



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.720258/2024-01
ACÓRDÃO	2301-012.028 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ADAMI SA MADEIRAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2021

PRELIMINAR. NULIDADE. COISA JULGADA. LIMITES OBJETIVOS. IDENTIDADE. INOCORRÊNCIA.

Verifica-se a coisa julgada quando se reproduz ação anteriormente ajuizada. Uma ação é idêntica a outra quando possui as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido. Há coisa julgada quando se repete ação que já foi decidida por decisão transitada em julgado. Não havendo tripla identidade, não há que se falar em coisa julgada.

CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A RECEITA BRUTA. AGROINDÚSTRIA. PRÁTICA DE OUTRAS ATIVIDADES AUTÔNOMAS. IRRELEVÂNCIA.

A contribuição substitutiva devida pela agroindústria à Previdência Social, incidente sobre a receita bruta de comercialização da produção engloba também o valor oriundo da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não. Não se pode confundir os efeitos jurídicos de uma Pessoa Jurídica produtora rural praticar atividade autônoma com o caso desta mesma atividade ser praticada por uma agroindústria, já que a legislação é expressa ao determinar que a prática de atividades autônomas não influencia no regime de apuração das contribuições previdenciárias das agroindústrias. Ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, a contribuição previdenciária incidirá sobre o valor da receita bruta dela decorrente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e negar provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Marcelo Freitas de Souza Costa (substituto[a] integral), Carlos Eduardo Avila Cabral, Diogo Cristian Denny(Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a Recorrente acima identificada, relativo as contribuições previdenciárias da parte patronal e as destinadas ao SENAR, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural própria e de terceiros, referente ao período de 01/01/2020 a 31/12/2021.

De acordo com Relatório Fiscal (e-fls. 21/25), extrai-se:

1. Este Relatório Fiscal é parte integrante do Auto de Infração – Processo Administrativo Fiscal nº 17095.720258/2024-01, em que foram lançados Contribuição Previdenciária do Produtor Rural (Contribuição da Empresa e do Empregador sobre Comercialização da Produção Rural – Agroindústria e Contribuição/Financiamento RAT) e Contribuição para outras Entidades e Fundos (SENAR).

(...)

6. A empresa sofreu nova ação fiscal, finalizada em jan./2022, culminando em lançamento de auto de infração (AI) abrangendo as competências jan./2017 a dez/2019 (Processo 10340.721651/2021-72), em que toda a receita bruta da empresa (de ambas as unidades fabris) foi considerada como base de cálculo para a apuração da contribuição previdenciária, abatendo-se os valores declarados em GFIP, tanto de receita bruta (unidade madeireira), quanto de total de remuneração (fábrica de papel). Em sua resposta ao TIPF, o fiscalizado não menciona este processo ou ação judicial da empresa contra ele.

7. A atual ação fiscal foi instaurada para verificar divergências entre a Receita Bruta da empresa (Vendas Internas e Exportações) e os respectivos valores declarados no SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) EFD-REINF, Evento R-2050 – Comercialização da Produção Rural por Produtor Rural e, para sua continuidade, a fiscalização se baseia em dois princípios:

a) A decisão judicial nos Autos 2005.72.11.001753-9 diz respeito apenas ao citado auto de infração lavrado em 2004 (NFLD 35.613.041-0, AI 35.613.316-8 e AI 35.613.317-6), não impedindo a Administração Tributária de fazer novas ações fiscais. A resposta do contribuinte ao TIPF não cita qualquer óbice em se fazer nova ação fiscal.

b) A fábrica de papel não se enquadra no § 6º do art. 22-A da Lei 8212, uma vez que não modifica a natureza química da madeira ou a transforma em pasta celulósica. Por outro lado, se enquadra, nos termos do Art. 201-B do Decreto 3048/1999, a uma outra atividade econômica autônoma explorada pela agroindústria (Adami), em estabelecimento distinto. 8

. Nas verificações iniciais, a fiscalização constatou que:

a) Para as filiais de CNPJ final 0010-12 e 0012-84 (unidades da madeireira), os valores de Receita Bruta de vendas internas declarados em Reinf R-2050/DCTFWeb estavam compatíveis com a emissão de NFe de vendas internas. A soma das receitas brutas de vendas internas declaradas em Reinf R-2050/DCTFWeb (CNPJ final 0010-12 somado com 0012-84) para os Anos Calendário 2020 e 2021 é da ordem de 265 milhões de reais.

b) Ainda com relação às vendas internas, não há valor de Receita Bruta declarada em Reinf R-2050/DCTFWeb para a filial 0008-06 (fábrica de papel), mas sim valores declarados de total de remunerações, mais bem detalhados no item 12 deste relatório fiscal.

c) Com relação às exportações, a fiscalização encontrou, inicialmente, divergências entre valores totais de soma de NFe emitidas por competência e valores declarados em Reinf R-2050/DCTFWeb nas filiais de CNPJ de final 0008-06 e 0012-84. A soma das receitas brutas de exportações declaradas em Reinf R-2050/DCTFWeb para os Anos Calendário 2020 e 2021 é da ordem de 570 milhões de reais.

9. Foi, então, lavrado, em 29/02/2024, o “Termo de Intimação Fiscal nº 1” (TIF 01), em que foram apresentados ao contribuinte arquivos Excel de notas fiscais eletrônicas (NFe) extraídas do SPED, tanto de vendas internas, quanto de exportações e suas respectivas comparações de somas de valores por competência com os informados em Reinf R-2050, intimando o fiscalizado a analisar os arquivos e justificar as divergências de valores apontadas.

(...)

12. Os valores confessados em DCTFWeb sobre totais de remunerações estão transcritos no arquivo Excel “Anexo 2_AI_Valores Declarados em DCTFWeb a Deduzir”, abaixo reproduzidos por competência. Os valores da coluna “Total” foram deduzidos dos valores apurados conforme as bases de cálculo descritas no item 11.b) deste relatório fiscal, do tributo com código de Receita DARF 4863.

(...)

13. Para que fosse aproveitado todo o valor declarado de Gilrat sobre remunerações (coluna “Gilrat” na tabela do item 12 deste relatório fiscal), ele foi somado ao da contribuição patronal, sobre remunerações (vide tabela) e o valor total (Patronal + Gilrat) foi abatido integralmente da contribuição Patronal devida sobre receita bruta (Tributo com código de Receita DARF 4863).

14. Desta forma, o valor integral devido de Gilrat sobre receita bruta (Tributo com código de Receita DARF 2158) está sendo lançado de ofício neste auto de infração.

15. Os valores declarados de 13º salários (sobre remunerações) foram aproveitados nas competências dezembro (2020 e 2021). Assim, não há lançamento fiscal para as competências 12/2020 e 12/2021 sobre receita bruta para a parte Patronal e Gilrat (Cód. 4863 e 2158, respectivamente). Há, porém, lançamento de SENAR sobre receita bruta (Cód. 2187) para as competências 12/2020 e 12/2021.

16. Os valores declarados em DCTFWeb já aproveitados neste procedimento fiscal, conforme descrito nos itens 8 e 11 deste relatório fiscal estão consolidados no arquivo Excel “Anexo 3_AI_Valores Declarados em DCTFWeb Já Utilizados”.

17. Compõem anexos a este relatório fiscal os seguintes documentos digitais copiados do DCC 10265.379758/2023-15: - TIF (com seus anexos) e respostas do contribuinte - TIF 01 (com seus anexos) e respostas do contribuinte - Termos de continuidade de procedimento fiscal (3 no total)

18. Compõem anexos a este relatório fiscal os seguintes documentos digitais: - Anexo 1_AI_13C_Diferenças NFe x R2050_Vendas Internas - Anexo 2_AI_Valores Declarados em DCTFWeb a Deduzir - Anexo 3_AI_Valores Declarados em DCTFWeb Já Utilizados

Diante das alegações colacionadas, a 14ª TURMA da DRJ08, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação e manteve a integralidade do crédito tributário constituído, conforme Ementa abaixo transcrita (e-fls.460/498):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2020 a 31/12/2021

AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O VALOR DA RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO.

Em substituição às contribuições previstas nos incisos I e II do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991, são devidas 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 - as contribuições previstas no artigo 22-A, incisos I e II da mesma lei, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção.

Ocorre a substituição da contribuição, ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que a contribuição incidirá sobre o valor da receita bruta dela decorrente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a referida decisão, a ora Recorrente obteve ciência do referido acórdão em 13/08/2025 (e-fl. 510) e interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 514/535) na data de 02/09/2025 (e-fl. 513), repisando às alegações da defesa inaugural, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão recorrida:

(...)

II. DA DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO EM FAVOR DA EMPRESA

2.6. Comenta que a empresa já foi autuada no passado (em 2004) pelas mesmas razões e, após o trâmite de sua defesa administrativa e judicial, o Tribunal Regional Federal da 4a. Região proferiu o acórdão cuja ementa transcreve, juntando cópia do acórdão, que segue em anexo (Autos 2005.72.11.001753-9):

(...)

2.13. Salaria que desde 2001, portanto, vem recolhendo suas contribuições em conformidade com a decisão judicial transitada em julgado que lhe deu guarida, visto que as circunstâncias legais e fáticas não se alteraram; na unidade madeireira, como agroindústria; na unidade de papel e embalagem, sobre a folha de pagamentos.

2.14. Conclui que a conduta da empresa e o acórdão transitado em julgado estribam-se na lei, desconsiderando previsões infra legais que não atendem aos cânones da legalidade, da razoabilidade e da proporcionalidade, tal como o artigo 201-B do Decreto 3.048/99 e, ainda que se possa reconhecer que a coisa julgada proferida no caso concreto não se estende a períodos de apuração posteriores, o precedente é importante para a análise do próximo tópico desta impugnação, pois o TRF4 foi firme em assentar o critério da preponderância das atividades para o enquadramento legal da impugnante.

III. ADEQUADA INTERPRETAÇÃO DO ART. 201-B DO DECRETO 3.048/99 — CRITÉRIO DE PREPONDERÂNCIA

2.15. Sustenta que a atividade principal da empresa não é agroindustrial, pois isto está expresso em seu comprovante de inscrição no CNPJ, que atende aos critérios estabelecidos pela Receita Federal para o enquadramento das atividades principal e secundária, conforme segue.

(...)

2.16. Alega que a atividade econômica principal da impugnante é a "fabricação de chapas e de embalagens de papelão ondulado", não se tratando, portanto, de agroindústria. Afirma ainda, que o enquadramento da atividade principal segue o critério estabelecido pela própria Receita Federal em suas orientações sobre a inscrição no CNPJ: Código CNAE Principal - A atividade econômica principal, dentre as constantes no ato constitutivo ou alterador, é aquela consideraria de maior receita auferida ou esperada.

(...)

2.28. Sustenta que esta é a interpretação que mais se amolda aos critérios de razoabilidade e, no limite, então, o equívoco cometido foi não enquadrar a unidade madeireira no recolhimento sobre a folha de salários, já que, segundo a jurisprudência do TRF4 acima transcrita, a atividade principal da Impugnante não lhe permitiria ser enquadrada como empresa agroindustrial, mas isso não implica em atrair a atividade papeleira para o regime substitutivo. Defende que deveria, então, se adequar os autos de infração para que se apurem os recolhimentos do setor madeireiro sobre a folha de salários, descontando-se o que foi recolhido sobre a receita.

IV. OPÇÃO LEGAL DE RECOLHIMENTO SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS

2.29. Argumenta que, além do quanto exposto no tópico anterior, a empresa invoca em sua defesa o artigo 175, §2º, inciso V da IN 971/2009 (vigente ao tempo dos fatos), o qual prevê a possibilidade de opção pelo recolhimento sobre a folha.

2.30. Salieta que por sua vez, o artigo 165, inciso I, alínea "b", item "2" da IN 971/2009 define o "produtor rural pessoa jurídica" como sendo "a agroindústria que desenvolve as atividades de produção rural e de industrialização da produção rural própria ou da produção rural própria e da adquirida de terceiros" e, então, se a "agroindústria" é um "produtor rural pessoa jurídica" ela pode exercer a opção expressa no artigo 175, §2º, inciso V da IN 971/2009, acima transcrito.

(...)

2.32. Sustenta que assim, como a unidade papeleira recolheu as contribuições relativas aos meses de janeiro de 2020 e 2021 sobre a folha de salários (incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/91), a opção foi automaticamente exercida da forma como prevista na IN 971/2009.

2.33. Conclui que, se erro de enquadramento houve, foi o de não recolher também sobre a folha de salários, as contribuições relativas à unidade madeireira.

V. DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE INDUSTRIAL DA EMPRESA

2.34. Repisa que, em sua defesa judicial, quanto ao auto de infração lavrado em 2004, a empresa colacionou um Laudo Técnico realizado em seus estabelecimentos pelo TECPAR - Instituto Tecnológico do Paraná (vide cópia em anexo), lembrando que a unidade industrial de pasta químico-mecânica foi desativada há alguns anos.

(...)

2.39. Conclui que resta comprovada a autonomia entre os estabelecimentos industriais da impugnante, pois não há comunicação da produção madeireira (que se enquadra efetivamente como agroindústria) com a produção da indústria de papel e embalagens. Frisa que o CTN regula a autonomia dos estabelecimentos das pessoas jurídicas no artigo 127, inciso II, deixando claro que cada um deles é um estabelecimento autônomo para fins tributários.

VI. DA OFENSA À LEGALIDADE, À RAZOABILIDADE E À PROPORCIONALIDADE

2.40. Aduz que, em complemento aos argumentos já expostos nos itens III e IV acima, entende que o Decreto 3.048/99 e a IN 971/2009 laboraram à margem de sua autorização legal e constitucional, pois reza a Constituição Federal, no artigo 150, I e o Código Tributário Nacional, no artigo 97, que somente a lei pode estabelecer e o deve fazer minuciosamente — os contornos da obrigação tributária.

2.41. Observa, conforme acima explicitado, que a autoridade fiscal enquadrando toda a atividade da empresa como sendo a de uma "agroindústria", submetendo-a a uma tributação indevida sobre a comercialização de caixas de papelão ondulado, como se tal operação de industrialização fosse proveniente de atividade extrativa ou a ela estivesse conectada. Defende que, por força de preceito infra legal, alarga o conceito legal de agroindústria (da Lei 10.256/2001) para enquadrar a Impugnante, em todas as suas atividades industriais, nesta qualificação.

(...)

2.53. Destaca, que a Lei 9.784/99 (lembrando que ela regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal) permite que se afaste a aplicação de preceito ilegal, ao dizer claramente que a Administração deve atender ao princípio da legalidade (e os demais princípios apontados no caput do artigo 2º).

2.54. Conclui que logo, ainda que se possa defender a impossibilidade de o agente fiscal afastar a aplicação de uma instrução normativa por ilegalidade, o mesmo não se aplica ao julgador, que tem o dever de reconhecer quando uma disposição infra legal extrapola do seu espectro de irradiação normativa.

(...)

Por fim, a Recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente o presente Autos de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Marcelle Rezende Cota**, Relatora

Admissibilidade

Conheço do Recurso Voluntário, uma vez tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade.

Preliminar

Da Nulidade – Coisa Julgada

Como relatado, a autuação teve como motivo determinante o fato de a Recorrente segregar a forma de apuração e recolhimento das contribuições previdenciárias patronais por estabelecimento. Para o estabelecimento com atividade agroindustrial, a Recorrente apurou e recolheu suas contribuições sobre a receita bruta, ao passo que para os demais estabelecimentos, com atividade industrial, apurou e recolheu suas contribuições sobre a folha de pagamento. Contudo, a autoridade lançadora considerou que essa segregação seria indevida e que a totalidade dos estabelecimentos deveriam sujeitar-se à sistemática própria da agroindústria, contribuindo sobre a receita bruta e não sobre a folha de pagamento.

Em sua defesa, alega a Recorrente a existência de coisa julgada, pois o procedimento por ela adotado para a apuração e recolhimento das contribuições previdenciárias patronais estaria amparado em decisão judicial, proferida nos autos da Ação Ordinária nº2005.72.11.001753-9/SC passada em julgado. O acórdão recorrido refutou a alegação da Recorrente, sob as seguintes justificativas:

4.8. A impugnante comenta que já foi autuada em 2004 pelas mesmas razões e que após o trâmite de sua defesa administrativa e judicial, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região proferiu o acórdão cuja ementa transcreve. Afirma que, na época, mantinha também uma unidade de produção de pasta químico-mecânica, desativada há mais de cinco anos. Extrai-se trechos:

(...)

4.9. No tocante ao processo judicial, verifica-se que já havia sido objeto de intimação da fiscalização, cuja resposta do contribuinte foi destacada acima (item d) em que afirma que “segue a orientação jurisprudencial transitada em julgado em seu favor nos Autos 2005.72.11.001753-9. Naqueles autos, a empresa

questionou auto de infração que a enquadrava integralmente como agroindústria...”

4.10. Assim, o teor da decisão judicial já havia sido analisado e informado no Relatório Fiscal, conforme segue:

(...)

4.11. Portanto, no tocante ao exposto nesse destaque, não há o que apreciar, posto que a fiscalização analisou a decisão judicial e informou no Relatório Fiscal, bem como salientou que a empresa sofreu nova ação fiscal em 2022, em que da mesma forma, foi considerada a receita bruta de ambas as unidades (madeira e fábrica de papel), não tendo em sua resposta ao TIPF mencionado esse processo e/ou nova ação judicial da empresa contra esse lançamento.

4.12. Importante ressaltar, que a própria impugnante reconhece a impossibilidade quando afirma que “a coisa julgada proferida no caso concreto não se estende a períodos de apuração posteriores”. Ora, se reconhece não se justifica apresentar tal argumentação. Não há na decisão judicial, determinação de natureza declaratória que impedisse a constituição de créditos tributários relativos a fatos geradores não abrangidos pelos lançamentos anulados.

4.13. Cumpre observar ainda, que a impugnante defende a possibilidade de segregação das atividades por estabelecimento e a sujeição de apenas parte destes ao regime tributário da agroindústria. No entanto, não sendo possível segregar a tributação dos diferentes estabelecimentos da empresa conforme sua atividade, de acordo com o acórdão, entende que se deveria apurar a atividade preponderante da empresa (agroindustrial ou industrial) e tributar a empresa toda pelo mesmo regime de tributação.

4.14. A decisão judicial proferida nos autos da Ação Ordinária nº 2005.72.11.001753-9/SC não impede o lançamento objeto do presente processo administrativo.

(...)

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente reiterou as alegações de sua impugnação e refutou a conclusão alcançada pelo acórdão recorrido quanto à influência da Lei nº 10.604/03 para a diferenciação entre situação analisada pelo processo judicial e a dos autos de infração objetos deste PAF.

De início, com base nos documentos juntados aos autos pela Recorrente e nas informações constantes dos sites do STJ e do TRF4, destaco que, de fato, a Ação Ordinária nº2005.72.11.001753-9/SC teve trânsito em julgado favorável à Recorrente.

Além disso, destaco que assiste razão à Recorrente quando alega que a vigência da Lei nº10.604/03 não tem influência na configuração jurídica dos fatos ora autuados, nem na diferenciação destes para os fatos analisados no processo judicial em questão. A Lei nº10.604/03 apenas incluiu no art.22-A da Lei nº8.212/91 os §§ 6º e 7º, que excluem da sistemática tributária

da agroindústria a pessoa jurídica que se dedique apenas ao florestamento e reflorestamento como fonte de matéria-prima para industrialização própria mediante a utilização de processo industrial que modifique a natureza química da madeira ou a transforme em pasta celulósica, mesmo que haja comercialização de resíduos vegetais, sobras ou partes da produção, salvo se esta representar mais de 1% de sua receita bruta. E, tanto nos autos de infração anulados pelo Poder Judiciário, como no presente caso, é fato incontroverso o enquadramento da unidade madeireira da Recorrente como agroindústria. O que se discute é a possibilidade de aplicação do regime tributário inerente a este tipo de indústria apenas à unidade madeireira da Recorrente, com o consequente afastamento dessa sistemática de suas demais unidades.

Contudo, uma análise mais cuidadosa do alcance da tutela jurisdicional decorrente da Ação Ordinária nº2005.72.11.001753-9/SC revela que a alegação da Recorrente, de que o presente caso concreto estaria atingido pela coisa julgada, **não procede**.

Conforme se verifica do relatório Fiscal, o teor da decisão judicial já havia sido analisado e informado pela autoridade lançadora, nos seguintes termos:

4. A EMENTA da decisão judicial (Autos 2005.72.11.001753-9) apresentada pelo contribuinte em sua resposta ao TIPF, item 6, diz: “6.Conclusão reforçada pela prova pericial produzida e pela própria interpretação autêntica do legislador que (posteriormente) através da Lei 10.256/2001 afastou, de forma expressa, o enquadramento (como agroindústria) da empresa que se dedicasse apenas ao florestamento ou reflorestamento e modificasse a natureza química da madeira ou a transformasse em pasta celulósica.”

5. Cabe aqui ressaltar que unidade da fábrica de papel NÃO se enquadra no § 6º do art. 22-A da Lei 8212 (incluído pela Lei 10.256/2001), uma vez que NÃO modifica a natureza química de madeira ou a transforma em pasta celulósica.

6. A empresa sofreu nova ação fiscal, finalizada em jan./2022, culminando em lançamento de auto de infração (AI) abrangendo as competências jan./2017 a dez/2019 (Processo 10340.721651/2021-72), em que toda a receita bruta da empresa (de ambas as unidades fabris) foi considerada como base de cálculo para a apuração da contribuição previdenciária, abatendo-se os valores declarados em GFIP, tanto de receita bruta (unidade madeireira), quanto de total de remuneração (fábrica de papel). Em sua resposta ao TIPF, o fiscalizado não menciona este processo ou ação judicial da empresa contra ele.

7. A atual ação fiscal foi instaurada para verificar divergências entre a Receita Bruta da empresa (Vendas Internas e Exportações) e os respectivos valores declarados no SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) EFD-REINF, Evento R-2050 – Comercialização da Produção Rural por Produtor Rural e, para sua continuidade, a fiscalização se baseia em dois princípios:

a) A decisão judicial nos Autos 2005.72.11.001753-9 diz respeito apenas ao citado auto de infração lavrado em 2004 (NFLD 35.613.041-0, AI 35.613.316-8 e AI 35.613.317-6), não impedindo a Administração Tributária de fazer novas ações

fiscais. A resposta do contribuinte ao TIPF não cita qualquer óbice em se fazer nova ação fiscal.

b) A fábrica de papel não se enquadra no § 6º do art. 22-A da Lei 8212, uma vez que não modifica a natureza química da madeira ou a transforma em pasta celulósica. Por outro lado, se enquadra, nos termos do Art. 201-B do Decreto 3048/1999, a uma outra atividade econômica autônoma explorada pela agroindústria (Adami), em estabelecimento distinto.

Com efeito, ao se analisar especificamente o pedido da aludida ação judicial, verifica-se o seguinte:

Diante do exposto, requer-se a Vossa Excelência:

a) a lavratura do competente termo de caução do bem aqui ofertado em garantia do crédito tributário sob discussão;

b) a expedição de ofício ao 10 Registro de Imóveis da Comarca de 4º Félix do Araguaia (MT)37, determinando a liberação do ônus de arrolamento constante da averbação n. 03 da matrícula n. 6.05' (o procurador ou o representante legal da Requerente retirará em mãos este ofício a fim de agilizar o procedimento de baixa na referida averbação);

c) a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a pericial para que se confirme o quanto exposto no laudo subscrito pelo Tecpar (doc. 05);

d) a procedência do pedido, declarando a inexigibilidade das contribuições sociais e penalidades lançadas na notificação fiscal de lançamento de débito (NFLD) nº35.613.041-0 e nos autos de infração (AI) nºs 35.613.316-8 e 35.613.317-6; caso não seja este o vosso entendimento, o que se admite ad argumentandum, requer-se a procedência parcial, nos termos da fundamentação exposta.

e) a condenação da Requerida nas verbas sucumbenciais de praxe.

Vê-se, assim, que a ora Recorrente formulou **pedido específico para a anulação dos autos de infração por ela indicados e é justamente isso o que justifica a improcedência de sua alegação de coisa julgada.**

Em primeiro lugar, há de se destacar que, nos termos do art.337, §§ 1º a 4º, a ocorrência de coisa julgada depende da repetição de uma ação idêntica – isto é, com as mesmas partes, causa de pedir e pedido – já decidida por decisão transitada em julgado. No presente caso, considerando que o pedido apresentado pela Recorrente na ação judicial foi específico para os autos de infração mencionados acima, **verifica-se que não há identidade de pedido.**

Além disso, o pedido apresentado pela ora Recorrente na ação judicial evidencia a **natureza anulatória daquela ação.** Como consequência dessa natureza anulatória, os efeitos da tutela jurisdicional concedida à Recorrente têm unicamente efeitos retrospectivos, não irradiando

para o futuro, diferentemente do que ocorreria no caso da procedência de uma ação de natureza declaratória.

Ademais, cumpre ressaltar que, nos termos dos arts. 503 e 504 do CPC, o alcance objetivo da coisa julgada é limitado pela questão principal expressamente decidida, não fazendo coisa julgada os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença, nem a verdade dos fatos, estabelecida como fundamento da sentença.⁵ Estabelecida essa premissa, transcreve-se, abaixo, o dispositivo do acórdão judicial:

6) Dispositivo

Isso posto, nos termos da fundamentação, voto por dar parcial provimento ao apelo da União e à remessa oficial (apenas para declarar constitucional o artigo 22-A da Lei 8.212/9), dar parcial provimento ao apelo da parte autora (para majorar a verba honorária), e, consoante permissivo do § 3º do art. 51 do CPC, julgar parcialmente procedente o pedido da parte autora para declarar a inexigibilidade das contribuições sociais e penalidades lançadas na NFLD n.º 35.613.041-0 e nos autos de infração n.º 35.613.316-8 e n.º 35.613.317-6.

Vê-se, assim, que o dispositivo não destoou do pedido formulado e determinou tão somente a anulação dos autos de infração. **Não há, assim, na tutela jurisdicional, determinação de natureza declaratória que impedisse a constituição de créditos tributários previdenciários relativos a fatos geradores não abrangidos pelos lançamentos anulados.**

Para além do exposto, como bem observado pela DRJ, verifica-se, que a própria Recorrente reconhece a impossibilidade quando afirma que *“a coisa julgada proferida no caso concreto não se estende a períodos de apuração posteriores”*. Ora, se reconhece não se justifica apresentar tal argumentação. Não há na decisão judicial, determinação de natureza declaratória que impedisse a constituição de créditos tributários relativos a fatos geradores não abrangidos pelos lançamentos anulados.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade pela existência de coisa julgada.

Mérito

Agroindústria - Segregação das atividades e da tributação previdenciária por estabelecimento

Conforme relatado, a Recorrente segregou as atividades de suas unidades e tributou uma delas como agroindústria e as demais como indústria. A fiscalização considerou que tal segregação seria indevida e que todos os estabelecimentos da Recorrente deveriam ser tributados como agroindústria, portanto sobre a receita e não sobre a folha de pagamentos.

O acórdão recorrido julgou a questão acatando o entendimento da fiscalização, de que a Recorrente preencheria os requisitos para ser considerada uma agroindústria.

Em seu recurso, defende a Recorrente que o entendimento da fiscalização, referendado pelo acórdão recorrido, ofende o princípio da legalidade, já que a impossibilidade da aplicação do regime tributário da agroindústria a apenas um de seus estabelecimentos teria previsão apenas em normas infralegais. De forma mais específica, sustenta a Recorrente que o art.22-A da Lei nº8.212/91, que trata da contribuição previdenciária da agroindústria, não conteria nenhuma restrição à possibilidade de aplicação de dito regime tributário a apenas um dos estabelecimentos da empresa. Tal restrição teria sido instituída apenas pelo art.201-B do Decreto nº3.048/01 e pelo art.173 da IN RFB nº971/09.

Adicionalmente, a Recorrente defende que a interpretação dada pela autoridade lançadora fere o princípio da razoabilidade e que, na pior das hipóteses, deveria ser utilizado o critério da preponderância da atividade. Contudo, sem razão a Recorrente.

A jurisprudência deste Conselho firmou-se no sentido de que as exceções ao regime contributivo substitutivo da agroindústria estão taxativamente previstas nos parágrafos do art.22-A da Lei nº8.212/91. Desse modo, tal regime deve abranger toda a receita da agroindústria, ainda que ela exerça atividade secundária, mesmo que segregada em outros estabelecimentos. Neste sentido, transcrevem-se, abaixo, ementas de acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais e de outras turmas deste Conselho:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

AGROINDÚSTRIA. PRÁTICA DE OUTRAS ATIVIDADE AUTÔNOMAS. IRRELEVÂNCIA.

A contribuição substitutiva devida pela agroindústria à Previdência Social, incidente sobre a receita bruta de comercialização da produção, engloba também o valor oriundo da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não. Não se pode confundir os efeitos jurídicos de uma Pessoa Jurídica produtora rural praticar atividade autônoma com o caso desta mesma atividade ser praticada por uma agroindústria, já que a legislação é expressa ao determinar que a prática de atividades autônomas não influencia no regime de apuração das contribuições previdenciárias das agroindústrias. Ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, a contribuição previdenciária incidirá sobre o valor da receita bruta dela decorrente [...]

(Acórdão 9202-010.464, 2ªTurma da CSRF, Sessão de 24/10/2022)

...

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 31/12/2010

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESA AGROINDUSTRIAL.

A substituição estabelecida no artigo 22A da Lei nº 8.212/91 é aplicada ainda que a agroindústria explore também outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que a contribuição também incide sobre o valor da receita bruta dela decorrente. [...]

(Acórdão nº2401-004847, 1ªTO da 4ªCâmara da 2ª Seção, Sessão de 05/06/2017)

...

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

AGROINDÚSTRIA. PRÁTICA DE OUTRAS ATIVIDADE AUTÔNOMAS. IRRELEVÂNCIA.

A contribuição substitutiva devida pela agroindústria à Previdência Social, incidente sobre a receita bruta de comercialização da produção, engloba também o valor oriundo da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada ou não. A legislação é expressa ao determinar que a prática de atividades autônomas não influencia no regime de apuração das contribuições previdenciárias das agroindústrias. Ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, a contribuição previdenciária incidirá sobre o valor da receita bruta dela decorrente.

(Acórdão nº 2102-003.612, 2ª TO da 1ª Câmara da 2ª Seção, Sessão de 06/02/2025)

Tal entendimento também vem sendo acompanhado pelo Poder Judiciário, como revelam as seguintes ementas de acórdãos do TRF da 3ª Região:

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DA AGROINDÚSTRIA. ART. 22A DA LEI Nº 8.212/91. BASE DE CÁLCULO. TOTALIDADE DA RECEITA BRUTA DA AGROINDÚSTRIA PROVENIENTE DE QUALQUER PRODUÇÃO. APELAÇÃO DESPROVIDA. SENTENÇA MANTIDA.

1. O cerne da questão consiste no pedido da não incidência da contribuição previdenciária prevista no artigo 22A da Lei nº 8.212/1991.

2. Da leitura dos artigos 22-A, da Lei 8.212/91, e 201-B, do Decreto 3.048/1999 (Regulamento da Previdência Social), resta cristalino que todo e qualquer ingresso de receitas nos cofres do contribuinte agroindustrial, quer seja decorrente de operações comerciais realizadas com intuito de lucro, quer sejam elas ligadas à atividade primária ou a atividades secundárias da empresa, estão sim incluídas na base de cálculo da contribuição previdenciária aqui discutida. Ademais, o artigo 201-B estatui que as atividades autônomas estão sujeitas ao recolhimento sob o regime da contribuição substitutiva aplicável à empresa principal, assim, a empresa agroindustrial é responsável tributária pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, sejam as receitas provenientes da sua atividade primária ou ainda de unidades autônomas.

3. Apelação desprovida.

(TRF 3ª Região, 2ª Turma, ApCiv - APELAÇÃO CÍVEL - 5016375-33.2022.4.03.6100, Rel. Desembargador Federal LUIZ PAULO COTRIM GUIMARAES, julgado em 02/03/2023, Intimação via sistema DATA: 03/03/2023)

...

APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS PELA AGROINDÚSTRIA. RECEITAS QUE COMPÕEM A BASE DE CÁLCULO. RECURSO DESPROVIDO.

1. Além do artigo 22-A da Lei nº 8.212/91, o qual deixa claro que a contribuição devida pela agroindústria incide sobre a comercialização de produção própria e de produção própria e adquirida de terceiros, o Decreto nº 3.048/99 e a Instrução Normativa RFB nº 971/09 regulamentam a matéria sem extrapolar tal previsão legal, apenas estabelecendo maior especificidade, sendo, portanto, dotados de legalidade.

2. O recolhimento das contribuições deve ocorrer sobre a receita bruta da empresa decorrente da comercialização da produção própria e daquela adquirida por terceiros, mormente porquanto se trata de atividade própria da agroindústria, devidamente prevista no estatuto social da agravante.

3. Os parágrafos 2º e 3º do artigo 22-A da Lei nº 8.212/91 trazem a exceção sobre a qual não incide as contribuições em análise, qual seja, a receita bruta correspondente aos serviços prestados a terceiros, cujas contribuições previdenciárias continuam sendo devidas na forma do artigo 22 do mesmo diploma normativo. Assim, se a única exceção é exaltada pelo legislador, conclui-se que as demais receitas auferidas pela agroindústria compõem a base de cálculo das exações, inclusive a receita decorrente da comercialização de produtos adquiridos de terceiros.

4. Somando-se às conclusões acima, verifica-se que a parte impetrante não logrou êxito em demonstrar que houve violação a direito seu líquido e certo, isto é, que está sendo compelida a efetuar contribuições indevidas.

5. Apelação a que se nega provimento.

(TRF 3ª Região, 1ª Turma, ApCiv - APELAÇÃO CÍVEL - 5000648-75.2017.4.03.6143, Rel. Desembargador Federal VALDECI DOS SANTOS, julgado em 06/04/2021, Intimação via sistema DATA: 07/04/2021)

Para além do exposto, cumpre esclarecer que, ao contrário do que entende a Recorrente, a legislação vigente à época dos fatos geradores determina que todas as atividades econômicas exercidas pela agroindústria, exceto a prestação de serviços, integram as bases de cálculo, nos termos do art. 22A, § 2º, da Lei nº 8.212/91 e do art. 173, parágrafo único, da IN RFB nº 971/09, bem como os arts. 201-A, parágrafo 2º, e 201-B do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, a seguir transcritas:

Lei nº 8.212/1991:

(...)

Art. 22A. A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de: (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social; (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade.

(...)

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica às operações relativas à prestação de serviços a terceiros, cujas contribuições previdenciárias continuam sendo devidas na forma do art. 22 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

(...)

RPS aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999:

Art. 201-A. A contribuição devida pela agroindústria, definida 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 no inciso I do art. 201 e art. 202, é de: (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

(...)

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica às operações relativas à prestação de serviços a terceiros, cujas contribuições previdenciárias continuam sendo devidas na forma do art. 201 e 202, obrigando-se a empresa a elaborar folha de salários e registros contábeis distintos. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

(...)

Art. 201-B. Aplica-se o disposto no artigo anterior, ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que a contribuição incidirá sobre o valor da receita bruta dela decorrente. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

Instrução Normativa (IN) RFB nº 971/2009:

Art. 173. A partir de 1º de novembro de 2001, a base de cálculo das contribuições devidas pela agroindústria é o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, industrializada

ou não, exceto para as agroindústrias de piscicultura, carnicultura, suinocultura e avicultura e para as sociedades cooperativas.

Parágrafo único. Ocorre a substituição da contribuição tratada no caput, ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que a contribuição incidirá sobre o valor da receita bruta decorrente da comercialização em todas as atividades, ressalvado o disposto no inciso I do art. 180 e observado o disposto nos arts. 170 e 171.

Diante da legislação acima transcrita, verifica-se que a substituição prevista pelo art. 22-A da Lei nº 8.212/1991 se dá de maneira ampla, **abarcando até mesmo a exploração de atividades autônomas, ainda que consistente em operação completamente distinta da exploração conceituada como agroindústria**. É nesse sentido a Solução de Consulta COSIT nº 134, de 3 de julho de 2023 (publicada no D.O.U. de 05/07/2023), a qual já fora reproduzida pela DRJ, examinou questionamentos formulados por agroindústria, cujo objeto social estava ligado à produção de cana-de-açúcar e industrialização de açúcar e álcool.

Para que fosse afastado o enquadramento da empresa como agroindústria, seria necessário demonstrar que ela não industrializa a sua própria produção. Caso industrializasse apenas produção adquirida de terceiros, seria uma indústria. Mas o conjunto probatório contido nos autos resulta em sentido oposto. O exercício de outra atividade, não afasta o seu enquadramento como agroindústria, o que seria vedado na condição de produtor rural que não industrializa sua própria produção.

Assim, diante da impossibilidade de segregação da receita por estabelecimento/atividade na agroindústria, por ser um regime substitutivo ao geral, agiu bem a fiscalização em lançar a contribuição sobre todas as receitas auferidas pela Recorrente no período autuado.

Por fim, entendo que a alegação de que a interpretação dada pela autoridade lançadora à lei – e referendada por este Conselho – fere o princípio da razoabilidade e que, na pior das hipóteses, deveria ser utilizado o critério da preponderância da atividade, não pode ser acolhida, eis que foge da competência deste Conselho analisar a constitucionalidade de atos normativos, em conformidade com a Súmula CARF nº 2.

Conclusão

Pelas razões acima expostas, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota