



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13976.000364/2007-99
ACÓRDÃO	9202-011.543 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	INDÚSTRIAS ARTEFAMA S/A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de matéria do Recurso Especial diante da ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o apontado como paradigma, ou sobre a qual não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, por se tratar de situações fáticas diversas, cada qual com seu conjunto probatório específico, onde as soluções diferentes não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação, mas sim, as diferentes circunstâncias materiais retratadas em cada um dos julgados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Contribuinte. Vencida conselheira Fernanda Melo Leal que conhecia parcialmente em relação a matéria a.) – matéria “enquadramento da recorrente como agroindústria”.

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Maurício Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, contra o Acórdão nº 2401-001.964 (e.fls. 1251/1263), complementado pelos Acórdãos de Embargos nºs 2401-003.918 e 2401-005.451, todos da 1ª Turma Ordinária/ 4ª Câmara desta 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que por unanimidade de votos, conheceu parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, declarou a decadência dos lançamentos até o período de apuração 10/2001, sendo mantidas as demais competências constantes da autuação.

Consoante o acórdão recorrido, trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos (NFLD) lavrada pela fiscalização contra o sujeito passivo que, de acordo com o Relatório Fiscal de e.fls. 166/213, refere-se às contribuições devidas à Seguridade Social, no período de 01/07/1998 a 31/12/2005, pelos segurados; devidas pela pessoa jurídica (parte patronal e em função do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos do Ambiente de Trabalho – Gilrat); e aquelas destinadas a outras entidades e fundos – Terceiros (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae e Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – Incra). Os fatos geradores das contribuições objeto do lançamento encontram-se sumariados no Relatório do acórdão recorrido nos seguintes termos:

Relatório

(...)

De acordo com o referido Relatório Fiscal, constituem fatos geradores das contribuições lançadas:

- a) levantamento FOL - Folha de Pagamento: as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados informadas em Folha de Pagamento e declaradas em GFIP, pelo enquadramento de ofício da empresa no FPAS 507, no período de 07/2004 a 13/2005;
- b) levantamento Vil - Caracterização de Vínculo Empregatício: as remunerações pagas ou creditadas aos trabalhadores caracterizados segurados empregados, tidos pela empresa como prestadores de serviços pessoas jurídicas, não informadas em Folha de Pagamento, no período de 07 a 12/1998;
- c) levantamento VIN - Caracterização de Vínculo Empregatício: as remunerações pagas ou creditadas aos trabalhadores caracterizados segurados empregados,

tidos pela empresa como prestadores de serviços pessoas jurídicas, não informadas em Folha de Pagamento e não declaradas em GFIP, no período de 01/1999 a 06/2004;

d) levantamentos CE - Salário Utilidade Cesta Básica e CES — Salário Utilidade Cesta Básica: as remunerações concedidas aos segurados empregados como prêmio assiduidade, sob a forma de salário utilidade, através do fornecimento de cestas básicas, sendo que a empresa não inscreveu esta modalidade no Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT), não informadas em Folha de Pagamento, no período de 07 a 12/1998 e no período de 01/1999 a 12/2005, respectivamente, sendo que, neste último, não foram declaradas em GFIP;

e) levantamento PAR - Participações Administradores: as remunerações pagas aos diretores pela participação nos resultados, em 12/1999 e 12/2000, não informadas em Folha de Pagamento e não declaradas em GFIP;

O levantamento CI - Contribuintes Individuais: as remunerações pagas a pessoas físicas sem vínculo empregatício (contribuintes individuais) que prestaram serviços com a emissão de notas fiscais avulsas, não informadas em Folha de Pagamento e não declaradas em GFIP, no período de 11/2000 a 01/2004.

A auditoria relata que a empresa declarou-se em GFIP, indevidamente, como sendo Agroindústria (FPAS 833), a partir de 07/2004. Junta planilhas e cópias de documentos às fls. 213/804). Constam, ainda, convênios com as terceiras entidades e fundos - SESC, SENAC e FNDE.

(...)

A contribuinte apresentou a impugnação de e.fls. 833/865, onde principia apresentando preliminares de nulidade da notificação e decadência parcial dos valores lançados. Destaca que, teria se enquadrado como agroindústria embasada em orientações fornecidas pela Receita Previdenciária, por meio de processo de Consulta de 26/09/2003, o que vincularia a os agentes fiscalizadores, sendo que qualquer modificação na resposta a dada à consulente, esta deveria ser devidamente notificada e somente operaria efeitos posteriores à ciência da alteração de entendimento do órgão fiscalizador. Quanto ao mérito, no que se refere às matérias devolvidas para análise no Recurso Especial, defende: seu enquadramento como agroindústria, dedicando-se à industrialização de produção rural própria; que a Lei 10.256, de 2001 não adotaria como critério específico que a industrialização seja de 100% de sua produção rural; que existe permissão legal para que concomitantemente a empresa industrialize produção própria com produção adquirida de terceiros; e que não há vedação legal para a agroindústria adquirir matas vivas.

Antes de submeter a impugnação a julgamento, entendeu a autoridade julgadora de piso pela baixa dos autos em diligência (e.fls. 883/885), para que a auditoria-fiscal informasse sobre a existência de grupo econômico e cientificasse as solidárias. Atendendo à diligência solicitada, foi anexado às e.fls 899/904 o “Relatório Fiscal COMPLEMENTAR”, onde é atribuída responsabilidade solidária do lançamento às seguintes pessoas jurídicas componentes de grupo econômico de fato da contribuinte autuada: AAW Empreendimentos e Participações Ltda; LED

Empreendimentos e Participações Ltda; RS Empreendimentos e Participações Ltda; e Artefama Comercial Exportadora S/A.

As responsáveis solidárias apresentaram as impugnações de e.fl. 916/964, onde contestam as respectivas responsabilizações, sendo que a solidária Artefama Comercial Exportadora S/A, apresentou ainda a peça impugnatória de e.fl. 975/1024. Foi reaberto o prazo de impugnação à notificada, devido aos novos elementos trazidos aos autos, sendo apresentada pela contribuinte nova manifestação, intitulada “Complemento a Impugnação” (e.fl. 1030/1059), onde reitera os argumentos da sua defesa inicial.

Submetidas as impugnações a julgamento, decidiu a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC (DRJ/FNS) pela procedência do lançamento, sendo mantido integralmente o crédito tributário lançado, conforme decisão de e.fl. 1164/1184.

Inconformadas com a decisão da DRJ/FNS, a contribuinte e as responsáveis solidárias apresentaram, em conjunto numa única peça, o recurso voluntário de e.fl. 1197/1230, onde voltam a suscitar preliminar de nulidade da notificação, sob o mesmo argumento de que: *“...todo o processo de enquadramento da Recorrente como empresa rural, foi com base em orientações recebidas da própria Autarquia, o que, gera a nulidade do Auto de Infração.”*

Especificamente quanto às matérias devolvidas à discussão em sede de Recurso Especial, ratifica a contribuinte a informação de que teria apresentado consulta formal junto à Receita Previdenciária, de forma que todo o procedimento de enquadramento como agroindústria por ela adotado teria como fundamento a resposta recebida no referido processo de consulta, não podendo assim, ser autuada por seguir orientações oficialmente expressadas pela própria Administração. Acrescenta que: *“De outro modo, caso fosse verificada, após a Auditoria-Fiscal, a falta de preenchimentos para a empresa se auto-enquadrar como empresa rural, o Agente Fiscal deveria notificar a empresa, informando a modificação da resposta à consulta fiscal, ou mesmo, concedendo prazo, oportunizando a Impugnante a regularizar as exigências do fisco.”*

Na sequência, em tópico intitulado “Do Direito”, passa a recorrente a sustentar seu efetivo enquadramento como agroindústria, nos termos da legislação, por desempenhar as atividades de: industrialização de madeira para produção; comercialização e exportação de móveis e outros artefatos, inclusive florestamento, reflorestamento, extração de madeira e agricultura, para uso próprio, comercialização e ou exportação; e ainda, representação comercial de compra e venda de imóveis e comercial exportadora. Afirma que a autoridade fiscal lançadora teria lavrado a autuação desconsiderando todas as atividades desenvolvidas pela empresa, baseada em justificativas e fundamentações não procedentes; reitera ter agido de acordo com orientação emanada em resposta a consulta de forma que: *“A interpretação da Autarquia vincula o INSS e seus agentes, não podendo a Recorrente sofrer imputações legais por seguir oficialmente as orientações prestadas.”*

Encaminhados os autos ao CARF, antes do Recurso Voluntário ser submetido a julgamento os sujeitos passivos apresentaram o “Requerimento de Desistência ou Impugnação de

Recursos Administrativo” e Anexo (e.fl.s. 1228/1233), onde manifestam desistência parcial da discussão litigiosa, mantendo-se os argumentos de defesa relativos a: *“tão somente para reconhecimento da prescrição dos períodos superiores a 5 (cinco) anos, ou seja, de janeiro/1999 a outubro/2001, bem como quanto ao enquadramento da empresa como agroindústria, reconhecendo o direito ao recolhimento da Contribuição previdenciária instituída pela Lei nº 10.256/2001.”*

A 1ª Turma Ordinária / 4ª Câmara desta 2ª Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, conheceu parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, declarou a decadência dos fatos geradores até a competência 10/2001; sendo mantidos os demais períodos e valores remanescentes após o pedido de desistência parcial, conforme o Acórdão 2401-01.964 (e.fl.s. 1251/1263), ora objeto de Recurso Especial, que apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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 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.

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 assim registrada:

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.

Cientificada da decisão proferida pela 4ª Turma Ordinária, a Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) apresentou os Embargos de Declaração de 1268/1270, onde aponta contradição entre o teor decisório contido na ementa, quando comparado com o dispositivo e a fundamentação da decisão. Afirma que a ementa do julgado esboça entendimento no sentido de que deve ser aplicado ao prazo decadencial a forma de contagem de prazo prevista no art. 173, 1, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), em razão da ausência de pagamento antecipado. Entretanto, o dispositivo e a parte final do voto indicariam que deveria ser aplicado ao caso a forma de contagem do prazo decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN, em razão da verificação de pagamento antecipado.

Acatados os embargos da PFN e submetidos a julgamento, foi proferido o Acórdão de Embargos nº 2401-003.918, onde, sem efeitos infringentes, foi saneada a contradição apontada, sendo mantida a fundamentação do artigo 150, §4º do CTN, para efeito de contagem do prazo decadencial.

Também a contribuinte apresentou Embargos de Declaração, petição de e.fl.s. 1385/1393, onde alega omissão e contradição na decisão embargada, no tocante a questões que reputa cruciais ao deslinde controversa, incorrendo em erro de direito. Argui a contribuinte nos seus embargos, entre outras alegações: a) esclarecimento quanto à afirmação de que não poderiam ser enquadradas como agroindústrias as empresas que têm produção rural própria ínfima em relação àquela adquirida de terceiros, requer assim elucidar: *"...qual seria o percentual de produção própria necessário para caracterizar a pessoa jurídica como agroindústria, amparando-se em conceitos poucos determináveis e princípios subjetivos, os quais, diga-se, não estão expressamente previstos em lei."*; b) omissão quanto à base legal das razões de decidir quando afirmado no acórdão embargado: b.1) que a produção própria deveria sobrepor àquela adquirida de terceiros; b.2) que a autuada não seria predominantemente fabricante de móveis de madeira, o que a descaracterizaria como agroindústria. Também, aduzida contradição quanto à qualificação da embargante como agroindústria. Em petição datada de 02/05/18 (e.fl.s. 1495/1499) a contribuinte afirma informar fato superveniente, decorrente da Solução de Consulta n.º 34, de 2016, exarada pela Coordenação-Geral de Tributação – COSIT, em sentido favorável à sua tese, solicitando assim, que tal manifestação fosse integrada a seus embargos.

Os Embargos da contribuinte foram acatados e submetidos a julgamento, sendo exarado o Acórdão 2401-005.451 (e.fl.s. 1515/1524), decidindo a 1ª Turma de Julgamento / 4ª

Câmara desta Seção, pelo seu acolhimento, sem efeitos infringentes, para saneamento da omissão e contradição apontadas, sem modificação da decisão embargada.

Ciente do Acórdão 2401-005.451, que acolheu seus embargos sem efeitos infringentes, a contribuinte interpôs o Recurso Especial de e.fls. 1536/1565, onde argui divergência interpretativa com relação às seguintes matérias: a) enquadramento da recorrente como agroindústria; b) solução de consulta - efeito vinculante de consulta anterior favorável ao contribuinte; c) efeito vinculante de Solução de Consulta COSIT nº 34/2016 posterior ao lançamento; e d) nulidade do acórdão recorrido.

Por meio do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial de efls. 1694/1704, foi dado seguimento ao Recurso Especial da contribuinte, sendo admitida a rediscussão das seguintes matérias: “enquadramento da recorrente como agroindústria”, acatados como paradigmas os Acórdãos 206-01.153 e 2402-003.468; e “solução de consulta – efeito”, tendo como paradigmas os Acórdãos 3402-003.970 e 101-94.191.

Foram apresentadas pela Fazenda Nacional as Contrarrazões ao Recurso Especial de e.fls. 1705/1721.

Encaminhados os autos para apreciação desta Câmara Superior, em sessão datada de 22/11/2021 entendeu o colegiado pela conversão do julgamento em diligência, para complementação do exame de admissibilidade do Recurso Especial, com posterior retorno para prosseguimento, conforme a Resolução 9202-000.294 (e.fls. 1726/1730). Em cumprimento a tal Resolução, foi proferido o “Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial – Complementação” de e.fls. 1732/1740, sendo rejeitado o seguimento das matérias: “efeito vinculante de Solução de Consulta COSIT nº 34/2016 posterior ao lançamento”, devido a falta de prequestionamento e “nulidade do acórdão recorrido”, por não apresentação de paradigma. Desta forma, dado seguimento parcial ao Recurso, sendo mantida a rediscussão somente das matérias: “enquadramento da recorrente como agroindústria e “solução de consulta – efeito”.

Os autos retornaram a esta Câmara Superior para continuidade do julgamento, sendo redistribuídos pelo fato da relatora original não mais compor o Colegiado.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mário Hermes Soares Campos**, Relator

Conforme relatado as matérias devolvidas para reapreciação em sede de Recurso Especial da contribuinte (e.fls. 1536/1565) são: “enquadramento da recorrente como agroindústria”, acatados como paradigmas os Acórdãos 206-01.153 e 2402-003.468; e “solução de consulta – efeito”, tendo como paradigmas os Acórdãos 3402-003.970 e 101-94.191.

A - Admissibilidade

A.1 – Admissibilidade – matéria “enquadramento da recorrente como agroindústria”

Suscita a contribuinte divergência de interpretação entre os acórdãos apontados como paradigmas (206-01.153 e 2402-003.468) e o recorrido (2401-01.964), complementado pelos acórdãos de embargos 2401-003.918 e 2401-005.451). Sustenta que, enquanto no acórdão recorrido restou decidido que não se enquadraria como agroindústria e não teria direito ao recolhimento da contribuição previdenciária instituída pela Lei nº 10.256/2001, em situações que entende análogas, teria se decidido nos paradigmas de forma diametralmente oposta, mediante os seguintes argumentos:

(...)

18. Assim sendo, o que se busca com o presente Recurso é esclarecer qual a interpretação deste E. CARF acerca do artigo 22-A, *caput* e §6º da Lei nº 8.212/1991, sobretudo quanto aos parâmetros para o enquadramento de pessoa jurídica produtora rural como agroindústria. Isto porque, inobstante o entendimento consignado no v. acórdão ora recorrido, este E. CARF já deu à matéria solução diversa, pelo que o presente recurso encontra cabimento nos artigos 37, parágrafo 2º, inciso II do Decreto nº 70.235/1972 e 67 da Portaria nº 256/2009. Vejamos.

(...)

21. Como visto, se, por um lado, o v. acórdão recorrido afirma que *"(...) 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."*, por outro, o v. acórdão paradigma é taxativo ao dispor que *"Verifica-se que não existe, na legislação que trata da matéria, limite mínimo de produção própria a ser industrializada para que uma empresa seja considerada agroindústria. Portanto, o fato de a produção rural da filial 006-68 não alcançar 0,30% do total faturado não exclui a notificada do conceito legal de agroindústria."*

22. Não poderia ser diferente! Afinal, a lei previdenciária definiu o conceito de agroindústria sem estabelecer qualquer percentual mínimo de produção própria a ser utilizada no processo industrial. E, se ao estabelecer o conceito e seus requisitos a legislação de regência não trouxe uma limitação com base em percentuais, com todo respeito, não cabe a mais ninguém fazê-lo.

23. Seguindo, enquanto o v. acórdão recorrido argumenta que *"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"*, o v. acórdão paradigma categoricamente leciona que *"Pela lei, havendo a industrialização de produção própria estaria caracterizada a condição de agroindústria. A lei não conferiu aos contribuintes ou à administração a possibilidade de com base em juízo de valor totalmente subjetivo, afastar o comando legal. A subjetividade residiria na completa inexistência de quaisquer parâmetros que pudessem disciplinar o que seria considerado ínfimo ou insignificante."*

24. Como se vê, ao julgar caso análogo ao presente, a Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes deu solução oposta àquela aplicada pelo v. acórdão recorrido,

proferido pela Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento deste Egrégio Conselho.

25. Em outra ocasião, este E. CARF também manteve o enquadramento de agroindústria atendo-se às condições estabelecidas na legislação de regência e afastando qualquer limite imposto em razão de juízo de valor ou subjetividade. Confira-se (Doc. 04):

(...)

26. Mais uma vez, enquanto o v. acórdão recorrido afirma que "*{...} 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.*", o v. acórdão paradigma acima não deixa dúvidas ao reconhecer que "*(...) a lei (...) não dá qualquer margem de se dar um tratamento diferenciado a determinada empresa que, embora industrialize produção própria não seja considerada agroindústria. (...) A lei não conferiu aos contribuintes ou à administração a possibilidade de, com base em juízo de valor totalmente subjetivo, afastar o comando legal. A subjetividade residiria na completa inexistência de quaisquer parâmetros que pudessem disciplinar o que seria considerado ínfimo ou insignificante. (...) pelo Princípio da Estrita Legalidade não cabe à autoridade administrativa, com base em seu juízo de valor, ir além do que a lei determina.*"

27. Desta forma, está cabalmente demonstrado o cabimento do presente recurso com base nos artigos 37, parágrafo 2º, inciso II do Decreto nº 70.235/1972 e 67 do RICARF.

(...)

Os recortes acima reproduzidos, do Recurso Especial, demonstram que a contribuinte sustenta a existência de divergência argumentando que o acórdão recorrido, ao decidir que a autuada não se enquadraria como agroindústria, fundamentou tal decisão pelo fato de que sua produção própria seria ínfima, discrepando assim dos paradigmas, onde teria restado consignado que não haveria na legislação previdenciária que trata da matéria, um percentual mínimo de produção própria que deva ser industrializada, para que a empresa seja considerada como uma agroindústria.

Em que pese os argumentos da recorrente e apesar da decisão pelo seguimento do Recurso Especial no Despacho de Admissibilidade, o cotejo entre os acórdãos recorrido e paradigma, com especial atenção aos pontos que serão destacados, evidencia não se verificar presentes situações com similitude fática autorizadas do seguimento de Recurso Especial.

Deveras, toda a discussão travada nos acórdãos paradigmas orbitou quanto ao enquadramento das respectivas autuadas na qualidade de agroindústria, decorrente do fato de que apresentavam industrialização de quantidades ínfimas de bens de produção própria. Entretanto, em nenhum momento foi contestado o fato de que as autuadas promoveram a industrialização de bens de produção própria, mesmo que em quantidade ínfima. Em ambos os paradigmas há expressa constatação de que as respectivas empresas teriam se utilizado de bens de produção rural própria em seu processo de industrialização; nesse sentido confira-se os seguintes excertos dos paradigmas:

Paradigma 206-01.153

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Voto

(...)

Verifica-se que não existe, na legislação que trata da matéria, limite mínimo de produção própria a ser industrializada para que uma empresa seja considerada agroindústria. Portanto, **o fato de a produção rural da filial 0006-68 não alcançar 0,30% do total faturado não exclui a notificada do conceito legal de agroindústria.**

Assim, ao utilizar-se de produção própria em seu processo industrial, a recorrente cumpriu os requisitos indispensáveis para caracterização do enquadramento agroindustrial.

(...)

E, como não é facultado ao servidor público eximir-se de aplicar uma lei, a fiscalização, ao constatar E como a atividade administrativa é vinculada, **ao constatar que a FRIGOSTRELA utiliza-se de produção própria em seu processo de industrialização, fato não negado pela recorrente em sua peça recursal**, a fiscalização promoveu, de forma correta, o seu enquadramento como agroindústria.

(...) *(negritei)*

Paradigma 2402-003.468

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

(...)

Voto Vencedor

(...)

A recorrente alega que não poderia ser considerada agroindústria em razão de sua atividade rural ser insignificante face à atividade industrial que seria a principal.

Alega que o montante de gado fornecido por suas fazendas representa um valor ínfimo quando relacionado ao gado fornecido por terceiros.

Tal alegação leva a inferir que a **recorrente admite a produção própria**, mas considera que o volume dela não seria suficiente para caracterizá-la como agroindústria.

(...)

A Lei nº 10.256/2001 ao inserir o art. 22-A na Lei nº 8.212/1991 não fez qualquer ressalva que ensejasse a aplicação do entendimento apresentado pela recorrente. Pela lei, **havendo a industrialização de produção própria estaria caracterizada a condição de agroindústria**. A lei não conferiu aos contribuintes

ou à administração a possibilidade de, com base em juízo de valor totalmente subjetivo, afastar o comando legal. A subjetividade residiria na completa inexistência de quaisquer parâmetros que pudessem disciplinar o que seria considerado ínfimo ou insignificante.

(...) (*negritei*)

Situação distinta encontramos ao analisarmos, no caso concreto objeto do presente lançamento, a decisão recorrida, complementada pelo acórdão de embargos 2401-005.451. A leitura atenta do acórdão recorrido demonstra que, a razão de decidir partiu do fato de que, **não teria sido constatado que a autuada teria se utilizado de produção própria da atividade rural em seu processo de industrialização**. Tal afirmação pode ser constatada mediante a leitura dos seguintes trechos do acórdão recorrido 2401-01.964 e do acórdão 2401-005.451, decorrente de embargos da própria contribuinte:

Acórdão 240101.964

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

(...)

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

AGROINDÚSTRIA. ENQUADRAMENTO.

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.

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"

(...)

VOTO

(...)

Conforme consta do Relatório Fiscal, para a Previdência Social a empresa se auto-enquadrou como Indústria (FPAS 507) até a competência 06/2004. A partir da competência 07/2004 mudou seu enquadramento para Agroindústria apresentando as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP, com FPAS 833 - Agroindústria, passando o seu regime de tributação da folha de salários para a receita bruta, ou mais especificamente,

aquela que seria decorrente da "comercialização da produção rural industrializada".

Por outro lado, a 6ª Turma da DRJ/FNS, entendeu que, fazendo-se a necessária análise dos requisitos para tal, previstos na legislação que trata do assunto, conclui-se que a impugnante não pode ser enquadrada como Agroindústria.

(...)

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 e produção adquirida de terceiros.

Vê-se, assim que o requisito 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.

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.**

(...)

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.2001.72.01.004535-0, 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 à 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.

(...) *(negritei)*

Em análise de Embargos apresentados pela contribuinte, onde foram alegadas omissão e contradição exatamente quanto a suposta decisão fundamentada em utilização ínfima de produção própria na industrialização, o colegiado embargado exarou o Acórdão 2401-005.451.

Em tal acórdão foi expressamente declarado o fato de que a decisão proferida teve por fundamento vários elementos que levaram ao convencimento da Relatora, e acompanhada por todos os demais componentes da Turma, de que a autuada não promoveu a industrialização de produção própria no período objeto do lançamento. Esta é uma conclusão explicitamente veiculada no Voto do acórdão dos embargos: *“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.”* Para perfeita visualização dos fundamentos de tal conclusão, oportuna a reprodução de trechos de referido acórdão:

Acórdão de embargos do recorrido - 2401-005.451

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 sanear tais incorreções

(...)

Voto

(...)

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.2001.72.01.004535-0, 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 à 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:

(...) (destaquei)

Conforme se verifica, a decisão exarada no acórdão recorrido teve por fundamento a conclusão da relatora, acompanhada por todos os pares, de que a contribuinte não se tratava de

uma agroindústria, porque não se utilizou, no período objeto da autuação, de produção rural própria em seu processo de industrialização, tendo se enquadrado como tal, apenas formalmente, para efeito de alteração da forma de recolhimento das contribuições. O acórdão integrativo de embargos deixa claro que a negativa de provimento se baseou em tal premissa, sendo também demonstrado que a decisão tem por fundamento a análise do caso concreto,

Os embargos aclaratórios também indicam, que a menção feita pela i.Relatora, quanto ao argumento da recorrente de se considerar como produção própria a aquisição de árvores em pé já maturadas, não representou motivação autônoma da decisão, sendo, mais uma vez declarado, de forma expressa, que este não seria o entendimento esposado no recorrido. Confira-se, mais uma vez:

Verificou-se, assim, que o enquadramento como Agroindústria ocorreu somente, e de maneira apenas formal, perante à 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.

Nesses termos, forçoso se concluir que a parte da decisão recorrida que trata da aquisição de árvores em pé já maturadas ou em fase avançada do trato cultural e sua ínfima participação em relação àquela adquirida de terceiros, deve ser considerada mais como um *obter dictum*, do que como fundamento próprio para manutenção do acórdão, repise-se, que se baseou na constatação de que a autuada não se utilizou de produção rural própria em seu processo de industrialização.

Verifica-se assim, que a decisão recorrida teve por fundamento a análise das provas e documentos constantes dos autos, que levaram à conclusão de que a autuada não teria se utilizado de produção própria da atividade rural em seu processo de industrialização. Bastante esclarecedores são ainda os fundamentos da decisão proferida pela DRJ/FNS por ocasião do julgamento da impugnação da presente autuação, ao avaliar se a então impugnante apresentaria produção própria:

(...)

Do Mérito

Produtor Rural - Agroindústria :

A empresa notificada, que antes se declarava como indústria (FPAS 507), a partir da competência 07/2004, passou a declarar-se como Agroindústria e deixou de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados que lhe prestavam serviços constantes de sua folha de pagamento.

Todavia, fazendo-se a necessária análise dos requisitos para tal, previstos na legislação que trata do assunto, conclui-se que a impugnante não pode ser enquadrada como Agroindústria.

(...)

Da análise deste dispositivo legal, verifica-se que, na definição do que seja Agroindústria, estão contidos os seguintes requisitos: ser Produtor Rural Pessoa Jurídica e industrializar PRODUÇÃO PRÓPRIA, além da industrialização da produção de terceiros, se for o caso.

(...)

Isto posto, foi verificado 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.

Produção Rural Própria:

Relata o auditor-fiscal que a atividade de serraria e laminação para fabricação de móveis exige toras de madeira de grandes diâmetros, cuja maturidade é alcançada após 20 ou 25 anos do início da produção.

Afirma que a conta Reflorestamentos foi formada, na contabilidade da notificada, em 2003, através da aquisição de árvores em pé já maturadas ou em fase avançada do trato cultural (fls. 179/180). Salienta que, neste aspecto, a impugnante é mera adquirente de produção rural de terceiros para exaustão imediata ou, no caso de compra antecipada, para formação de estoque de matéria-prima.

Constatou que a empresa possui reflorestamentos em formação, cujas primeiras mudas plantadas reportam-se ao ano de 2001, o que significa que o plantio mais remoto efetivamente realizado pela notificada tinha entre quatro e cinco anos na última competência do lançamento (12/2005).

Considerou que a empresa adquiria toda a madeira que utilizava em seu processo industrial, seja por meio de fornecedores de madeira em toras e madeira serrada, seja pela compra de madeira em pé de reflorestadoras, cujo ônus da extração é suportado por ela, seja até mesmo pela ínfima extração das áreas que adquiriu já maturada ou em adiantada fase do plantio.

Desta forma, verifica-se que a empresa não possuía, no período do lançamento (07/2004 até 12/2005), produção rural própria que servisse de matéria-prima para a industrialização moveleira.

Ademais, a existência de reflorestamentos cultivados pela própria empresa, por si só, não a caracteriza como agroindústria, uma vez que, para tal, há de haver industrialização da produção rural própria, como estabelece a Lei 10.256/2001. Ou seja, o início do plantio não é elemento capaz de caracterizar o exercício de atividade agroindustrial.

(...)

As cópias de notas fiscais, escrituras de aquisição de lotes de terras, fotos de reflorestamentos (datadas de 10/2006) e declarações de ITR do exercício de 2007, trazidos aos autos pela notificada, não servem para contraditar as informações constantes do Relatório Fiscal de que não industrializou produção rural própria **até 12/2005**, última competência fiscalizada. Ao contrário, a impugnante trouxe provas (quadro resumo de inventário às fls. 1045/1047) de que as colheitas foram efetuadas em reflorestamentos adquiridos após o ano de 2000, com áreas de florestas naturais e/ou com plantio realizado, obviamente pelos proprietários anteriores, desde o ano de 1977. As "plantações realizadas" pela própria notificada, constantes do citado quadro resumo, datam somente a partir do ano de 2001 e, como já dito, não se prestam ainda para a industrialização pretendida pela empresa.

Portanto, não se nega que a empresa venha realizando reflorestamentos em suas propriedades com o objetivo de abastecer sua produção industrial. Todavia, isso não significa que a empresa industrializasse produção própria, até 12/2005, pelo simples fato de que essas florestas "próprias" não atingiram o ponto de maturação no período do lançamento. O simples plantio de mudas de pinus, a manutenção e desbastes de florestas, ainda que possa utilizar a madeira oriunda destes desbastes, provavelmente para outras finalidades, não a caracterizam como agroindústria.

(...)

A seu turno, nos paradigmas, o cerne de toda a discussão teve como eixo o fato de que as empresas autuadas teriam se utilizado de percentuais ínfimos de produção própria em seu processo produtivo. Entretanto, nos paradigmas há expressa constatação de que, mesmo de forma ínfima, teria havido a efetiva utilização de produção própria, situação distinta do recorrido, em que se afirma não ser a empresa uma agroindústria, justamente por não ter se utilizado de qualquer produção própria no processo de industrialização.

Portanto, os paradigmas 206-01.153 e 2402-003.468 não estão aptos à demonstração da divergência, relativamente à matéria "enquadramento da recorrente como agroindústria", por se tratar de situações fáticas diversas, cada qual com seu conjunto probatório específico, onde as soluções diferentes não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação, mas sim, as diferentes circunstâncias materiais retratadas em cada um dos julgados.

Nesses termos, voto por não conhecer do Recurso Especial da contribuinte quanto à matéria: "enquadramento da recorrente como agroindústria".

A.2 – Admissibilidade - matéria: "solução de consulta – efeito"

Advoga a recorrente divergência de interpretação entre o acórdão recorrido e os paradigmas 3402-003.970 e 101-94.191, acerca dos efeitos de solução de consulta efetuada pelo

sujeito passivo e respondida pela Administração do tributo, à época dos fatos o Instituto Nacional de Seguro Social (INSS) e atualmente a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

Afirma que o entendimento adotado pelo acórdão recorrido teria sido no sentido de que as Soluções de Consultas de nºs 310/2004, 310A/2004 e 330/2004, todas formuladas pela recorrente e respondidas pela Gerência Executiva do INSS, não teriam qualquer efeito vinculante sobre a discussão travada neste processo, pois o INSS teria prestado esclarecimentos em tese à ora Recorrente. Apresenta os seguintes argumentos:

III.B. DA DIVERGÊNCIA QUANTO AOS EFEITOS DE SOLUÇÃO DE CONSULTA ANTERIOR FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE

28. Além do dissídio existente neste Colegiado acerca do enquadramento de uma pessoa jurídica produtora rural como agroindústria nos termos do artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991, o v. acórdão recorrido também divergiu de outros julgados deste E. Conselho acerca dos efeitos de solução de consulta.

29. O entendimento adotado pelo v. acórdão recorrido foi no sentido de que as Soluções de Consultas nº 310/2004, 310A/2004 e 330/2004 proferidas pela Gerência Executiva do INSS não teriam qualquer efeito vinculante sobre a discussão travada neste processo, pois o INSS teria prestado esclarecimentos *em tese* à ora Recorrente. É isso o que se verifica no seguinte trecho, extraído do voto do lima. Conselheira Relatora Sra. Cleusa Vieira de Souza:

Voto

(—)

*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. (...). (grifos nossos)***

30. Em sentido diametralmente oposto, confira-se agora o entendimento emanado por este E. Conselho no acórdão nº 3402-003.970, proferido nos autos do Processo Administrativo nº 10660.000903/2008-36 (Doe. 05):

"EMENTA:

CLASSIFICAÇÃO FISCAL SOLUÇÃO DE CONSULTA COANA. PROTEÇÃO DA CONFIANÇA. ART. 146, CTN.

À luz do princípio da proteção da confiança consagrado pelo art. 146, CTN, considerando que a Recorrente se respaldou em ato legítimo e presumidamente válido da Administração Pública concernente à classificação das mercadorias por ela importadas (soluções de consulta COANA), necessário afastar a exigência tributária do lançamento quanto às impressoras classificadas sob código NCM/SH 8443.32.32. A alteração do critério jurídico realizado pela fiscalização no lançamento (alteração do

código NCM a ser adotado) somente poderia ser exigido para os fatos geradores futuros. (...)

Voto Vencedor (...)

"(...) As soluções de consulta são atos administrativos dotados de repercussão pública vez devem ser proferidos em conformidade com o procedimento legal ditado pelos artigos 48 a 50 da Lei n.º 9.430/96 e nos artigos 46 a 53 do Decreto n.º 70.235/72 e suas conclusões devem ser publicadas na imprensa oficial (art. 48, §4º, Lei n.º 9.430/96). (...)

Nesse contexto, considerando o exercício da confiança pelo Administrado realizado com fulcro em ato administrativo dotado de presunção de validade vez que publicado e emitido pela Administração Pública em conformidade com os ditames legais aplicáveis, necessária a observância do princípio da proteção da confiança no presente caso. É o que leciona Humberto Ávila:

(...)

Nesse sentido, à luz do princípio da proteção da confiança consagrado pelo art. 146, CTN, considerando que a Recorrente se respaldou em ato legítimo e presumidamente válido da Administração Pública concernente à classificação das mercadorias por ela importadas (soluções de consulta COANA), necessário afastar a exigência tributária do lançamento quanto às impressoras classificadas sob código NCM/SH 8443.32.32. Como visto, a alteração do critério jurídico realizado pela fiscalização no lançamento (alteração do código NCM a ser adotado) somente poderia ser exigido para os fatos geradores futuros. (...)." (Processo Administrativo nº 10660.000903/2008-36, Acórdão 3402-003.970, 2ª Turma Ordinária - 4ª Câmara - 3ª Seção, Rei. Maysa de Sá Pittondo Deligne, sessão de 28.03.2017) (grifos nossos)

31. Ora, como se vê, o v. acórdão recorrido, em sentido diametralmente oposto ao v. acórdão paradigma, nega o efeito vinculante das Soluções de Consulta fornecidas pela Receita Previdenciária à ora Recorrente e ao fato de que qualquer alteração do critério jurídico adotado somente poderia ser exigida da Recorrente para fatos geradores futuros.

32. Isto porque, nos termos do v. acórdão recorrido, "{...} 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.(...)". E, a seu turno, o v. acórdão paradigma é cristalino ao reconhecer que "[...] à luz do princípio da proteção da confiança consagrado pelo art. 146, CTN, considerando que a Recorrente se respaldou em ato legítimo e presumidamente válido da Administração Pública (...), necessário afastar a exigência tributária do lançamento (...), a alteração do critério jurídico realizado pela fiscalização no lançamentoof...) somente poderia ser exigido para os fatos geradores futuros."

(...)

34. Sobre o mesmo ponto, deve ser observado que, em outra ocasião, este E. CARF também reconheceu que o entendimento exarado em Solução de Consulta vincula a Administração Tributária. Destaca-se, pois, o Acórdão n.º 101-94.191, proferido nos autos do Processo Administrativo nº 11065.001117/00-91 (Doe. 06):

"EMENTA

EFEITOS DA CONSULTA

A resposta à consulta, certa ou errada, vincula a administração até que seja alterada. Não pode a Administração Pública, negar validade a procedimento do contribuinte que esteja em conformidade com a orientação recebida em processo de consulta. Na hipótese de alteração de entendimento expresso em decisão 'proferida em processo de consulta já solucionado, a nova orientação atingirá apenas os fatos geradores que ocorrerem após a sua publicação na imprensa oficial ou após a ciência do consulente, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada. (...) VOTO

A resposta à consulta, certa ou errada, vincula a administração até que seja alterada. Assim, tendo orientado o contribuinte no sentido de que determinadas atividades por ele praticadas se enquadravam como atividades rurais para efeitos de tributação, e não tendo havido alteração legal que justifique o desenquadramento, não pode, a Administração Pública, negar validade a procedimento do contribuinte que esteja em conformidade com a orientação recebida.

A administração pode alterar a orientação dada em processo de consulta. Mas, nos termos do §5º do art 10 da IN 02/97, "na hipótese de alteração de entendimento expresso em decisão proferida em processo de consulta já solucionado, a nova orientação atingirá apenas os fatos geradores que ocorrerem após a sua publicação na imprensa oficial ou após a ciência do consulente, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada. (...)" (Processo Administrativo nº 11065.001117/00-91, Acórdão n.e 101-94.191, Rei. Sandra Maria Faroni, sessão de 13.05.2003, 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes) (grifos nossos)

Verifica-se, pois, que, enquanto o v. acórdão recorrido alega que as Soluções de Consulta exaradas pela Administração Pública, previamente à autuação ora combatida, não teriam efeitos vinculantes, tendo em vista 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 (...)", o v. acórdão paradigma é cristalino ao afirmar que "***A resposta à consulta, certa ou errada, vincula a administração até que seja alterada. Não pode a Administração Pública, negar validade a procedimento do contribuinte que esteja em conformidade com a orientação recebida em processo de consulta***".

Novamente, resta demonstrado o cabimento do presente recurso com base nos artigos 37, parágrafo 2º, inciso II do Decreto nº 70.235/1972 e 67 do RICARF.

(...)

Apesar da aparente similitude de tema, tenho que também quanto à matéria "***solução de consulta – efeito***" encontram-se presentes cruciais diferenças, que levaram as Turmas julgadoras às respectivas decisões, baseadas na análise das provas e documentos constantes dos autos, não se configurando a divergência suscitada.

Iniciando pelo paradigma 3402-003.970, o primeiro ponto de destaque é que naqueles autos o tema em discussão era a correta classificação da mercadoria importada pela autuada. Discutiu-se naqueles autos, a possibilidade da fiscalização desconsiderar a classificação fiscal de uma mercadoria, que teria sido adotada pela Coordenação Geral de Administração Tributária da RFB, em processo de consulta de um outro contribuinte que não o autuado. Toda a dinâmica do julgamento, conforme leitura dos votos vencido e vencedor, girou em torno da

possibilidade da fiscalização discordar de tal classificação fiscal e adotar uma outra, que considerou aplicável à mercadoria importada.

Em um processo de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias, o órgão responsável pela solução, baseado nas características da mercadoria, determina o enquadramento em um dos códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM). Não se trata, em tal hipótese, de enquadramento em tese, uma vez que não se busca, em sentido estrito, a interpretação de uma norma, e sim, indicar qual o correto código da mercadoria na codificação da NCM. Ocorre que a fiscalização não concordou com tal classificação, por se tratar de mercadoria similar, mas de outro fabricante; pelo fato de que a empresa autuada não era a consulente; e também, porque à época da consulta as soluções veiculadas pela Administração não possuíam efeito vinculante.

Entretanto, como será demonstrado na sequência, o motivo adotado pela fiscalização, e encampado pela Turma julgadora na decisão ora recorrida, é o fato de que a resposta à consulta formulada pela empresa seria em tese, posto que baseada nas informações prestadas pela consulente, que em momento algum foram atestadas ou ratificadas, por fugir ao próprio escopo dos processos de soluções de consultas.

Quanto ao segundo paradigma (acórdão 101-94.191), a premissa adotada na decisão baseou-se na constatação de que em processo de solução de consulta teria a contribuinte sido orientada no sentido de que se enquadraria como atividade rural, e não industrial. Partindo de tal pressuposto, passou a se investigar se a alteração procedida na legislação daria guarida ao procedimento fiscal, que deixou de observar a decisão de enquadramento da consulente como de atividade rural. Concluindo-se ao final, que a fiscalização não poderia ter deixado de observar a orientação proferida pela própria Administração em processo de consulta, consignando que: “A resposta à consulta, certa ou errada, vincula a administração até que seja alterada”.

A decisão proferida no Acórdão recorrido teve como fundamento. o fato de que a contribuinte não atendia a todos os requisitos legais para efeito de enquadramento como agroindústria, sendo registrado que as soluções das consultas por ela formuladas sempre tratou das situações, em tese e baseadas nas informações prestadas pela própria consulente. Nesse contexto o seguinte trecho da decisão recorrida:

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, 310-A/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.**

(destaquei)

Portanto, sem razão a recorrente quando afirma que o entendimento adotado pelo acórdão recorrido, foi no sentido de que as Soluções de Consultas nº 310/2004, 310A/2004 e 330/2004 não teriam qualquer efeito vinculante sobre a discussão travada neste processo. A leitura dos trechos abaixo transcritos, vai demonstrar que a decisão recorrida não deixou de observar qualquer orientação contida nas referidas soluções de consultas:

Consulta nº 310/2004 – e.fls. 875/876

(...)

2. **As informações consignadas no pedido nos dão conta de uma** "empresa que, além da extração da madeira, dedica-se à industrialização de produção própria e de produção adquirida de terceiros (toras, madeiras serradas, chapas, etc...), agregando parafusos, dobradiças, pregos, tintas, vernizes, caixas, embalagens e outros materiais já industrializados à composição dos seus produtos finais.

(...)

RESPOSTA

4. Inicialmente, cumpre-nos salientar que **a presente resposta tomará por base estritamente as informações e subsídios prestados pelo consulente.** Também convém esclarecer que **o enquadramento de uma empresa perante a Previdência Social será dado em função das suas atividades operacionais,** tendo importância secundária o que nos descrevem seus atos constitutivos e normativos, embora desejável que estes espelhem a realidade dos fatos.

(...)

6. **Cotejando-se os dispositivos transcritos com as informações prestadas** pelo consulente, depreendemos, **S.M.J.,** que as atividades por ele desenvolvidas o caracterizariam, nos termos da legislação previdenciária, como empresa agroindustrial, desde que as operações rurais e industriais estejam devidamente segmentadas em departamentos, divisões ou setores, bem assim **observadas as considerações registradas nos itens seguintes (7 e 8).**

7. Compete-nos, então, acrescentar que o INSS, mais especificamente sua Diretoria da Receita Previdenciária, consolidou, por meio da Consulta Técnica nº 270, concluída em 26/05/2003, o entendimento de que **a floresta adquirida não é considerada produção própria e, portanto, na hipótese de a empresa não ser proprietária de área sobre a qual se assente a fonte dos insumos, não deverá ser tida como agroindustrial.**

8. Do entendimento firmado, inferimos que **a ocorrência dos fatos geradores das contribuições estabelecidas pela Lei nº 10.256/01 estará condicionada ao momento em que as florestas agregadas às suas propriedades atinjam a maturação** e, em razão disso, \ sejam abatidas e industrializadas.

9. **Satisfeitas as condições ora mencionadas** para o reconhecimento de atividades agroindustriais, deverá a empresa observar as rotinas a seguir elencadas para o recolhimento das suas contribuições previdenciárias e cumprimento das obrigações acessórias. Assim:

(...)

Consulta nº 310-A/2004 (ADITAMENTO) – e.fl.s. 873/874

(...)

1. Em complemento à consulta de nº 310/2004, concluída em 03/02/2004, prestamos esclarecimentos adicionais em face da manifestação exarada pela Diretoria da Receita Previdenciária, por meio da Consulta Técnica nº 525, de 10/02/2004.

3. Posto isto, temos esclarecido que a madeira utilizada pela agroindústria moveleira apresenta alteração na sua natureza química, de modo que, a partir de 01/09/2003, as suas contribuições previdenciárias não devam mais, em conformidade com o art. 22-A, § 6º, da Lei nº 8.212/91, incidir sobre a comercialização da produção.

(...)

Consulta nº 330/2004 (ADITAMENTO ÀS CONSULTAS 310/04 e 310-A/04). - e.fl.s 871/872

(...)

RESPOSTA

4. Inicialmente, **cumpre-nos salientar que a presente resposta tomará por base estritamente as informações e subsídios prestados pelo consulente.** Também convém esclarecer que **o enquadramento da empresa perante a Previdência Social será dado em função das suas atividades operacionais,** tendo importância secundária o que nos descrevem seus atos constitutivos e normativos, embora desejável que estes espelhem a realidade dos fatos.

(...)

A Gerência de Joinville, alinha-se com o entendimento do aditamento da consulta técnica nº 525, 24/03/2004. isto posto, temos a relatar que caso a empresa que produz móveis, não utilize no seu processo fabril, métodos que venham a alterar a estrutura química da madeira, poderão, ser consideradas agroindústrias e contribuirão com base na receita bruta da comercialização da produção, **é claro, que também devam atender aos demais requisitos fixados em lei para tal enquadramento.**

(...)

Diferentemente do afirmado pela recorrente, nas soluções de consultas, anexadas às e.fls. 871/876, não há qualquer reconhecimento, por parte de Receita Previdenciária, de que a empresa se enquadraria no conceito de agroindústria. Pelo contrário, nas passagens acima reproduzidas, há sempre a advertência de que a resposta tomará por base estritamente as informações e subsídios prestados pela consulente e que seu enquadramento perante a Previdência Social será dado em função das suas atividades operacionais. Também é salientado, que para o efeito de enquadramento devem ser observados e atendidos todos os requisitos fixados em lei. Ou seja, as respostas são dadas em tese, baseadas na narrativa da empresa, e em momento algum é afirmado, e tampouco garantido à consulente, que estaria enquadrada como agroindústria, mesmo porque, tal situação fugiria ao próprio escopo do processo de consulta, que tem por objetivo dirimir dúvida sobre interpretação da norma tributária e não ditar o enquadramento de contribuintes em determinada atividade.

Considerando que os paradigmas relativos à presente matéria partiram da premissa de que haveria pronunciamento expresso da Administração em processo de consulta; o primeiro classificando objetivamente determinada mercadoria em código da NCM; e o segundo constatando que em processo de consulta teria a contribuinte sido orientada no sentido de que se enquadraria como atividade rural; temos que não se atesta similitude fática entre tais situações e a decisão proferida no acórdão recorrido.

A decisão recorrida deixou claro e expresso o entendimento de que as soluções de consulta apresentadas pela autuada sempre trataram de situações em tese e baseadas estritamente nas informações e subsídios prestados pela consulente, devendo a interessada atender a todos os requisitos legais para caracterização como agroindústria. A partir de tal ponto, passou-se, na decisão recorrida, à averiguação e apontamento de diversas inconsistências apontadas pela fiscalização que culminaram na conclusão de que a empresa não se tratava de agroindústria, tudo alicerçado em fatos e documentos constantes dos autos e relativos ao caso concreto.

Portanto, também quanto à matéria “solução de consulta – efeito”, os paradigmas não estão aptos à demonstração da divergência, por se tratar de situações fáticas distintas, onde as distintas soluções não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação, mas sim, as diferentes circunstâncias materiais retratadas nos julgados.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial da contribuinte.

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos

ACÓRDÃO 9202-011.543 – CSRF/2ª TURMA

PROCESSO 13976.000364/2007-99

DOCUMENTO VALIDADO