atividades rural e industrial pela recorrente, no mesmo empreendimento econômico, separando-as em departamentos/setores distintos, hipótese que, somada aos argumentos já apresentados, comprova seu enquadramento no conceito de agroindústria (IN RFB nº 971, de 2009, art. 165, §1º, II).

- (c) Multa de ofício. É equivocado o entendimento de que há falta de pagamento ou recolhimento, pois houve pagamento/recolhimento, embora tenha ocorrido na prescrição legal que a autoridade fiscal entende estar inadequada. Não obstante, o fato é que impor a penalidade em tela, para o caso em apreço, de 75% (setenta e cinco por cento), significa punir severa e desproporcionalmente o contribuinte, por uma “falha” legislativa – já que não é devidamente clara a aplicabilidade do art. 22-A, da Lei n. 8.212/1991. De igual modo, não é caso de falta de declaração ou declaração inexata. Nenhuma informação foi omitida à

Receita Federal do Brasil, nem foi repassada de forma inexata. Dessa forma, evidente que a recorrente não pode ser autuada por um ilícito que, conforme comprovado, não cometeu. A recorrente agiu de boa fé. Cabe mencionar que a boa-fé é um princípio geral de exclusão da punição. Em vista disso, deve ser afastada a multa de 75% (setenta e cinco por cento), no caso em voga. Não obstante, não sendo essa a compreensão deste órgão julgador – o que não se espera –, requer a recorrente que a multa de 75% (setenta e cinco por cento) seja substituída pela incidência do art. 61, da Lei n. 9.430/1996, o qual contempla as hipóteses de penalidades em razão do inadimplemento, limitando a multa de mora ao percentual de 20%. Fora destes limites, a imposição da penalidade, nos termos em que realizada pela autoridade fiscal, afronta os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, o que não se pode admitir. Portanto, requer o afastamento da penalidade imposta ou, quando não, a redução para 20%.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 20/03/2024 (e-fls. 1773/1777), o recurso interposto em 15/04/2024 (e-fls. 1778/1779) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Enquadramento como agroindústria. Invocando decisões judiciais e administrativas, a fiscalização considerou que a produção rural própria para fins de enquadramento como agroindústria não pode ser ínfima e que os 3,98% do total consumido no processo industrial da autuada são insuficientes para caracterizar um mínimo razoável de industrialização de produção própria, ainda mais quando constata que a matéria-prima alegada como própria advém de propriedades adquiridas já com as florestas em formação.

Invocando também decisões judiciais e administrativas, a recorrente argumenta enquadrar-se como agroindústria, pois industrializaria matéria-prima extraída de florestas cultivadas em terras próprias, ainda que antes da alteração do objeto social no contrato social e ainda que não tenha tido a propriedade das terras desde o plantio até a extração, tendo comprado as terras com floresta em pé e com assunção dos custos de cultivo anteriores da aquisição, possuindo empregados, bens imobilizados e despesas a revelar atuação na atividade rural, desempenhada em departamento/setor distinto do industrial, inclusive declarando separadamente as folhas de salário dos funcionários do setor rural e industrial e segregando os respectivos custos, conforme GFIPs, balanço patrimonial e demonstrativo de resultado do exercício. Argumenta ainda que a legislação respalda seu entendimento e que, além disso, não

estabelece percentual mínimo de produção própria (invoca o veto quanto à impossibilidade de previsão de um percentual mínimo, quando o legislador tentou fixar baliza legal), conforme revelariam a Solução de Consulta – COSIT n. 34, de 11 de abril de 2016, e a Solução de Consulta COSIT n. 10/2019, a significar que não poderia a autoridade lançadora lavrar o Auto de Infração a sustentar industrialização de matéria-prima própria em percentual insuficiente, nem mesmo invocando os princípios da razoabilidade e da isonomia, sob pena de estar a legislar e violar os princípios da legalidade, moralidade e da isonomia, tendo o Acórdão nº 2401-005.989 afirmado não haver percentual mínimo, bastando a industrialização de “ALGO” de produção própria. Argumenta ainda que, apesar de representar aproximadamente 4% em relação ao todo industrializado, a produção própria de mais de 20 mil toneladas não pode ser considerada ínfima, tendo adquirido cada vez mais terras para cultivo no intuito de ampliar a produção própria, tendo o CARF já decidido ser possível o enquadramento de uma empresa como agroindústria apesar da matéria-prima própria ser inferior à adquirida de terceiros (Acórdão nº 2301-001.659; “1,47% entre 10/2005 a 12/2005 e 5,39% entre 01/2006 a 12/2006”).

