



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.000107/2008-88
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.614 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2021
Recorrente MADESP IND. E COM. DE MADEIRAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/10/2007

AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO PRÓPRIA. NECESSIDADE. NÃO DEMONSTRAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO.

Para que a pessoa jurídica possa ser enquadrada como agroindústria e lhe ser garantido o tratamento tributário diferenciado estabelecido para essas empresas pela legislação previdenciária, é indispensável a comprovação da condição de produtora rural, bem como da existência de industrialização de matéria prima de produção própria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para que a retroatividade benigna da multa seja aplicada em conformidade com o disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB no 14 de 2009.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do acórdão que manteve o lançamento tributário, relativo às contribuições devidas à Seguridade Social, destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho - GILRAT e as destinadas a outras Entidades e Fundos - Terceiros (Salário-Educação, Sesi, Senai, Sebrae e Incra). O lançamento correspondeu ao período de 05/2005 à 10/2007, sendo utilizado o levantamento FPG “Folha de Pagamento”.

Por bem descrever o procedimento, transcrevo o Relatório Fiscal de fls. 49/52:

INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA Empresa Industrial x Empresa Agroindustrial

3.1. Constituem fatos geradores das contribuições lançadas as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais da empresa, cujos valores estão indicados no campo “O1 - SC Empreg/avulso” e “O3 BC C. Ind” do Discriminativo Analítico de Débito - DAD - e no Relatório de Lançamentos, integrantes desta notificação.

3.2. As contribuições lançadas neste fato gerador têm origem no auto-enquadramento efetuado como agroindústria. Este auto-enquadramento ocorreu a partir da competência 02/2004, inclusive, embora a empresa entenda que a partir de 01/2002 possui créditos a compensar em razão de que já possuía condição de agroindústria. Até 01/2004 a empresa vinha efetuando seus recolhimentos previdenciários como empresa industrial.

Ressalta-se que a atividade desenvolvida pelo contribuinte é a de fabricação de móveis e esquadrias de madeira.

3.3 Na condição de empresa agroindustrial o contribuinte tem parte de suas contribuições patronais que incidiriam sobre sua folha de pagamento substituídas por uma contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção.

3.4 O conceito de agroindústria para efeito desta substituição está estabelecido no artigo 22A da Lei 8212/91, artigo este acrescentado pela Lei 10256/2001, estando definido como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros. Desta forma é indispensável a industrialização de produção própria, sendo admitido a industrialização de produção própria e adquirida de terceiros.

3.5 No caso em tela, a MADESP assinou contrato em 15/01/2002 com a empresa AGROFLORESTAL F. SCHLUP LTDA (cópia contrato ANEXO I), onde adquiriu 66.346 árvores de “pinus eliot/taeda” pelo valor de R\$ 1.760.000,00. As despesas com a exploração da floresta (corte, mão de obra, transporte, etc) foram assumidas pela empresa MADESP e o prazo para retirada da madeira era 15/01/2005.

3.6 Também assinou três contratos (cópias constantes do ANEXO II) com a empresa RENOVA FLORESTA LTDA onde os custos de exploração foram assumidos pela MADESP, adquirindo no primeiro contrato 19.213,60 m³ de “pinus” pelo valor de US\$ 348.731,12 em 18/12/2003, com prazo de nove meses para retirada das árvores. O segundo contrato foi de 11.960 m³ de “pinus” pelo valor de US\$ 300.493,36 em 20/07/2004 com prazo de cinco meses para retirada da madeira. Por fim comprou 11.551 m³ de “pinus” pelo valor de R\$ 883.132,97 em 15/09/2004, com prazo de seis meses para retirada das árvores.

3.7 A partir da assinatura do primeiro contrato a empresa iniciou o corte das árvores e contabilmente apropriou para seus custos a proporção de árvores cortadas em relação ao total do contrato através de conta de exaustão. O corte das árvores e os lançamentos citados relativos aos contratos de compra de “pinus” aconteceram até o mês 04/2005.

3.8 Assim, a partir da competência seguinte (05/2005) a empresa passou a adquirir sua matéria-prima (madeira) de terceiras empresas, configurando-se a atividade de empresa meramente industrial, já que para caracterização de agroindústria é necessário que exista industrialização de produção própria. Como empresa industrial suas contribuições são recolhidas sobre a remuneração paga aos segurados. Entretanto o contribuinte entende que ainda mantém a condição de agroindústria, pelos motivos citados nos subitens 3.10 à 3.13.

3.9 Desta forma, o presente lançamento é relativo às diferenças das contribuições incidentes sobre a folha em relação às contribuições incidentes sobre a receita bruta.

Foram abatidos os recolhimentos efetuados pela empresa conforme consta do Relatório de Documentos Apresentados - RDA.

3.10. Como citado no subitem 3.8. a empresa entende que enquadra-se no conceito legal de agroindústria. Como fundamento, alega que em 01/12/2004 promoveu em sua 5ª alteração de contrato social (cópia constante do ANEXO III) o ingresso dos sócios Hilário Genske e Loreci Franke Genske (qualificados no documento) onde o capital social foi aumentado de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) para R\$ 21.500,00 (vinte um mil e quinhentos reais) com a integralização por estes sócios dos seguintes bens:

- a) Um terreno rural (identificado no contrato) pelo valor de R\$ 5.500,00 (cinco mil e quinhentos reais) e;
- b) Área de reflorestamento sobre o terreno contendo 53.000 mil árvores, pelo valor de R\$ 1.000,00 (um mil reais).

3.11. Após trinta dias do ingresso dos sócios, ou seja, em 31/12/2004, estes mesmos se retiraram da empresa (cópia da alteração contratual constante do ANEXO III), vendendo suas cotas pela soma exata dos valores integralizados, ou seja, R\$ 6.500,00 (seis mil e quinhentos reais), movimento que sugere uma simulação de ingresso de sócios objetivando incluir bens no patrimônio da empresa de uma forma diversa da que de fato ocorreu.

3.12. Este reflorestamento incorporado ao patrimônio da empresa pelo valor simbólico de R\$ 1.000,00 (um mil reais) é o argumento para manutenção da condição de agroindústria. Mensalmente a empresa emite notas fiscais (uma ou duas por mês - cópia das notas fiscais dos meses 07/2005, 06/2006 e 10/2007 constam do ANEXO IV) dando entrada de toras de madeira provenientes deste reflorestamento com o histórico de que trata-se de madeira retirada com objetivo de desbaste, ou seja, como explicou a sócia-gerente Iraci Spicss Klitzke, madeira que ainda não possui tamanho adequado para ser transformada nos produtos desenvolvidos pela notificada.

3.13. A apropriação aos custos desta madeira é insignificante, tendo nesse período (05/2005 à 10/2007) contabilizado a título de exatidão o valor total de R\$ 157,03 (cento e cinquenta e sete reais e três centavos).

3.14. Por todos os motivos expostos a empresa não pode ser considerada agroindústria após 04/2005, pois não foram apresentados elementos que caracterizem a industrialização de produção própria de madeira, elemento fundamental para o enquadramento como agroindústria e por consequência ter suas contribuições patronais substituídas na forma da legislação já citada.

3.15. Assim, este lançamento teve como base de cálculo a folha de pagamento dos empregados da empresa, sendo que foram deduzidos das contribuições apuradas os valores recolhidos sobre a receita bruta apresentados pela empresa.

3.16. Os valores lançados não constam em GF1P, motivo pelo qual foi lavrado auto de infração pela falta de tal declaração.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÃO SUBSTITUTIVA.

A substituição a que se refere o artigo 22-A da Lei n 8.212, de 24 de julho de 1991, somente é aplicável a produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção rural própria ou de produção própria e adquirida de terceiros.

RECOLHIMENTOS. APROPRIAÇÃO.

Os recolhimentos efetuados a maior, para outras entidades (Terceiros), não podem ser compensados com as contribuições devidas à Previdência Social por força do disposto no § 2º, art. 89, Lei nº 8.212/91.

Apresentado Recurso Voluntário em que se sustenta, em síntese:

- (i) Ser ilegal a desconsideração da Recorrente da condição de agroindústria. Destaquem-se os argumentos de que não haveria na lei qualquer dispositivo que condicione a caracterização das empresas como Agroindústria a uma porcentagem de produção própria a ser necessariamente industrializada, nem mesmo que a obrigue a constar em seu contrato social a atividade rural ou agrária (florestamento) como principal e que a Recorrente apresenta todos os elementos que caracterizam a industrialização de produção própria de madeira, requisito fundamental para ser considerada agroindústria, nos termos do art. 22-A da Lei n.º 8.212/1991, sendo que os mesmos requisitos estariam dispostos no art. 240, da Instrução Normativa SRP N.º 03 / 2005;
- (ii) A matéria-prima necessária para a fabricação dos produtos da Recorrente é a madeira de pinus, sendo que parte é produzida pela própria Recorrente e parte adquirida de terceiras empresas;
- (iii) O florestamento, reflorestamento, manejo e abate de árvores exóticas é inequivocamente atividade de produção rural, sendo que quem industrializa a produção rural própria caracteriza-se como Agroindústria, não tendo a lei exigido qualquer outra condição;
- (iv) A matéria-prima produzida pela Recorrente provém do desbaste das árvores de floresta da sua propriedade, situada na localidade de Ribeirão Lima, no município de Doutor Pedrinho /SC. O desbaste realizado pela Recorrente consiste na retirada parcial das árvores de seu reflorestamento, que ainda não estão na sua capacidade produtiva total, mas que já servem como matéria-prima para a fabricação dos bens produzidos pela Recorrente.
- (v) A Recorrente não demanda de matéria-prima de grande porte para a fabricação dos seus produtos, que consistem em rodapé, roda forro, aparadores, batentes de portas e molduras decorativas, por serem peças pequenas, de pouca espessura. Nesse sentido, a Recorrente de fato emprega na fabricação de seus produtos matéria-prima própria (árvores oriundas do desbaste de floresta de sua propriedade, atendendo ao requisito fundamental para o enquadramento como Agroindústria);
- (vi) “Realmente a atividade principal da empresa não é o florestamento e reflorestamento, como alegado pela unidade julgadora, porém, ela se utiliza deles, que são de sua propriedade, para produzir os derivados de madeira, atividade econômica da empresa, justificando plenamente seu enquadramento como Agroindústria”;
- (vii) O valor da exaustão baseia-se no custo contábil de aquisição do terreno, proporcionalmente à quantidade extraída, e não no valor de mercado da matéria-prima empregada na industrialização, sendo que esses registros estão em consonância com o disposto no Art. 334 do Regulamento do Imposto de Renda;
- (viii) Ser ilegais atos amparados em meras presunções pessoais. Eis que a Recorrente efetivamente integralizou o capital social em bens, na medida em que ao invés de aumentar o seu capital social, mediante a

integralização de cotas em dinheiro, optou por fazê-lo mediante a integralização ao seu patrimônio de um terreno rural com 53.000 árvores, sendo que deste terreno passou a retirar madeira, industrializando-a;

- (ix) A matrícula atualizada do imóvel juntada à Impugnação comprova a propriedade da Recorrente sobre o terreno em questão, bem como em relação às florestas;
- (x) Não há qualquer demonstração pelas autoridades administrativas de que os atos e negócios jurídicos realizados pela Recorrente se enquadrem em uma definição legal de simulação;
- (xi) A Recorrente demonstrou através de documentos e fotos juntados à Impugnação, que a madeira por ela produzida é utilizada em todo o seu processo industrial;
- (xii) a Autoridade administrativa desconsiderou a consulta fiscal formulada pela Recorrente anteriormente à lavratura do Auto de Infração. A consulta versou sobre o enquadramento como agroindústria em decorrência dos contratos efetuados com as empresas Agroflorestal F. Schlup Ltda. e Renova Floresta Ltda. Não há nada que invalide a consulta, nos termos do art. 52, do Decreto 70.235/72
- (xiii) Em 04/02/2004, o Auditor Fiscal da Previdência Social proferiu a seguinte decisão: “Estando, de fato, a empresa enquadrada no conceito de agroindústria e, portanto, não incorrendo em nenhuma situação excludente, tem-se que, a partir da competência 11/2001, em decorrência da Lei n.º 10.256/2001, a agroindústria passa a contribuir sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e II do artigo 22 da Lei n.º 8.212/91”;
- (xiv) A Recorrente continua extraindo madeira de reflorestamento que não estava a ponto de corte, no mesmo contexto de quando possuía contrato com as empresas Agroflorestal F. Schlup Ltda. e Renova Floresta Ltda. Ou seja, a situação é exatamente a mesma, tanto durante o período abrangido pela Consulta Fiscal, quanto o período posterior;
- (xv) A consulta é vinculante, impedindo a autuação;
- (xvi) A DRJ alegou que os recolhimentos a maior efetuados pela empresa se referem as parcela das contribuições devidas a Terceiras Entidades. Por isso não poderiam ser deduzidas da notificação, porque não é possível a compensação dessas contribuições com as destinadas à Previdência Social. Ocorre que não se trata de uma compensação, mas de uma simples regularização dos pagamentos dentro da competência.

