



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17437.720488/2015-52
ACÓRDÃO	2201-012.452 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FLORESTAL SUL PINUS BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. AGROINDÚSTRIA. NECESSIDADE DE PRODUÇÃO PRÓPRIA.

Para que a pessoa jurídica possa ser enquadrada como produtor rural ou agroindústria, para fins aplicação do tratamento tributário diferenciado estabelecido na legislação previdenciária, é indispensável a comprovação de produção própria.

AGROINDÚSTRIA. REGIME FISCAL SUBSTITUTIVO DO ARTIGO 22-A DA LEI Nº 8.212, DE 1991. IMPOSSIBILIDADE DE ENQUADRAMENTO. PRODUÇÃO RURAL PRÓPRIA IRRELEVANTE.

Não se caracteriza a condição de agroindústria, para fins de aplicação do regime fiscal do art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991, quando a industrialização de produção rural própria da empresa é irrelevante se comparada com a adquirida de terceiros.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Weber Allak da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite , Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Thiago Álvares Feital, Luana Esteves Freitas e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

1 – DA AUTUAÇÃO

Trata-se de lançamento realizado em 07/03/2016 de contribuições previdenciárias (AI DEBCAD 51.082.052-2) e de contribuições de Terceiros (DEBCAD 51.082.053-0), incidentes sobre a Folha de Pagamentos no período de 01/2011 a 12/2012.

Segundo do contrato social, consolidado em 21/06/2011, contribuinte autuado se dedica a atividade de industrialização de madeiras, comercialização de móveis e projetos florestais. Em consulta ao Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, foi verificado que o contribuinte se enquadrou para fins de Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE sob código 1610-2-01 – SERRARIA COM DESDOBRAMENTO DE MADEIRA.

Até a competência **12/2006**, contribuinte se auto enquadrava como indústria na GFIP, informando o código FPAS 507. Ocorre que, em 08/12/2006, o contribuinte adquiriu, mediante repasse de contrato de arrendamento de glebas de terras, localizadas no município de Piratini/RS, uma floresta com 535,2932 hectares, constituída por árvores de “Pinus sp” e “Eucalyptus sp”. Assim, a partir da competência **01/2007** resolveu alterar seu auto enquadramento para agroindústria, informando na GFIP o código do Fundo de Previdência e Assistência Social – FPAS 833.

Entendeu a autoridade fiscal que a empresa não preenchia os requisitos para o enquadramento como agroindústria, tendo em vista as razões adiante elencadas:

- Segundo os dados constantes no Sistema Público de Escrituração Digital – SPE, durante todo período analisado, 99,% dos valores gastos com aquisição de matéria-prima para utilização no processo industrial originaram-se de produtos fornecidos por terceiros (produtores rurais);
- O contribuinte não teria exercido atos naturais do processo de florestamento ou reflorestamento. A simples compra da floresta plantada não caracteriza produção própria, ainda que o contribuinte tivesse dispendido alguns gastos com o corte e o transporte da madeira empregada no processo industrial;
- Em que pese emitir notas fiscais de entrada com operações de transferência de produção própria para industrialização, ainda que em valores irrisórios, se considerarmos o volume de matéria-prima industrializado pelo

contribuinte, os valores destes insumos, sequer foram registrados no estoque de matéria-prima utilizado no processo industrial e, em consequência, não foram considerados como custos de industrialização;

Diante dos fatos narrados, a autoridade fiscal considerou que o contribuinte teria realizado planejamento tributário abusivo, mediante aquisição de uma floresta pronta, buscando criar situação jurídica com intuito de se beneficiar da tributação diferenciada destinada à agroindústria, ocasionando evasão fiscal imprópria, uma vez que estaria em desacordo com a legislação.

Diante da desclassificação realizada pela autoridade fiscal, foram lançadas as contribuições devidas para Previdência Social e para outros fundos e entidades, considerando a condição de indústria do contribuinte (código FPAS 507-0) e CNAE 1610-2-01 – SERRARIA COM DESDOBRAMENTO DE MADEIRA.

Foi aplicada a multa de ofício qualificada no percentual de 150%, tendo em vista a prática de planejamento tributário abusivo, reduzindo e deixando de recolher a efetiva contribuição devida à previdência social.

2- DA IMPUGNAÇÃO

Em 08/04/2016 foi juntada impugnação ao lançamento com as seguintes alegações:

- Discorda dos critérios utilizados pela autoridade fiscal para a desclassificação da condição de agroindústria. Que o conceito de agroindústria estabelecido na norma legal não estabelece relação percentual de insumos próprios ou de terceiros que devem ser consumidos no processo para que uma empresa se caracterize como tal;
- Que o fato de a autoridade fiscal não identificar na escrituração contábil os custos de estoque as matérias-primas próprias, decorre de lançamentos realizados de forma equivocada, mas que tais custos teriam de fato ocorrido;
- Que uma floresta com fim de industrialização exige manutenção constante, quer seja para mantê-la limpa e sem pragas, quer seja para acompanhamento de novas plantas ou para o desbaste. Portanto haveria custos decorrentes da atividade rural;
- Que teria realizado junto à Secretaria da Receita Previdenciária pedido de informação a respeito do enquadramento de FPAS correto para sua atividade. Tal consulta teria sido respondida no sentido de reconhecer o enquadramento na condição de agroindústria;
- Que não seria devida a contribuição para o RAT, diante da substituição prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei 8.212/1991 para as agroindústrias.
- Que não foram descontados do lançamento os valores recolhidos pelo contribuinte na condição de agroindústria;

- Que a multa foi aplicada em percentuais desproporcionais, devendo ao menos ser reduzida em caso de manutenção do lançamento.

Em 29/06/2016 a Impugnação foi julgada procedente em parte pela 5ª TURMA/DRJ/BEL através do Acórdão 01-33.166, excluindo-se a qualificação multa de ofício, com a redução para o percentual de 75%.

Adiante transcrevo os principais trechos decisórios:

O ponto central das discussões que integram o presente contencioso administrativo reside na questão relativa à orientação obtida pela autuada, quanto ao seu enquadramento como agroindústria, encartada no Processo nº 37.087.000163/007-74, de 24.01.2007 e o incerto nos presentes autos. Assevera a defendente, que a alteração do FPAS a partir de 01/2007, não se deu aleatoriamente, pois foi feito em consonância com a informação obtida no referido processo, e assim considera que os motivos apresentados para não reconhecer a condição de agroindústria são contrários às disposições da legislação.

.....

Neste contexto, e considerando a realidade fática, constatada durante o procedimento fiscal, que ensejou a lavratura dos autos ora impugnados, ocasião em que além dos documentos que serviram de base para o lançamento, foi analisada em profundidade a contabilidade da empresa, permite concluir que não houve alteração no processo de subsunção – aplicação da legislação previdenciária tributária, inexistindo qualquer mudança expressa na interpretação das normas jurídicas adotados no lançamento inaugural, como o visto totalmente acatado pelo sujeito passivo, e portanto, é de se considerar descabida a alegação de que os recolhimentos na forma efetuada, os foram calcados na orientação antes obtida.

.....

Verifica-se que a industrialização da produção rural própria é condição essencial para que uma empresa possa ser qualificada como agroindústria e recolher as contribuições previdenciárias tendo como base o valor bruto da receita de comercialização da produção rural, em substituição à contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos. O fato de o art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991, autorizar a aquisição de matéria-prima de terceiros na atividade agroindustrial, não significa que permita a dispensa do departamento da produção rural própria da agroindústria (inciso II do § 1º do art. 240 da IN MPS/SRP nº 3, de 2005) com o objetivo de enquadramento ou manutenção dessa condição, para fins da substituição tributária nele contemplada.

Nas indústrias, a matéria-prima não necessariamente precisa ser produtos oriundos diretamente do setor rural. Entretanto, nas agroindústrias a característica fundamental é a transformação de matérias-primas, predominantemente rurais.

Reportando-se à questão dos autos, cabe ressaltar que em consonância com a fiscalização e diferentemente do entendimento exarado na resposta à consulta da empresa, entendo que a orientação pertinente no caso é a de que a extração (corte) de árvores de florestas para industrialização, quando adquiridas ou arrendadas conjuntamente com as terras em que foram cultivadas, não caracteriza atividade rural. Da mesma forma, as toras de madeira obtidas da extração de árvores adquiridas prontas para o corte não são consideradas de produção rural própria.

Ou seja, a utilização de madeira de árvores extraídas de terras adquiridas já florestadas não autoriza o enquadramento da adquirente ou arrendatário dessas terras na condição de agroindústria, para fins de substituição da contribuição previdenciária.

Nesse sentido, somente será considerado como produção rural própria quando o contribuinte exerce atos naturais do processo de florestamento ou reflorestamento. A simples compra de madeira em toras não caracteriza produção própria. Da mesma forma, o transporte da madeira e o corte da madeira em toras, por si só também não têm o condão de caracterizar a produção própria.

Nos autos, a fiscalização, por meio da contabilidade e dos contratos anexos, comprova que a atividade da empresa está sustentada na aquisição de matéria-prima de terceiros, pois adquire a madeira, ainda que execute alguma atividade para que seja passível de industrialização, a exemplo da extração e limpeza das árvores e o transporte. Expressivamente, não há o que se falar em produção própria.

As mesmas conclusões, aplica-se às contribuições ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT) e as contribuições destinadas à terceiros, cuja argumentação da impugnante contrária a cobrança dessas contribuições, residem em reafirmar a sua condição de agroindústria, o que como visto, nas peças deste processo, diante da realidade fática constatada durante o procedimento de auditoria fiscal, ocasião em que além dos documentos

citados no Relatório Fiscal, foi analisada em profundidade a contabilidade do contribuinte.

Desse modo, ratifica-se, também em relação as aludidas contribuições, o entendimento que ensejou a lavratura dos Autos de Infração de que trata o presente processo.

Quanto a aplicação da multa no percentual de 150%, ainda que repita a impugnante, a argumentação de terem sido atribuída as contribuições previdenciárias indevidas para a atividade industrial. Relevante registrar que muito embora tenha a Autoridade Fiscal, asseverado: que o contribuinte, deliberadamente, utilizou da prática de planejamento tributário abusivo, reduzindo e deixando de recolher a efetiva contribuição devida à previdência sócia, é de se entender por não demonstrada, suficientemente, a subsunção daqueles à combinação normativa que dá azo à qualificação da multa de ofício e, por tal razão, imperioso seja hostilizada majoração expungida da Autuação em apreço, restando, contudo, aplicável aquela prevista no art. 44, da Lei nº 9.430/96, de caráter objetivo e inafastável nos lançamentos de ofício.

.....

CONCLUSÃO

Considerando tudo que dos autos consta, VOTO no sentido de julgar procedente em parte a impugnação apresentada, retificando-se o crédito tributário exigido, mediante a redução do percentual da multa para 75%.

3 – DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Após ser cientificado, em 05/07/2016, da decisão de 1ª instância (fls. 346), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 03/08/2016, trazendo as mesmas alegações já enfrentadas na decisão recorrida.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Weber Allak da Silva, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

O fundamento central do lançamento fiscal é descaracterização da condição de agroindústria do Recorrente. Analisando diversos documentos, entre eles a escrituração contábil, entendeu a autoridade lançadora, que a atividade desenvolvida pela empresa era industrial (FPAS 507), já que a produção rural própria era pouco significativa. Conclui que o contribuinte, que se

auto declarava como indústria até 12/2006, fez uso de planejamento tributário abusivo ao adquirir propriedade rural com a finalidade de se beneficiar de tributação favorecida conferida às agroindústrias.

Em sua impugnação, o contribuinte alegou que agiu de forma correta ao alterar seu enquadramento para agroindústria. Que realizou consulta à Secretaria da Receita Previdenciária (doc. fls. 290/298), que reconheceu a condição de agroindústria do Recorrente. Alega, ainda, que os elementos apontados pela fiscalização não seriam suficientes para descaracterizar o auto enquadramento realizado.

O julgador de 1ª instância não acatou os argumentos apresentados na peça impugnatória. Corroborou o entendimento manifestado pela fiscalização de que a utilização de madeira extraída da propriedade adquirida, com floresta já plantada, não seria suficiente para caracterizar a produção própria.

Em relação à consulta junto à Secretaria da Receita Previdenciária, o julgador 1ª instância considerou que não houve alteração na aplicação da legislação previdenciária tributária, inexistindo qualquer mudança expressa na interpretação das normas jurídicas adotados no lançamento. Que, diante da realidade fática constatada durante o procedimento fiscal, ocasião em que além dos documentos que serviram de base para o lançamento, foi analisada em profundidade a contabilidade da empresa, a autoridade fiscal poderia dar interpretação diversa àquela manifestada na resposta à consulta realizada.

Antes de adentrar na análise de mérito, é importante compreender o contexto que a envolve a substituição das contribuições sobre a folha de pagamento para os produtores rurais. A atividade rural possui especificidades e envolve riscos específicos. A produção além ficar sujeita a sazonalidades, pode ser afetada por riscos ambientais e climáticos, que em muitos casos acarreta quebra de toda a produção, com consequente prejuízo para os produtores. Assim sendo, a legislação transferiu o ônus fiscal previdenciário para o momento da comercialização da produção, mitigando os riscos decorrentes da atividade.

Além do produtor rural, pessoa física ou jurídica, o benefício da substituição prevista no art. 22, incisos I e II da lei 8.212/1991 foi estendido à agroindústria, que não deixa de ser um produtor rural, mas que agrega atividade industrial nos termos legislação aplicada. Neste sentido é importante realizar a distinção entre um estabelecimento tipicamente industrial daquele que, na condição de produtor rural, resolve por industrializar sua produção.

Nos parece que intenção do legislador ao conferir o regime substitutivo às agroindústrias era permitir que produtores rurais aumentassem o valor agregado de sua produção, através do processo de industrialização. Portanto, tal regime não deve ser aplicado a estabelecimentos industriais já estabelecidos, que incorporem em escala reduzida, atividades de produção rural ao seu processo produtivo a posteriori. Caso fosse admitido tal possibilidade, abrir-se-ia um espaço significativo para evasão fiscal, ao permitir o benefício do regime substitutivo a

indústrias que incorporassem pequenas propriedades rurais com o intuito único de obter a condição de agroindústria.

No caso concreto analisado, fica claro que o contribuinte revestia a condição de indústria até 12/2006, quando, a partir de então, ao adquirir propriedade rural, alterou seu auto enquadramento para agroindústria. A autoridade fiscal, por meio dos dados extraídos da escrituração contábil digital, demonstrou que a quase totalidade da custo da matéria prima utilizada no processo industrial era oriunda de terceiros. Ainda que a legislação não estabeleça percentuais mínimos de produção própria, como alega o Recorrente, fica evidente a natureza tipicamente industrial do contribuinte (fabricação de móveis).

Além da pequena representatividade da produção rural própria nos insumos industriais, não teria sido cumprido o ciclo completo de produção (preparar o solo, semear, produzir mudas, plantar, irrigar, aplicar defensivos, promover o desbaste ou o corte da madeira, etc).

Neste sentido tem decidido este Conselho, conforme ementas de decisões proferidas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais adiante transcritas:

AGROINDÚSTRIA. NÃO ENQUADRAMENTO.

Não se enquadra como agroindústria o produtor rural pessoa jurídica que, além da atividade rural, exercer, de forma preponderante, outra atividade econômica autônoma, seja comercial, industrial ou de serviços.(Acórdão 9202006.911, de 22/05/2018, relatora Ana Cecília Lustosa da Cruz).

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. REGIME FISCAL SUBSTITUTIVO DO ARTIGO 22-A DA LEI Nº 8.212, DE 1991, COM REDAÇÃO DA LEI Nº 10.256, DE 2001. IMPOSSIBILIDADE DE ENQUADRAMENTO COMO AGROINDÚSTRIA QUANDO A PRODUÇÃO RURAL É ÍNFIMA SENDO SEM REPRESENTATIVIDADE PARA A EMPRESA CARACTERIZADA MERAMENTE COMO INDUSTRIAL.

É indevida a aplicação do regime fiscal do art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991, com redação da Lei nº 10.256, de 2001, à indústria cuja produção rural própria é irrelevante em relação àquela adquirida de terceiros, não podendo por isso ser qualificada como Agroindústria.

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 (com representatividade) e adquirida de terceiros.

Sendo a industrialização de produção rural própria da empresa insignificante se comparada com a adquirida de terceiros, não se caracteriza a condição de agroindústria. (Acórdão 9202006.911, de 27/11/2024, relator Leonam Rocha de Medeiros)

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AGROINDÚSTRIA. NÃO 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. CÓPIA O regime substitutivo previsto no artigo 22A da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001, abrange a agroindústria, que por definição legal trata-se de produtor rural que industrializa a sua própria produção ou, ainda, soma a esta a de terceiros. (Acórdão 9202003.570, relator Manoel Coelho Arruda Junior).

Quanto à alegação de que a resposta ao pedido de informações realizado junto à Secretaria da Receita Previdenciária (doc. fls. 290/298) teria chancelado o auto enquadramento como agroindústria, necessário se faz fazer algumas considerações. Embora tal pedido tenha o caráter de consulta formal ao órgão público sobre o enquadramento adequado, o procedimento não se confunde com o Processo de Consulta, regulado pelo Decreto 70.236/1972, que possui regras próprias. Ademais, é plenamente admissível que a autoridade fiscal, diante de novos elementos, revise o auto enquadramento realizado pelo contribuinte, como no caso analisado. Assim, como bem apontado no acórdão recorrido, a realidade fática constatada por ocasião do procedimento fiscal, com a análise da escrituração contábil, permite à autoridade fiscal dar interpretação diversa àquela manifestada na resposta à consulta realizada. Portanto não acato tal alegação.

Com base na situação fática e nos argumentos narrados, considero que o Recorrente não se enquadra no conceito de agroindústria, fazendo uso de planejamento tributário abusivo, ao adquirir propriedade rural, visando a obtenção de regime tributário mais favorecido. Portanto não pode gozar da substituição das contribuições sobre a folha de pagamentos, previstas no art. 22, incisos I e II da lei 8.212/1991.

Com relação ao lançamento das contribuições para o RAT, decorrem do novo enquadramento dado pela autoridade fiscal, cujos a fundamentação já foi descrita nos parágrafos anteriores. Portanto incabível as alegações apresentadas com relação a este tributo.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

Weber Allak da Silva