Recorrente e fiscalização invocaram precedentes meramente persuasivos, sem o condão de vincular o julgador administrativo, tendo constado dentre as decisões invocadas o Acórdão nº 2401-005.989, relativo ao processo nº 10320.720621/2015-39.

O precedente em questão foi proferido por esta Turma de Julgamento em composição diversa e não guarda relação de pertinência para com o presente processo por não ter se discutido a questão da industrialização de produção rural própria ínfima, negando-se provimento ao recurso de ofício a partir da constatação de que a própria fiscalização reconheceu em sede de diligência não ser possível identificar industrialização de produção própria, logo o reenquadramento como agroindústria não subsistiu pela total ausência de industrialização própria.

Sobre a questão da industrialização de produção rural própria ínfima, podemos recordar o decidido no Acórdão nº 2401-010.791:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

REGIME FISCAL DO ART. 22-A DA LEI Nº 8.212, DE 1991.
IMPOSSIBILIDADE DE ENQUADRAMENTO COMO AGROINDÚSTRIA.

É indevida a aplicação do regime fiscal do art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991, à indústria cuja produção própria de madeira é irrelevante em relação àquela adquirida de terceiros, não podendo por isso ser qualificada como agroindústria.

(...)

Voto

(...) a recorrente sustenta que, de qualquer forma, os próprios elementos probatórios apresentados pela fiscalização provariam a seu favor, ou seja, de que há um percentual de produção própria.

Assim, assevera a recorrente que, independentemente desse percentual ser ínfimo ou não, bastaria haver industrialização de produção própria e adquirida de terceiros para o enquadramento como agroindústria, pois precedentes administrativos exigiram apenas industrialização de produção própria independente de volume, percentual ou preponderância ou plantio e maturação própria e em fazendas próprias, sendo que, no limite, bastaria previsão contratual de exercício das atividades ensejadoras da caracterização como agroindústria.

Acrescenta ainda que nos anos de 2016 e 2017 teria propriedades rurais com o cultivo de árvores a garantir uma futura industrialização própria de pelo menos quatro anos e que a legislação não exigiria mão-de-obra rural significativa e nem o emprego de máquinas e equipamentos próprios, mas, ainda assim, sua mão-de-obra seria significativa em razão de a tributação em folha de pagamento significar mais de 80% de seu lucro.

A rigor, o argumento da recorrente significa que se a empresa industrializar ao menos uma única árvore de produção própria já pode se enquadrar como agroindústria, eis que a lei não estabelece percentual mínimo.

O absurdo em questão revela a inconsistência do argumento de defesa. Há que se exigir um percentual não ínfimo de utilização de produção própria no processo industrial.

Impõe-se, portanto, o reconhecimento da primazia da realidade, ou seja, o ordenamento jurídico não respalda o artificial cumprimento da legislação, ainda que o legislador não tenha estabelecido um percentual mínimo.

Logo, sendo pífia a industrialização de produção própria, não é cabível o enquadramento como agroindústria.

Diante do exposto, são irrelevantes as circunstâncias de ter agido de boa-fé e de ter mantido o enquadramento durante período facultativo de desoneração da folha e também não há que se cogitar de violação dos princípios e regras invocados pela recorrente e nem em planejamento tributário lícito.

Além disso, as decisões administrativas e judiciais invocadas não se constituem em precedentes vinculantes, sendo irrelevante para o julgamento da presente lide (competências 01/2016 a 12/2017) o já decidido definitivamente ou a pendência de recurso especial no CARF(13976.000364/2007-99, competências 07/1998 a 13/2005) relativos a lançamentos a ter por objeto competências anteriores.