Após a interposição do Recurso Voluntário, a Recorrente peticionou, em 25 de fevereiro de 2010, informando a publicação da Lei n.º 11.941/2009, que alterou a redação dada ao art. 32 da Lei n.º 8.212/1991 e introduziu o art. 32-A, modificando as multas (penas administrativas) aplicadas pelas omissões ou incorreções na prestação de informações.

Sustentou que referida norma modificou também a redação do art. 35 da Lei n.º 8.212/ 1991 que tratava da multa de mora e incluiu nesse diploma legal o art. 35-A para criar a multa pelo lançamento de ofício de contribuições previdenciárias.

E, ainda, que de acordo com a Lei nova (Lei n.º 11.941/2009), para os casos como o dos autos, que tratam da aplicação da multa de mora em face do não pagamento das contribuições previdenciárias, a pena foi substituída por aquela constante do art. 61 da Lei n.º 9.430/96, ou seja, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso, limitada a 20%.

Ao final, requer que, reconhecida a infração, seja aplicada a multa prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/1991 com as alterações introduzidas pela Lei n.º 11.941/2009, em substituição à multa de mora anteriormente cominada, pois a lei nova lhe é mais benéfica.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Letícia Lacerda de Castro, Relatora.

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

O enquadramento fático-jurídico: seria a Recorrente agroindústria ou indústria

A questão cinge-se em definir se a Recorrente enquadra-se no conceito de agroindústria ou indústria.

Passo a exposição legal da matéria, para depois enfrentar as provas construídas neste procedimento administrativo, visando ao alcance da realidade processual. Início com o art. 22-A, da Lei n.º 8.212/91:

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:

(...)

Deste dispositivo, é seguro entender a presença inicial de indispensáveis requisitos para se enquadrar uma empresa como agroindústria, autorizando-se a substituição das contribuições previstas no Art. 22 pelas contribuições previstas no Art. 22-A, da Lei 8.212/91. São eles:

[1] ser Produtor Rural Pessoa Jurídica;

[2] ter como atividade econômica a industrialização de produção rural própria ou de produção rural própria e adquirida de terceiros;

A *mens legis* desse dispositivo, introduzido pela Lei n.º 10.256/2001, é o favorecimento do produtor rural que efetivamente se dedique a industrializar a sua própria produção, podendo, ainda, somar a esta a de terceiros. Nesse sentido a legislação busca incentivar o produtor rural que realize o beneficiamento de sua produção (e eventualmente de terceiros), agregando-lhe valor comercial.

É dizer, quis a lei incentivar o produtor rural pessoa jurídica a industrializar sua própria produção, mesmo que complementada pela produção adquirida de terceiros, tornando-a mais competitiva no mercado.

Esse é o entendimento que se alcança pelo então art. 240 da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03, de 14 de julho de 2005. Depreende-se dele que, além dos requisitos já mencionados, é necessário, como terceiro:

[3] o desenvolvimento de duas atividades (rural e industrial) num mesmo empreendimento econômico com departamentos, divisões ou setores rural e industrial distintos.

Esta Instrução Normativa traz, ainda, a definição de Produtor Rural como sendo “*a pessoa física ou jurídica, proprietária ou não, que desenvolve, em área urbana ou rural, a atividade agropecuária, pesqueira ou silvicultural, bem como a extração de produtos primários, vegetais ou animais, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos*” (art. 240 da IN 03/2005).

Já para o enquadramento como agroindústria, a norma requer não apenas que haja produção rural pela empresa, mas que ocorra também a industrialização desta produção, ainda que parte dela, ou que, além dela, industrialize também produção rural adquirida de terceiros, bem como que haja departamentos, divisões ou setores rural e industrial.

Transcreva-se os dispositivos:

Instrução Normativa SRP n.º 3, de 14 de julho de 2005

Art. 240. Considera-se:

I produtor rural, a pessoa física ou jurídica, proprietária ou não, que desenvolve, em área urbana ou rural, a atividade agropecuária, pesqueira ou silvicultural, bem como a extração de produtos primários, vegetais ou animais, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos, sendo:

(...)

b) produtor rural pessoa jurídica:

1. o empregador rural que, constituído sob a forma de firma individual ou de empresário individual, assim considerado pelo art. 931 da Lei n.º 10.406, de 2002 (Código Civil), ou sociedade mercantil, tem como fim apenas a atividade de produção rural, observado o disposto no inciso III do § 2º do art. 250 desta IN;

2. a agroindústria que desenvolve as atividades de produção rural e de industrialização, tanto da produção rural própria ou da adquirida de terceiros, observado o disposto no inciso IV do § 2º do art. 250 desta IN;

Portanto, para ser considerada agroindústria, é indispensável que a empresa seja produtora rural pessoa jurídica, sendo que o tratamento fiscal diferenciado previsto no art. 22A da Lei n.º 8.212/91 tem por destinatário o produtor rural pessoa jurídica que, efetivamente, industrialize sua produção rural.

Conclusivamente, para que a Recorrente seja considerada como agroindústria é necessário, cumulativamente, que ela seja (i) produtora rural pessoa jurídica, (ii) tenha produção rural própria e industrialize tal produção, e (iii) que desenvolva as duas atividades, rural e industrial, em um mesmo empreendimento econômico, com departamentos, divisões ou setores rural e industrial distintos. A falta de qualquer um desses requisitos descaracteriza a condição de agroindústria para os fins previstos no art. 22A da Lei n.º 8.212/91.

Entendo que a Recorrente não congrega esses requisitos indispensáveis para ser enquadrada como agroindústria. Passo a indicar as premissas fáticas que me autorizam a assim entender:

[1] O objeto social principal da Recorrente (e que consta de seu contrato social até a 6º alteração contratual), é a fabricação de móveis de madeira, fabricação de esquadrias de

madeira, desdobramento de madeira, transporte rodoviário de cargas e comércio atacadista de madeira serrada. Somente a partir da 7ª alteração contratual (fls. 121/127), em 01/03/2005, é que foi incluída a atividade de exploração florestal.

Consoante decidido pela DRJ, entendimento que adoto:

“Apesar da empresa enquadrar-se no CNAE FISCAL, no código 31.01-2-00 - fabricação de móveis com predominância de madeira, conforme Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, fls. 128, sua atividade principal é a fabricação de molduras civis e molduras decorativas/quadros, conforme alegado na impugnação e constatado na relação de produtos ofertados ao mercado constantes de sua página eletrônica na internet (www.madesp.ind.br), cujas material ilustrativo é o apresentado às fls. 138 a 152. Nesse sentido, o histórico da empresa, no mesmo endereço eletrônico, cuja cópia juntamos às fls. 314, destaca que a empresa é do ramo madeireiro, que iniciou as atividades produzindo madeira serrada destinada a construção civil e moveleira, passando a partir de 1996 a produzir “derivados de madeira elaborados, como componentes e molduras que atendem a construção civil mundial e molduras decorativas”. Assim, o CNAE FISCAL correto é o 1622-6/02, correspondente a fabricação de esquadrias e de peças de madeira para instalações industriais e comerciais, conforme classificação obtida em consulta a página eletrônica do IBGE, juntada às fls. 315.

[2] Nos termos do Relatório Fiscal, é inquestionável a disparidade entre o volume de massa salarial empregada na atividade industrial, em relação ao utilizado no setor rural, que é, a rigor, ínfimo e insignificante, o que reforça o enquadramento da Recorrente como industrial. Nesse sentido, são os relatórios de Bases de Cálculo por Categoria, extraídos das GFIP apresentadas pela Recorrente nas competências 04/2006, 09/2006, 04/2007 e 09/2007, que a média de empregado é de 198, sendo que apenas dois estão alocados na produção rural. Quanto ao valor da remuneração, o total mensal tem uma média de R\$ 125.000,00, ou seja, R\$ 631,00 por empregado, sendo que o valor da remuneração dos empregados vinculados à produção rural é de cerca de R\$ 350,00, conforme recibos de pagamento de fls. 253/258.

[3] Uma singela sinopse das operações da Recorrente demonstra que nas competências do lançamento, sua atividade era industrial: Até 01/2002, a Recorrente adquiria toda matéria prima para a fabricação de molduras de terceiros, recolhendo suas contribuições como empresa industrial. De 02/2002 a 04/2005, extraiu madeira de áreas de reflorestamento composta por árvores prontas para o abate adquiridas de terceiros. Com fundamento em uma resposta formulada pelo INSS/Blumenau, emitida em 02/2004, passou a recolher as contribuições como previsto no art. 22-A da Lei nº 8.212/91, e, ao encerrar a extração decorrente daquele contrato, em 05/2005, passou a extrair árvores oriundas de desbaste (conforme glossário da Embrapa, desbaste é realizado através de “corte e remoção parcial das árvores de um povoamento, visando acelerar o crescimento em diâmetro ou para melhorar a qualidade de povoamento”), da área de reflorestamento de sua propriedade, através da mão-de-obra de um casal de trabalhadores. Ainda, nos termos do Relatório Fiscal, esse reflorestamento foi integralizado pelo valor de R\$ 1.000,00, sendo razoável a qualificação, pelo Auditor Fiscal, da contabilização a título de exaustão, num total de R\$ 157,03, de irrisório, no período de 05/2005 a 10/2007, o valor contabilizado a título de exaustão num total de R\$ 157,03. Ademais, consoante o acórdão recorrido:

Embora o valor integralizado ao patrimônio não tenha relação direta com a base de cálculo das contribuições ora lançadas, vale a pena registrar que este valor é referente à uma área de reflorestamento contendo 53.000 árvores, das quais 45.000 com sete anos e 8.000 com 11 anos, conforme termos do aumento de capital promovido na 5ª Alteração Contratual, fls. 85/86. E não resta dúvidas que este é um valor simbólico se compararmos com os valores de mercado. Em 15/01/2002 a impugnante comprou da Agroflorestal F. Schlup Ltda, 66.346 árvores de “pinus eliotés”, divididos em 22 blocos,

pelo valor de R\$ 1.760.00000, a serem pagos em 22 parcelas mensais, ou seja, sua média mensal de gasto com a matéria-prima era de cerca de R\$ 80.000,00, e o valor de cada árvore é estimado em R\$ 26,52. Então podemos comparar estes dados com os valores gastos na produção própria, onde cada árvore custou R\$ 0,01, e o custo mensal de matéria-prima com o valor de entrada da produção própria que é, na média, de R\$ 1.500,00.

Nessa linha de raciocínio, refuta-se a defesa da Recorrente, de que a fiscalização teria presumido sua categorização como industrial. Ora, essas circunstâncias fáticas, somadas, são fortes em demonstrar que a Recorrente não congrega os requisitos para ser considerada uma agroindústria. A rigor, ao menos no período do lançamento sequer poderia se afirmar, como base nos elementos probatórios, que seria a Recorrente uma produtora rural pessoa jurídica. Com efeito, para que a pessoa jurídica seja considerada agroindústria, não basta a industrialização de produtos rurais de sua propriedade. A lei exige que a pessoa jurídica seja Produtora Rural, ou seja, que sendo proprietária ou não, desenvolva em área urbana ou rural, a atividade agropecuária, pesqueira ou silvicultural, bem como a extração de produtos primários, vegetais ou animais, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de postos.

Importante enfrentar o fato de a Recorrente extrair alguma madeira de sua propriedade e a industrializar. Essa circunstância - como bem colocada pela Recorrente, reconhecida pela DRJ -, seria hábil a enquadrá-la como agroindústria? Haveria o preenchimento do requisito de ter produção rural própria e industrializar essa produção?

Não me parece razoável entender que nas circunstâncias fáticas demonstradas, seria a Recorrente uma agroindústria, eis que o sustentado desbaste das árvores de floresta da sua propriedade, na forma indicada pelo relatório fiscal, não retira da Recorrente a condição de indústria de madeiras, em especial de fabricação de molduras.

Adiro, nessa senda, ao entendimento do acórdão recorrido:

E, essa abordagem, está em consonância com a lei, pois, mesmo que no art. 22- A da Lei n.º 8.212/91, não se exija percentuais mínimos de produção própria para enquadramento no conceito de agroindústria, é certo que a substituição se destina somente aos produtores rurais pessoas jurídicas que se dediquem a industrializar sua produção, ainda que a lei permita que industrialize também produção adquirida de terceiros. Observe-se que a substituição destinada às agroindústrias que se enquadrem nas especificações do art. 22-A, já existia quando da edição da Lei n.º 10.256/2001, para os produtores rurais pessoas jurídicas que tenham como atividade fim apenas a atividade de produção rural. No caso se o impugnante fosse produtor rural pessoa jurídica, dedicado ao plantio de árvores e industrializasse sua produção, ou seja, fizesse a extração da madeira para Serraria e/ou desdobramento da madeira, deveria se identificar como uma agroindústria de florestamento ou reflorestamento e, não, como uma indústria e comércio de madeiras, especializada em molduras.

Pelo que foi já exposto, para que se caracterize a agroindústria, a Recorrente deveria utilizar de matéria-prima própria em seu processo agroindustrial, e, em complementação, se for do seu interesse, adquirir matéria-prima de terceiros. E não o contrário. A regra não é a aquisição de terceiros, mas sim a produção própria que a intitule como produtora rural pessoa jurídica.

A jurisprudência do CARF é uníssona nesse sentido:

PREVIDENCIÁRIO. RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A documentação e escrituração contábil da empresa deverão ser hábeis a demonstrar que o sujeito passivo efetivamente tem produção própria, para que seja possível concluir sobre a procedência ou não da restituição de valores pagos indevidamente.

A extração (corte) de árvores de florestas para industrialização, quando adquiridas, não caracteriza atividade rural. Da mesma forma, as toras de madeira obtidas da extração de árvores adquiridas não são consideradas de produção rural própria.

Para fins previdenciários, agroindústria é definida como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica é a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros. Recurso Voluntário Negado. (Processo nº 35257.000164/200522, Acórdão nº 240202.575, 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 14 de março de 2012)

LANÇAMENTO. BIS IN IDEM. POSSIBILIDADE. AUTORIZAÇÃO CONSTITUCIONAL.

Não ofende a constituição federal a incidência de mais de uma espécie tributária sobre o mesmo fato econômico, quando as diferentes exações forem instituídas com respeito às regras de competência e às normas gerais de direito tributário.

AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO PRÓPRIA. NECESSIDADE. NÃO DEMONSTRAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO.

Para que a pessoa jurídica possa ser enquadrada como agroindústria e assim usufruir do tratamento tributário diferenciado estabelecido para essas empresas pela legislação previdenciária, é necessária a comprovação da condição de produtora rural, bem como da existência de industrialização de matéria prima de produção própria.

A aquisição pela empresa de área rural com reflorestamento pronto para abate não é suficiente para caracterizá-la como produtora rural.

(Processo nº 13936.000370/200801, Acórdão nº 2201004.282– 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 06 de março de 2018)

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AGROINDÚSTRIA. FALTA DE SEGREGAÇÃO EM DEPARTAMENTOS, DIVISÕES OU SETORES. INDUSTRIALIZAÇÃO PRÓPRIA NÃO COMPROVADA.

Para o enquadramento na condição de Agroindústria, faz-se necessária a comprovação de se tratar de produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica é a industrialização de produção rural própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, além de desenvolver duas atividades em um mesmo empreendimento econômico com departamentos, divisões ou setores rural e industrial distintos. Não se considera agroindústria, a empresa que não possui produção própria (ou ínfima, se comparada com a adquirida de terceiros) e deixar de desenvolver as duas atividades com departamentos, divisões ou setores rural e industrial distintos.

O regime substitutivo previsto no artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001, abrange a agroindústria, que por definição legal trata-se de produtor rural que industrializa a sua própria produção ou, ainda, soma a esta a de terceiros.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(Processo nº 10920.720635/2014-11, Acórdão 2202-005.395, Sessão de 7 de agosto de 2019)

Não se desconhece que a legislação previdenciária não estipula o percentual de produção própria ou adquirida de terceiros suficiente para qualificação de uma pessoa jurídica como agroindústria, todavia, do cotejo dos fatos, com a lei e sua finalidade, que é de fomento do produtor rural, incentivando-o a industrializar sua própria produção, mesmo que esta seja complementada pela produção adquirida de terceiros, é que entendo que a Recorrente não pode ser enquadrada como agroindústria e ser tributada pela sistemática do art. 22A da Lei 8.212/91.

Quanto à alegação de que a consulta formulada ao Instituto Nacional do Seguro Social/Gerência Executiva em Blumenau, vincularia a administração impedindo sua autuação,

em razão de não ter ocorrido qualquer das hipóteses mencionadas no art. 52 do Decreto n.º 70.235/72, não procede o entendimento da Recorrente.

Com efeito, os fatos que amparam esse lançamento não compreendem o objeto específico da consulta, é dizer, o contrato com a empresa Agroflorestal F. Schlup Ltda. Compartilho, portanto, com o entendimento adotado no acórdão recorrido, no sentido de que:

“Assim, considerando que a resposta à consulta ficou adstrita às informações consignadas na consulta formulada pela empresa; considerando que o fato que demandou a consulta, ou seja, o contrato com a empresa Agroflorestal F. Schlup Ltda., findou em 01/2005; e, considerando ainda que não foi efetuada qualquer outra consulta pelo sujeito passivo, concluo que não há impedimento a obstar à fiscalização de rever o enquadramento praticado pelo contribuinte à luz dos atos vigentes e da situação fática”.

Por fim, quanto a alegação final da Recorrente, de regularização dos pagamentos dentro da competência, também coaduno com o entendimento da DRJ:

Com relação aos recolhimentos considerados para dedução no presente lançamento, alega a impugnante que não foram considerados na sua integralidade, razão pela qual requer que sejam revistos os valores, caso mantido o lançamento. Como prova, junta os documentos de fls. 272/312, referentes às Guias da Previdência Social - GPS do período 05/2005 a 10/2007.

Confrontando os valores recolhidos com os valores apropriados no RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados, fls. 29/37, constatamos que foram considerados todos os valores recolhidos. As diferenças que a impugnante julga existirem em razão do valor lançado na coluna “Créditos Considerados - GPS”, na rubrica 15 - Terceiros do DAD - Discriminativo Analítico de Débito, fls. 4/12, ser inferior ao valor recolhido nas GPS com código de pagamento “2100”, são decorrentes do aproveitamento do valor recolhido nas GPS com o código “2607”, referente a alíquota de 0,25% para o SENAR incidentes sobre o valor de comercialização da produção, que estão lançados na coluna Créditos Considerados - Diversos”. Ou seja, o recolhimento efetuado para os Terceiros, no FPAS 833 e 744, somando-se os valores recolhidos nas GPS com códigos de pagamento 2100 e 2607, é superior ao valor que é devido no FPAS 507, todavia, os valores recolhidos a maior na rubrica Terceiros não podem ser compensados com as contribuições devidas à Previdência Social, conforme disposto no § 2º do art. 89 da Lei n.º 8.212/91 e an. 249 do RPS.

A aplicação da multa

Por fim, em relação à petição apresentada pelo Recorrente, pedindo a revogação da multa aplicada, observo que sua aplicação à época do lançamento encontrava-se respaldada pela legislação então em vigência.

Todavia, tendo em vista que a Medida Provisória n.º 449/2008, transformada na Lei 11.941/2009, alterou de forma substancial as penalidades aplicáveis tanto para o descumprimento de obrigações acessórias quanto de obrigações principais, é necessário que se faça a verificação, por previsão do artigo 106, II, “c”, do CTN, de qual legislação é mais benéfica ao contribuinte. Para o caso em discussão, não se aplica o art. 61 da Lei 9.430/96, conforme alega a Recorrente. Isso porque, tendo havido lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, a nova legislação remete ao art. 44 da mesma lei, que deverá ser considerado para fins de comparação para aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte.

A nova legislação, para os lançamentos de ofício, prevê uma única multa para os casos de falta de recolhimento, de falta de declaração ou apresentação de declaração inexata de contribuições em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, enquanto que a legislação que vigia até a edição da Medida Provisória acima, previa uma multa

de mora para a falta de recolhimento de contribuições previdenciárias, como a aqui aplicada, e mais uma multa pecuniária para falta de declaração ou declaração inexata em GFIP.

E, em razão das características da multa de mora que era prevista no artigo 35 da Lei 8.212/91, cujo percentual varia conforme a fase processual e o *quantum* é definido apenas no momento do pagamento do débito, tal comparação não é factível no presente momento, devendo ser realizada apenas quando da quitação pelo sujeito passivo dos valores lançados ou de sua inscrição em dívida ativa, restando certo que deverá ser aplicada a multa mais benéfica ao contribuinte nos termos do supracitado artigo do CTN, nos exatos termos da Portaria Conjunta n.º 14, de 04 de dezembro de 2009, da PGFN/RFB.

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro