



## MINISTÉRIO DA FAZENDA

## CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

## SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

**Processo nº** 35358.000499/2007-74  
**Recurso nº** 157.923 Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-01.659 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de setembro de 2010  
**Matéria** Entrega de documentos em via digital - Agroindústria - Enquadramento  
**Recorrente** MÓVEIS RUECKL LTDA.  
**Recorrida** DRJ-FLORIANÓPOLIS-SC

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2006

**NULIDADE. ENTREGA DE DOCUMENTOS EM VIA DIGITAL.**

Não há que se falar em nulidade do lançamento quando o contribuinte restou cientificado de documentos levantados pela fiscalização ainda que em meio digital, haja vista expressa disposição legal sobre o tema.

**AGROINDÚSTRIA. ENQUADRAMENTO.**

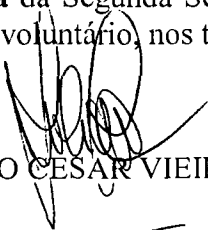
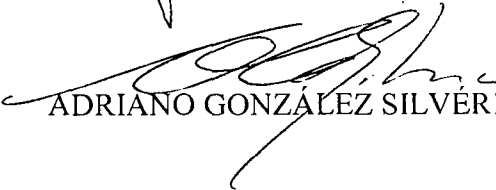
O produtor rural pessoa jurídica que industrializa produção própria e adquirida de terceiros, ainda que a primeira seja inferior à segunda, enquadra-se no conceito legal de agroindústria.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

  
JULIO CESAR VIEIRA GOMES - Presidente.  
ADRIANO GONZÁLEZ SILVÉRIO - Relator

Participaram do presente julgamento, os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Adriano González Silvério, Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD 37.060.772-4, a qual exige contribuições previdenciárias em relação a remuneração paga a segurados empregados que lhe prestaram serviços no período de 10/2005 a 13/2006.

O item “3.b” do Relatório Fiscal, às fl. 44 dos autos, aponta o seguinte:

*“b. A partir de 06/2003 até 12/2006 (última competência sujeita fiscalização) a contribuinte passou a declarar-se AGROINDÚSTRIA, entretanto, analisada a contabilidade da empresa, verificou-se que a empresa não deve ser assim caracterizada, pois não atende os requisitos legais para tanto, devendo ser classificada no FPAS 507, já que se trata de uma indústria comum, conforme esclarece o anexo “Relatório Sobre a Natureza Jurídica da Atividade da Empresa”, que faz parte deste relatório fiscal.”*

Ainda de acordo com o acima citado, a fiscalização elaborou um “Relatório Sobre a Natureza Jurídica da Atividade da Empresa” para fundamentar as razões pelas quais entende que ora recorrente não deveria estar enquadrada como agroindústria. Transcrevo as conclusões fiscais às fl. 57 dos autos:

*“44. Considerando que é ZERO o percentual de produção rural própria utilizada pela empresa em seu processo produtivo desde a primeira competência em que a mesma passou a declarar-se agroindústria, 06/2003, até a competência 09/2005, ou seja, nesse período a empresa não utilizou matéria prima própria (conforme verificado em sua contabilidade (conta razão 6109, 1135, 9706, 1979, 8129 e 1492), documento anexado (doc 1) e informações prestadas pelo responsável pela contabilidade da empresa) tendo a empresa adquirido de terceiros a totalidade de seus insumos;*

*45. Considerando que o percentual de produção rural própria em relação ao total de matéria prima utilizada no período de 10/2005 a 12/2005 foi de apenas 1,47% e que no período de 01/2006 a 12/2006 foi de apenas 5,39%, (conforme verificado na contabilidade da empresa (conta razão 6109, 1135, 9706, 1979, 8129 e 1492), documento anexado (doc 1) e informações prestadas pelo responsável pela contabilidade da empresa) tendo a empresa adquirido de terceiros quase que a totalidade de seus insumos.*

*46. Considerando que empresa não atende objetivamente ao requisito contido no art 22 A da lei 8212/91, de utilizar produção rural própria em seu processo produtivo no período de 06/2003*

a 09/2005 e que a produção rural própria utilizada pela empresa no período de 10/2005 a 12/2006 é ínfima em relação a produção adquirida de terceiros.

47. Considerando que os gastos salariais da empresa com os trabalhadores envolvidos em atividade rural correspondem ao singelo percentual 1% de sua folha de pagamento total, fato que demonstra a insignificância de sua atividade rural.

48. Esta auditoria conclui pelo não enquadramento da empresa como agroindústria desde 06/2003, período em que a empresa passou assim a enquadrar-se, com vistas à substituição das contribuições previdenciárias previstas no art. 22 da Lei 8.212/91, pelas do art. 22-A da mesma Lei, na redação da Lei 10.256/01”.

A autuada apresentou impugnação às fl. 133 a 141, alegando que a Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001 ao incluir o artigo 22A à Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, não estabeleceu limites de produção própria ou de terceiros que deveriam ser seguidos pelos contribuintes para se enquadrarem como agroindústria. Assim discorreu, em breve síntese, sobre o tema:

*Com efeito, a norma não estabelece que a agroindústria, para ser agroindústria, deva transformar um determinado percentual de produção própria. Para a norma, basta que o contribuinte faça uso de suas reservas de matéria-prima, pouco importando a quantidade; basta que a produção origine-se de suas reservas de matéria-prima.*

*Ao exigir que o contribuinte industrialize um mínimo de 10% (dez por cento) de suas reservas de matéria-prima, está a digna autoridade lançadora a inserir na letra da lei elementos que ela não possui. Não duvidamos de sua boa intenção; contudo, em quão difícil situação ficaria o contribuinte se estivesse a depender apenas das intenções, boas ou más, dos agentes fiscais. Não teria ele nenhuma segurança. Não teria ele nenhuma baliza legal. Por exemplo, em situações como a destes autos, o fiscal exige 10% (dez por cento) como percentual mínimo de matéria-prima própria industrializada; numa outra oportunidade, ou num outro contribuinte, um outro exator poderia entender que o correto seria 15% (quinze por cento), ou 20% (vinte por cento) ou 50% (cinquenta por cento) ou 90% (noventa por cento). O contribuinte simplesmente não saberia como proceder.*

Ademais, pugna pela nulidade do auto de infração, uma vez que o fisco entregou as informações apuradas na fiscalização por meio de um CD – “compact disc”

Julgada a impugnação pela DRJ de Florianópolis, a autuação foi mantida integralmente, pelos seguintes fundamentos:

i) preliminarmente, o envio de documentos (anexos e relatórios) do lançamento fiscal ao contribuinte em meio digital é procedimento previsto na legislação;

ii) no mérito, a autuada “é uma pessoa jurídica eminentemente voltada para atividade industrial que, com o objetivo de beneficiar-se da tributação diferenciada destinada à agroindústria, procura realizar alguma atividade rural a fim de enquadrar-se na hipótese legal.”

Devidamente intimada da decisão proferida pela DRJ-Florianópolis em 20/12/2007, a autuada interpôs recurso voluntário em 14/01/2008 repisando os argumentos então deduzidos em sua impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro ADRIANO GONZÁLEZ SILVERIO, Relator

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Em sede de preliminar a ora recorrente alega a nulidade da autuação sob o argumento de que o Fisco “desrespeitou o procedimento, vez que, ao invés de formalizar a notificação por escrito, impresso e em vias autenticadas, limitou-se a entregar ao contribuinte as informações em CD – compact disc.”

Nesse ponto, importante registrar, para que dúvidas não parem sobre a validade da cientificação do contribuinte, que a autuada foi cientificada pessoalmente da presente NFLD em 27 de março de 2007, por meio de pessoa que se qualificou como sendo seu diretor.

No tocante à entrega de documentos pela via digital, a Medida Provisória 2.200, de 28 de junho de 2001, determinou em seu artigo 14, o seguinte:

*“Art. 14. A utilização de documento eletrônico para fins tributários atenderá, ainda, o disposto no art. 100 da Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.”*

O artigo 100, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, dispõe que:

*“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;*

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;*

*III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;*

*IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.*



*Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo."*

Determina o dispositivo acima, em especial seu inciso I, que são normas complementares à legislação tributária os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas. À época da autuação vigia a Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, cuja redação era a seguinte:

*"Art. 663. Os relatórios e documentos previstos no art. 660, quando emitidos em procedimento fiscal, serão entregues ao sujeito passivo em arquivos digitais autenticados pelo Auditor-Fiscal da Previdência Social em Sistema Informatizado próprio da SRP, devendo ser entregues também em meio impresso:*

*I- os relatórios previstos nos incisos XI, XII, XIII, XIV, XV e XVI e as folhas de rosto dos documentos NFLD, LDC, LDCG, DCG, AI e IFD, que deverão obrigatoriamente conter a assinatura do sujeito passivo;*

*II - os relatórios e documentos previstos nos incisos I, IX e XVII*

*§1º O O sujeito passivo poderá verificar a autenticação dos arquivos digitais, a qualquer tempo, por meio de sistema gerador de código, disponível na Internet, na página institucional do Ministério da Previdência Social.*

*§2º Os relatórios e documentos em arquivos digitais serão entregues ao sujeito passivo por meio de mídia não-regravável, mediante recibo emitido pelo AFPS a ser assinado pelo sujeito passivo, contendo o número da autenticação digital da mídia, devendo cada arquivo ser enumerado e identificado com seu respectivo número de autenticação digital.*

*§3º Na impossibilidade técnica da entrega dos documentos citados no caput em meio digital, o AFPS poderá entregá-los em meio impresso, mediante justificativa do fato à chefia do Serviço/Seção de Fiscalização da DRP.*

*§4º O sujeito passivo que não dispuser de meios eletrônicos para processamento contábil poderá solicitar os relatórios mencionados no caput em meio impresso."*

Como visto, apenas os documentos arrolados no inciso I do mencionado artigo 663 devem ser entregues na forma impressa, quais sejam, respectivamente: relação de vínculos, MPF, TIAD, AGD, TAB e TEAF, bem como a folha de rosto da NFLD. No caso em análise, conforme se apura a fl. 1 foram entregues todos os documentos pertinentes à fiscalização empreendida.

Registre-se ainda que, a recorrente, em momento algum, afirma que não ficou ciente dos documentos produzidos pela fiscalização. A sua insurgência restringe-se apenas ao fato de que esses lhe foram entregues em documento digital. Sequer houve qualquer irresignação inclusive em relação a aplicação do § 4º do citado dispositivo, qual seja, o que

prevê a hipótese de o contribuinte não possuir meios para acessar os documentos pela via digital.

Não restam dúvidas, portanto, restando incontroverso no bojo dos autos, de que houve a ciência de todos os documentos elaborados pela fiscalização, inclusive aqueles entregues por meio digital, razão pela qual ficam afastadas as alegações consecutórias de violação a ampla defesa.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade da NFLD.

No mérito, a recorrente sustenta o seu escoreito enquadramento como agroindústria no período objeto dessa Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, alegando que:

a) *"É conveniente frisar, inclusive, em reforço ao exposto, que o enquadramento da pessoa jurídica como agroindústria independe de consulta ou anuência do instituto previdenciário, bastando, simplesmente, que a pessoa jurídica preencha os requisitos estabelecidos na norma de regência, quais sejam, que industrialize produção própria ou produção própria e produção adquirida de terceiros, daí passando a recolher as contribuições destinadas à autarquia previdenciária em percentual sobre o seu faturamento."*

b) *"A matéria-prima oriunda destes reflorestamentos também é utilizada pela recorrente em seu processo produtivo; não seria crível que a recorrente, tendo, como de fato tem, propriedades rurais onde cultiva sua matéria-prima, não a utilizasse no seu processo produtivo. Igualmente, não seria crível que a recorrente adquirisse árvores, arcasse com sua manutenção, cultivo e extração por um determinado período de tempo e não utilizasse esta matéria-prima em sua atividade industrial."*

Podemos extrair desses autos que no decorrer da procedimento fiscal, a autoridade administrativa apontou que a recorrente no período até 05/2003 declarava-se como indústria moveleira, passando a partir de 06/2003 a declarar-se como agroindústria, sendo que a presente autuação compreende o período de 10/2005 a 12/2006.

Entendeu a fiscalização que no lapso temporal objeto do presente lançamento a recorrente teria utilizado primordialmente matéria-prima de terceiros, sendo que a matéria-prima própria seria muito insignificante (1,47% entre 10/2005 a 12/2005 e 5,39% entre 01/2006 a 12/2006), razão pela qual não poderia se beneficiar da tributação diferenciada instituída pela Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001. Essa afirmação fica evidente na premissa fixada pela fiscalização e registrada no item 29 do "Relatório Sobre a Natureza Jurídica da da Atividade da Empresa" o qual transcrevo abaixo:

*"29. Entende esta auditoria que, em qualquer caso, não há como conceber uma empresa como sendo uma AGROINDÚSTRIA, quando, do total da produção rural empregada em seu processo de industrialização, mais de 90 % provém de terceiros."*

Além disso, baseada na premissa de que a recorrente enquadrar-se-ia como indústria moveleira, a fiscalização elaborou quadro analítico às fl. 56 a 57 dos autos



demonstrando que a massa salarial da atividade rural variava, no período objeto dessa autuação, entre 0,98% a 1,20% do total dos salários pagos pela empresa durante um ano.

Em suma, discute-se aqui se o contribuinte, que utilize matéria prima oriunda de terceiro e uma pequena parcela de matérias-primas próprias pode ou não ser enquadrado como agroindústria.

A Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001 ao incluir o artigo 22A à Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, prescreveu o seguinte:

*“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. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).*

*§ 1º (VETADO) (Incluído pela Lei nº 10.256, 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. 22 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).*

*§ 3º Na hipótese do § 2º, a receita bruta correspondente aos serviços prestados a terceiros será excluída da base de cálculo da contribuição de que trata o caput. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).*

*§ 4º O disposto neste artigo não se aplica às sociedades cooperativas e às agroindústrias de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e avicultura. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).*

*§ 5º O disposto no inciso I do art. 3º da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, não se aplica ao empregador de que trata este artigo, que contribuirá com o adicional de zero vírgula vinte e cinco por cento da receita bruta proveniente da comercialização da produção, destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR). (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).*

*§ 6º Não se aplica o regime substitutivo de que trata este artigo à pessoa jurídica que, relativamente à atividade rural, 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. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 2003).*

*§ 7º Aplica-se o disposto no § 6º ainda que a pessoa jurídica comercialize resíduos vegetais ou sobras ou partes da produção, desde que a receita bruta decorrente dessa comercialização represente menos de um por cento de sua receita bruta proveniente da comercialização da produção. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 2003)."*

Com efeito, o dispositivo legal acima citado foi introduzido na ordem jurídica para estabelecer uma tributação diferenciada às agroindústrias, qual seja, ao invés de tradicionalmente recolher as contribuições previdenciárias sobre a folha de salários e demais rendimentos, passou a ser tributada sob o signo receita bruta.

Sob o ponto de vista social, a norma procurou, ao desonerar a atividade da agroindústria de recolher contribuição social sobre a folha de salários, incentivar maior contratação de mão-de-obra, utilizada em larga escala nesse setor.

Não obstante, definiu o conceito de agroindústria como sendo essa o produtor rural pessoa jurídica que industrialize produção própria ou produção própria e adquirida de terceiros. Há, portanto, duas espécies de agroindústria, quais sejam: i) aquelas que só industrializam produção própria; e ii) aquelas que industrializam produção própria e de terceiros.

No caso em apreço, a fiscalização apontou que a recorrente a partir de outubro de 2005 até dezembro de 2006 utilizou produção própria e de terceiros para realizar a industrialização de seus produtos finais. Não obstante, a irresignação fiscal revelou-se, como visto alhures, diante do fato de que a empresa autuada teria utilizado quantidades pequenas, módicas de matérias-primas oriundas de produção própria.

A seu ver, não seria possível enquadrar a ora recorrente como agroindústria, pois mais de 90% (noventa por cento) da sua produção decorre de matérias-primas oriundas de terceiros. Assinala, ademais, que a despeito de o artigo 1º da Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001 não ter estipulado uma quantidade mínima de produção rural própria a ser empregada no processo de industrialização, haveria, sim, um "limite mínimo aceitável".

Discordamos dessa posição.

É cediço que o sistema tributário nacional, além de observar o princípio magno da legalidade, está adstrito, inarredavelmente, à estrita legalidade, a qual impõe ao Poder Legislativo, enquanto órgão expedidor das regras-matrizes de incidência tributária por excelência, mediante lei, o dever de descrever os seus elementos.

Nesse sentido a lição doutrinária de Paulo de Barros Carvalho, na obra Curso de Direito Tributário, 13ª edição, pág. 155 a 156:

*"O veículo introdutor da regra tributária no ordenamento há de ser sempre a lei (sentido lato), porém o princípio da estrita legalidade diz mais do isso, estabelecendo a necessidade de que a lei adventícia traga no seu bojo os elementos descritores do fato jurídico e os dados prescritores da relação."*



Voltando ao caso concreto, a Lei nº. 10.256, de 9 de julho de 2001 ao descrever os dados da relação, ou melhor, ao identificar o sujeito passivo da relação jurídica tributária, a agroindústria, não trouxe qualquer elemento de discrimen relacionado à preponderância, na industrialização, de matérias-primas próprias ou de terceiros, não cabendo à fiscalização fazê-lo, sob pena de invadir esfera de competência que não lhe é própria.

Basta para o citado dispositivo legal que haja utilização integral de produção própria ou utilização de produção própria e de terceiro, não havendo que se falar, nesse último caso, em preponderância de um ou de outro.

Aplica-se aqui a regra hermenêutica segundo a qual onde a lei não faz distinção, não cabe ao intérprete fazê-la ("ubi lex non distinguit nec nos distinguere debemus"). caso contrário, ficaria ao alvedrio puramente subjetivo o enquadramento de uma dada pessoa jurídica ao conceito de agroindústria.

Esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, quando ainda denominado Conselho de Contribuintes, por meio da 6ª Câmara do Segundo Conselho, analisou questão semelhante nos autos do processo administrativo nº 16000.000345/2007-88. Ocorre que naquele processo a fiscalização, por ter verificado que o contribuinte utilizava 0,30% de produção própria na sua industrialização, classificou o como agroindústria. Ou seja, em patamar de produção própria em nível inferior ao discutido nesses autos, o Fisco entendeu que a empresa subsumia-se ao conceito de agroindústria.

Mais uma razão, a meu ver, para discordar do presente lançamento.

Aproveito o ensejo para transcrever trechos do voto vencedor lançado naqueles autos pela Ilustre Conselheira Bernadete de Oliveira Barros:

*"Preliminarmente, a recorrente alega que o enquadramento como agroindústria feito pela fiscalização é inadequado, tendo em vista que o volume de atividade de produção rural pela filial 0006-68 é desprezível em relação ao faturamento total da notificada, não alcançando 0,30% do montante faturado.*

*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.*

*Dessa forma entendo que, como a lei não estipula limites mínimos de industrialização de produção própria, o não enquadramento de agroindústria com base na relação do faturamento decorrente da comercialização própria em relação ao total faturado pela empresa, como quer a recorrente, implica violação ao fundamental princípio da legalidade."*

Ante o exposto e considerando tudo mais que dos autos consta, voto no sentido de **CONHECER** o recurso para, rejeitando a preliminar suscitada, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO**.

Sala das Sessões, em 22 de setembro de 2010



ADRIANO GONZÁLEZ SILVÉRIO - Relator

CÓPIA