Note-se, contudo, que o julgamento da APELAÇÃO/REMESSA NECESSÁRIA Nº 5007008-70.2015.4.04.7209/SC (ação ordinária anulatória de lançamentos a ter por objeto competências anteriores: DEBCADs nºs 37.345.165-2, 37.345.166-0 e

51.008.825-2) pela 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região não foi favorável à tese de defesa, transcrevo:

APELAÇÃO/REMESSA NECESSÁRIA Nº 5007008-70.2015.4.04.7209/SC

RELATORA: DES. FEDERAL LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH

APELANTE: UNIÃO - FAZENDA NACIONAL (RÉU)

APELADO: INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A. (AUTOR)

ADVOGADO: CAROLINA CANTARELLE FERRARO

EMENTA

REGIME FISCAL DO ART. 22-A DA LEI Nº 8.212, DE 1991. IMPOSSIBILIDADE DE ENQUADRAMENTO COMO AGROINDÚSTRIA.

É indevida a aplicação do regime fiscal do art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991 a indústria de móveis, cuja produção própria de madeira é irrelevante em relação àquela adquirida de terceiros, não podendo por isso ser qualificada como agroindústria.

LANÇAMENTO FISCAL. MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.

Não há nulidade no lançamento fiscal que aplica multa de ofício e multa isolada, de acordo com a legislação vigente à época dos fatos geradores do tributo apurado como devido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Egrégia 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por maioria, decidiu dar provimento à apelação e à remessa oficial, vencidos em parte a Relatora e o Des. Federal Sebastião Ogê Muniz, nos termos do relatório, votos e notas de julgamento que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 20 de julho de 2017.

No que toca à alegação de que o lançamento viola o art. 100 do CTN por desconsiderar as Soluções de Consulta proferidas pela Gerência Executiva do INSS em face da recorrente (e-fls. 4500/4512 e 4703/4704), devemos ponderar que as soluções se referiram apenas à situação em tese da consulente, veiculando orientação quanto à interpretação da legislação. As Soluções de Consulta não têm o condão de autorizar o descumprimento da norma legal. Em momento algum, elas respaldaram o enquadramento como agroindústria a partir de uma insignificante industrialização de produção própria.

A Solução de Consulta COSIT nº 34, de 11/04/2016 (e-fls. 4706/4719), admite que em dado mês a agroindústria não se utilize de madeira de produção própria, situação que não se confunde com a de por dois anos a industrialização de produção própria ter sido ínfima.

Logo, não prosperam as alegações de violação dos princípios da vedação ao *venire contra factum proprium*, da confiança e da boa-fé, bem como dos arts. 54 e 146 do CTN

Persisto a esposar os fundamentos alinhavados no voto acima transcrito, cabendo adotá-los para afastar as alegações do recorrente e concluir no sentido de a industrialização de produção rural própria pífia impedir o enquadramento como agroindústria.

Cabe asseverar que a Solução de Consulta COSIT nº 10, de 2019, também não trata da situação de produção rural ínfima ou pífia, da mesma forma que a Solução de Consulta COSIT nº 34, de 2016, e que, mesmo para uma produção mista, a empresa tem de contar com empregados, bens imobilizados e despesas a revelar atuação na atividade rural.

Ressalto ainda que o conceito de produção própria constante do art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991, está atrelado à natureza da atividade rural desenvolvida e à finalidade específica do regime tributário diferenciado, como bem desenvolvido no Acórdão nº 2101-003.269:

Na silvicultura, a produção própria pressupõe o domínio completo do ciclo produtivo, que compreende: a seleção e aquisição de sementes ou mudas de qualidade; o preparo adequado do solo; o plantio seguindo técnicas silviculturais apropriadas; a condução dos tratos culturais durante todo o período de crescimento; o manejo fitossanitário preventivo e corretivo; a realização de desbastes nos períodos adequados; e, finalmente, a decisão técnica sobre o momento ótimo de corte com base no incremento volumétrico das árvores.

Este processo integral, que no caso do Pinus estende-se por 18 a 20 anos, representa verdadeira atividade de produção rural, na qual o produtor assume integralmente os riscos biológicos, climáticos e econômicos inerentes ao desenvolvimento da cultura.

A aquisição de “florestas em pé”, independentemente do estágio de desenvolvimento em que se encontrem, configura uma espécie de “modalidade híbrida” que não se enquadra no conceito técnico de produção própria para fins tributários. Trata-se de operação que pode ser caracterizada como “produção mista”, na qual parte do processo produtivo foi desenvolvida por terceiros e parte pelo adquirente.

A legislação, ao estabelecer o conceito de agroindústria como “o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria”, adotou critério técnico que pressupõe o controle integral do processo produtivo rural. A interpretação sistemática desta norma não comporta extensão para abranger modalidades híbridas ou mistas de produção.

Esta distinção possui relevância prática fundamental, pois o regime substitutivo de contribuição previdenciária visa beneficiar especificamente o produtor rural que desenvolve atividade integrada de produção e transformação, assumindo integralmente os riscos e investimentos do ciclo produtivo rural. Não se destina a alcançar empresas que participam apenas parcialmente do processo produtivo através de aquisições de produtos rurais em desenvolvimento.

Do ponto de vista jurídico-econômico, a aquisição de “floresta em pé” representa essencialmente a compra de um ativo biológico já formado, cujo valor incorpora

todo o trabalho, investimento e risco assumido pelo verdadeiro produtor rural durante o período de desenvolvimento da cultura.

O adquirente da floresta em pé assume posição similar à de um comprador de qualquer outro produto rural, ainda que este produto se encontre em seu ambiente natural de desenvolvimento e demande atividades de colheita ou extração. A circunstância de que a colheita florestal envolve técnicas específicas e período de execução não transforma o adquirente em produtor rural, da mesma forma que a aquisição de um pomar pronto para colheita não caracteriza o comprador como fruticultor.

Esta análise encontra respaldo na própria estrutura econômica da operação: o preço pago pela “floresta em pé” reflete o valor agregado durante todo o ciclo de crescimento das árvores, demonstrando que o adquirente está essencialmente comprando um produto rural desenvolvido por terceiros, e não participando do processo produtivo propriamente dito.

Ainda que na aquisição das terras com florestas em formação (ou mesmo já formadas) tenha havido o destaque de que parte do valor pago foi apurado a partir dos custos de plantio e cultivo anteriores, tal circunstância não transfere ao adquirente a qualidade de produtor rural, integrando tal valor o preço pago pela propriedade rural com floresta em desenvolvimento.

Acrescente-se que a progressiva aquisição de terras para o aumento da produção mista e para a criação de produção própria a serem consumadas no futuro não interfere na caracterização da matéria-prima industrializada nas competências objeto do lançamento como produção mista, produção própria ou produção adquirida de terceiros.

No caso dos autos, a recorrente não nega a imputação fiscal de a produção rural não adquirida de terceiros representar 3,98% da matéria-prima industrializada e nem de tal produção nas competências objeto do lançamento (01/2018 a 12/2020) ser extraída de imóveis rurais anteriormente adquiridos com florestas em formação (floresta em pé, na dicção da recorrente).

Logo, diante da situação concreta em tela, não se trata de produção própria, mas de produção mista, não contemplada no art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991.

A inexistência de percentual legal mínimo de industrialização de produção rural própria não significa que o legislador tenha autorizado o abuso de direito, sendo cabível a análise de cada caso concreto e para tanto é irrelevante o valor absoluto de 20 mil toneladas de matéria-prima extraída das terras da recorrente.

Na situação concreta, ainda que se abstraia o fato de estarmos diante de produção mista e não de produção própria, a supressão da industrialização desses 3,98% não alteraria de forma substancial a operação industrial da empresa, não tendo relevância suficiente para justificar o enquadramento como agroindústria, a significar, tratar-se de produção ínfima, sem impacto significativo na atividade econômica industrial, consubstanciando-se a atividade rural mero apêndice simbólico ou residual para a artificial obtenção de tratamento tributário diferenciado.

Pelo exposto, não se cogita de violação aos princípios invocados pela recorrente.

Multa de ofício. A alegação de insubsistência reflexa da multa não prospera, eis que afastados os argumentos para o enquadramento da recorrente como agroindústria.

Não cabe ao presente colegiado, sob o fundamento de afronta a princípios e regras constitucionais, afastar, de forma originária, a multa prevista em lei como incidente no lançamento de ofício e nem a limitar ao percentual de 20%, estabelecido para a multa de mora (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A; e Súmula CARF nº 2).

Além disso, a multa de ofício foi aplicada no percentual básico de 75%, não havendo que se cogitar de dolo, fraude, simulação ou má-fé (Lei nº 5.172, de 1966, art. 136; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I).

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro