



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

Processo n° 13976.000364/2007-99
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 2401-005.451 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.
Embargante INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/12/2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CONTRADIÇÃO.

Constatada a ocorrência de omissão ou contradição na decisão embargada, deve ser dado provimento aos embargos de declaração com vistas a sanar tais incorreções.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão e a contradição apontadas, mantendo-se a decisão anterior.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Relatora e Presidente.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, José Luiz Hentsch Benjamin Pinheiro e Matheus Soares Leite. Ausente a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Embargos Declaratórios opostos pelo contribuinte em face do Acórdão 2401-01.964 (fls. 1.251/1.264), assim ementado:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EMPRESA. INCIDENTES SOBRE CONTRIBUIÇÕES SEGURADOS EMPREGADOS. VALES REFEIÇÃO. PAT. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS DECADÊNCIA.

Tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

Termo inicial: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º). No caso em exame, pelo que se verifica dos autos, não houve antecipação de pagamento, pois embora parte do lançamento refira-se a contribuições incidentes sobre parte da remuneração dos segurados, houve lançamento englobando as contribuições incidentes sobre a outra parte da remuneração. Assim, há que se aplicar, para efeito da verificação da decadência, a regra contida no artigo 173, I do CTN.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AGROINDÚSTRIA. ENQUADRAMENTO.

Para o enquadramento na condição de Agroindústria, faz-se necessária a mesmo empreendimento econômico com departamentos, divisões ou setores rural e industrial distintos.

Mesmo considerando como produção rural própria a aquisição de árvores em pé já maturadas ou em fase avançada do trato cultural, mesmo assim, tal produção é ínfima em relação àquela adquirida de terceiros e por essa razão não há como considerar como correto o enquadramento da Recorrente como agroindústria".

Recurso Voluntário Provido em Parte

A decisão foi proferida nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos: I) conhecer parcialmente do recurso; e II) na parte conhecida: a) declarar a decadência até a competência 10/2001; e b) no mérito, negar provimento ao recurso.

A embargante alega que houve omissão, pois tanto a fiscalização quanto o Acórdão embargado entenderam que o contribuinte “não teria comprovado o atendimento aos

requisitos necessários para o seu enquadramento como agroindústria e, por conseguinte, o regime substitutivo previsto no art. 22-A da Lei nº 8.212/1991”, sem, contudo, ter sido feita a devida justificação desse entendimento, trazendo, ao final, a seguinte conclusão:

Sendo assim é forçoso concluir que o v. acórdão foi omissivo na fundamentação de suas razões de decidir, não tendo ficado claro – com base em fundamentos legais – o que é necessário para que uma pessoa jurídica seja qualificada como agroindústria, na medida em que não há qualquer percentual de produção própria exigido em lei, tampouco demais requisitos trazidos pelo v. acórdão (como definição de percentual ínfimo, estágio da floresta e preponderância entre matérias-primas próprias e adquiridas de terceiros).

Alega também que o acórdão em questão é contraditório, pois ora afirma que a Embargante cumpre integralmente os requisitos da Lei nº 10.256/2001 e ora afirma que a embargante não se enquadra na condição de agroindústria.

Os aclaratórios foram admitidos, conforme despacho de fls. 1.487/1.490, nos seguintes termos:

- Da alegada omissão

Para melhor análise da omissão apontada, extraímos do Voto condutor o seguinte excerto:

"Vê-se, assim que o requisito essencial para que haja a substituição das contribuições previdenciárias das agroindústrias é o de industrializar a produção própria podendo haver também a industrialização da produção adquirida de terceiros, porém, ainda que a lei não exija que a produção própria deva ser neste ou naquele percentual em relação à produção adquirida de terceiro, a produção própria deve sobrepor àquela adquirida de terceiros."

Conforme se observa na transcrição acima, a Relatora do presente Voto assevera que a “produção própria deve sobrepor àquela adquirida de terceiros”, ainda que tal exigência não esteja prevista em lei, porém, de fato, não justifica tal entendimento, devendo, pois, ser sanada tal omissão.

- Da alegada contradição

Pois bem, segundo consta no Voto condutor, a Embargada atende integralmente os requisitos da Lei nº 10.256, de 09/07/2001, fl. 1.261, nos seguintes termos:

"Fica bem nítido que a Requerente, em face de sua atividade empresarial consistente em industrialização de madeira para a produção, comercialização e exportação de móveis e outros artefatos, inclusive florestamento, reflorestamento e extração de madeira e agricultura para uso próprio, cumpre integralmente os requisitos pela Lei nº 10.256/2001."

Ora, como a Lei nº 10.256, de 2001, incluiu na Lei de Custeio da Seguridade Social o art. 22-A, que trata da contribuição devida

pela agroindústria, ao dizer que a Embargante cumpre integralmente os requisitos desta Lei está, ao mesmo tempo, s.m.j., dizendo que a Embargante se enquadra na condição de agroindústria, porém, nas argumentações seguintes, o Voto rebate tal situação, dizendo que não está correto o enquadramento da Embargante como agroindústria, sendo esta a posição firmada pela Turma Julgadora.

Dessa forma, como se vê, há de fato uma contradição no Voto, que precisa ser sanada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

Os embargos foram admitidos para sanar a contradição e omissão apontadas e foram incluídos em pauta para que seja sanado o vício.

Ressalte-se que a relatora do acórdão de recurso voluntário proferido no presente processo deixou de integrar o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF. Assim, o que se busca nesse voto é esclarecer seu entendimento sobre os fatos, afim de sanar a omissão e contradição apontadas nos embargos, o que não significa ser, necessariamente, o entendimento desta relatora.

CONTRADIÇÃO

De fato, como alega a embargante, consta do voto o seguinte trecho:

Fica bem nítido que a Requerente, em face de sua atividade empresarial consistente em industrialização de madeira para a produção, comercialização e exportação de móveis e outros artefatos, inclusive florestamento, reflorestamento e extração de madeira e agricultura para uso próprio, cumpre integralmente os requisitos pela Lei nº 10.256/2001.

Contudo, nas argumentações seguintes, o voto rebate tal situação, dizendo que não está correto o enquadramento da embargante como agroindústria, conforme trechos abaixo citados, sendo esta a posição firmada pela Turma Julgadora.

*Pelo que se lê do dispositivo acima transcrito, verifica-se que, na definição do que seja Agroindústria, estão contidos os seguintes requisitos: ser Produtor Rural Pessoa Jurídica e **industrializar** produção própria, e, acrescentada a essa, a industrialização de produção adquirida de terceiros.*

Vê-se, assim que o requisito (sic) essencial para que haja a substituição das contribuições previdenciárias das agroindústria é o de industrializar a produção própria podendo haver também a industrialização da produção adquirida de terceiros, porém, ainda que a lei não exija que a produção própria deva ser neste ou naquele percentual em relação à produção adquirida de terceiro, a produção própria deve sobrepor àquela adquirida de terceiros.

[...]

Assim, com relação à Produção Rural Própria, mesmo considerando como tal a aquisição de árvores em pé já maturadas ou em fase avançada do trato cultural, mesmo assim,

*tal produção é ínfima em relação àquela adquirida de terceiros e por essa razão **não há como considerar como correto o enquadramento da Recorrente como agroindústria.** (grifo nosso)*

Portanto, é evidente o erro material da relatora ao redigir o parágrafo citado no início deste tópico, que deve ter a redação alterada, incluindo-se o trecho grifado, passando a ter a seguinte redação:

Fica bem nítido que a Requerente, em face de sua atividade empresarial consistente em industrialização de madeira para a produção, comercialização e exportação de móveis e outros artefatos, inclusive florestamento, reflorestamento e extração de madeira e agricultura para uso próprio, **contudo, não** cumpre integralmente os requisitos pela Lei nº 10.256/2001.

OMISSÃO

Consta do voto condutor do acórdão recorrido que:

Vê-se, assim que o requisito essencial para que haja a substituição das contribuições previdenciárias das agroindústrias é o de industrializar a produção própria podendo haver também a industrialização da produção adquirida de terceiros, porém, ainda que a lei não exija que a produção própria deva ser neste ou naquele percentual em relação à produção adquirida de terceiro, a produção própria deve sobrepor àquela adquirida de terceiros.

Da leitura do voto, observa-se que a relatora se vale de vários elementos para afirmar que a empresa não industrializa produção própria, não se enquadrando nos requisitos da Lei nº 10.256/2001:

No presente caso, no entanto, o objetivo principal da impugnante, conforme verificado pela fiscalização e que consta de seu contrato social e CNPJ, é a fabricação e comercialização de móveis com predominância de madeira. Atividade esta que já era exercida antes do advento da Lei 10.256/2001 em detrimento de alguma atividade rural.

*Em que pese a alegação de que se enquadrou como Agroindústria embasada em orientações fornecidas pela própria Receita Previdenciária, através de processo de Consulta, ato que vincula os seus agentes, sendo que qualquer modificação na resposta dada à consulente somente operaria efeitos para o futuro, vale esclarecer que nas Consultas nº.310/2004, 310A/2004 e 330/2004 (fls 843/852), que o então Serviço de Arrecadação da Gerência Executiva do INSS em Joinville/SC tratou dos questionamentos efetuados e prestou os esclarecimentos **em tese** à consulente, com base, estritamente, nas informações e subsídios prestados pelo consulente.*

Como já salientado na fundamentação da decisão de primeira instância a Recorrente, nas Declarações de Imposto de Renda

relativa aos anos de 1999 a 2005, declarou não exercer atividade rural.

De igual modo agiu a empresa ao impetrar a ação judicial nº. 2001.72.01.0045350, em 31/12/2001, na 3ª Vara de Joinville, na qual pleiteia seja reconhecida a inexigibilidade das contribuições ao INCRA sob o argumento de que não é produtor rural.

Verificou-se, assim, que o enquadramento como Agroindústria ocorreu somente, e de maneira apenas formal, perante a Previdência Social. Não por acaso e tampouco em decorrência de erro, porém, com vistas à obtenção do benefício da substituição da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento de seus empregados pela incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção, o que lhe é extremamente mais favorável financeiramente.

Assim, com relação à Produção Rural Própria, mesmo considerando como tal a aquisição de árvores em pé já maturadas ou em fase avançada do trato cultural, mesmo assim, tal produção é ínfima em relação àquela adquirida de terceiros e por essa razão não há como considerar como correto o enquadramento da Recorrente como agroindústria

Diante dos vários elementos apontados, no mérito, a relatora nega provimento ao recurso.

De qualquer forma, **quanto à proporção entre a produção própria e a adquirida de terceiros**, afirmando a relatora que "mesmo que considerando como produção própria a aquisição de árvores em pé já maturadas", o que demonstra seu entendimento que não pode ser considerada produção própria a aquisição de árvore em pé, logo, isso seria elemento suficiente para negar provimento ao recurso, por não ser a empresa agroindústria, ela acrescenta que "tal produção é ínfima em relação àquela adquirida de terceiros", elemento este objeto dos embargos.

Em que pese a relatora não ter discorrido mais sobre o assunto no acórdão embargado, pois suas razões de decidir eram suficientes para, no mérito, negar provimento ao recurso, o entendimento sobre a produção própria ínfima também é encontrado em outros acórdãos, conforme abaixo:

Excerto do voto do conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior, proferido no Acórdão nº 9202-003.570, da 2ª Turma da CSRF, em sessão de 29/1/15, no qual foi dado provimento ao Recurso Especial da Fazenda para desconsiderar o enquadramento do sujeito passivo como agroindústria:

Dessa forma entendo que, como a lei não estipula limites mínimos de industrialização de produção própria, o não enquadramento de agroindústria com base na relação do faturamento decorrente da comercialização própria em relação

ao total faturado pela empresa, como quer a recorrente, implica violação ao fundamental princípio da legalidade.

Feitas essas considerações, entendo que no presente caso, a Recorrente dignou demonstrar que o Sujeito Passivo não é agroindústria, pois não se enquadra na capitulação legal – art. 22-A, da Lei n. 8.212/91.

O aludido dispositivo legal é cristalino ao definir o que deve ser considerada como sendo agroindústria, ao exigir cumulativamente a ocorrência dos seguintes requisitos, a saber: ser Produtor Rural Pessoa Jurídica e industrializar produção própria, além da industrialização da produção de terceiros, se for o caso.

Por certo, a legislação previdenciária tem clara intenção de fazer incidir a contribuição substitutiva prevista para as agroindústrias sobre as que possuam efetivamente esta característica, ou seja, um produtor rural que também industrialize sua produção. Nesse sentido a legislação busca incentivar ao produtor rural que realize o beneficiamento de sua produção (e eventualmente de terceiros), agregando-lhe valor comercial.

Não fosse assim, poderia uma pessoa jurídica eminentemente voltada para atividade industrial que com o objetivo de beneficiar-se da tributação diferenciada destinada à agroindústria, realizar alguma atividade rural a fim de enquadrar-se na hipótese legal, praticando, assim, uma evasão fiscal. É verdade 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 não se pode deixar de analisar a realidade tal como ela se apresenta, em busca da Verdade Material, como meio garantidor da certeza do crédito tributário, no qual se deve buscar a realidade dos fatos.

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 a 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 menos 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.

No presente caso, no entanto, observa-se que a empresa percorreu o caminho inverso do pretendido com a criação das contribuições substitutivas para as agroindústria. O que claramente se afigura é uma pessoa jurídica eminentemente voltada para atividade industrial que, com o objetivo de beneficiar-se da tributação diferenciada destinada à agroindústria, procura realizar alguma atividade rural a fim de

enquadrar-se na hipótese legal à lei, muito embora não proíba esta prática, não pode ser utilizada para viabilizar a evasão fiscal e sangrar os cofres públicos.

[...]

O reflorestamento não é sua principal atividade conforme informação trazida pela fiscalização, tanto em relação ao pessoal ocupado, quanto à produção própria em relação à adquirida de terceiros.

Ainda nesse sentido, extrai-se excerto de voto proferido em decisão exarada pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

A atividade de agroindústria, no ramo de reflorestamento, no máximo, poderia envolver a produção de matéria prima primária para a indústria (toras, tábuas, etc.), mas não a complexa atividade de industrialização de madeira, especialmente quando se destina ao outro ramo de atividade do contribuinte, que é a industrialização de papel.

Não fosse assim, qualquer indústria que utilizasse no seu processo produtivo apenas parte do insumo produzido por ela própria, por menor que fosse a quantidade, poderia se beneficiar do tratamento tributário especial.

Como dito anteriormente, o regime substitutivo previsto no artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001, tem por objetivo beneficiar o produtor rural que industrializa a sua própria produção ou, ainda, que soma a esta a de terceiros.

A atividade preponderante da empresa é a industrialização da madeira, que além de empregar os insumos (toras, tábuas, etc.) que provêm da atividade de reflorestamento, agrega ainda outros materiais e envolve um complexo processo de industrialização de matéria-prima beneficiada ou transformada, passando pela atividade papeleira. (TRF4, APELREEX 2005.72.11.0017539, SEGUNDA TURMA, Relatora VÂNIA HACK DE ALMEIDA, D.E. 24/02/2010)

Assim, em que pese a lei não estabelecer o percentual mínimo de produção própria para que a empresa seja considerada agroindústria, há entendimentos no sentido de que o percentual substancialmente pequeno em relação à quantidade de matéria prima necessária, descaracteriza a agroindústria, especialmente quando não se trata de um produtor rural que industrializa produção própria, mas de uma indústria que resolve ter produção própria, em quantidades mínimas perto de toda a matéria prima que precisa, para, inevitavelmente, enquadrar-se como agroindústria, usufruindo de benefício fiscal.

Sendo assim, os embargos devem ser acolhidos, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão e a contradição apontadas, mantendo-se a decisão anterior.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier