



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

Processo nº 10120.005178/2009-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.599 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de julho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DE TERCEIROS
Recorrente COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE ALGODÃO DE GOIAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2007

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÃO AO SENAR SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO. COOPERATIVA. SUB-ROGAÇÃO.

A Cooperativa fica sub-rogada na obrigação do empregador rural pessoa física e do segurado especial, de que tratam, respectivamente, a alínea "a" do inciso V e o inciso VII do art. 12 desta Lei nº 8.212, de 1991, na condição de responsável, em relação à retenção e ao recolhimento da contribuição ao SENAR, prevista no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Matheus Soares Leite que dava provimento parcial para limitar a multa ao percentual de 20%.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Francisco Ricardo Gouveia Coutinho - Relator

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

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário (fls. 221/225) interposto em face do Acórdão nº. 03-36.834 (fls. 204/212) da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília.

Por bem circunstanciar os fatos, transcrevem-se trechos do relatório da decisão do colegiado de primeira instância:

Trata-se de Auto de Infray5o de Obrigação Principal - AIOP —37.219.597- 0, emitido contra a empresa em epígrafe, no valor de R\$ 116.844,56 (Cento e dezesseis mil oitocentos e quarenta e quatro reais e cinquenta e seis centavos), consolidado em 27/04/2009, referente A contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural — SENAR (art. 6º da Lei nº 9.528/97; art. 11, II, Decreto nº 566/92) incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural in natura, realizada por produtores rurais pessoas físicas, em substituição à que incidiria sobre o total da remuneração dos empregados dos produtores rurais (art. 3º, I, da Lei nº 8.315/91, no período compreendido entre as competências 06/2004 a 12/2007.

De acordo com o Relatório Fiscal de Os. 41/47, o fato gerador que serviu de base para o cálculo das contribuições sociais lançadas nesta autuação é proveniente da aquisição de algodão realizada pela Cooperativa, situação em que, de acordo com a legislação, a autuada se sub-roga na obrigação de descontar as contribuições incidentes do produtor e recolher aos cofres públicos, mas não o efetuou, e consta dos seguintes levantamentos:

PRI - Produto Rural Algodão

PR2- Produto Rural Algodão para Exportação

No levantamento PRI, foram relacionadas aquisições relativas As competências 06/04, 05/05, 12/05, 04/06, 07/06, 10/06 e 12/07, nas quais, na comparação do fato gerador com os recolhimentos, foram apuradas diferenças não recolhidas, tendo-se, então, procedido ao levantamento das diferenças com a devida dedução dos valores recolhidos.

Informa que, na competência 06/2004, a empresa apresentou planilha demonstrando a origem da diferença apurada nessas competências, corno sendo proveniente de devolução ao produtor rural fornecedor dos valores referentes ao ICMS(12%) e Funrural(2,3%) no percentual total de 14,3%.

Instada a esclarecer o motivo das devoluções, a cooperativa informou que, em razão do valor da pauta estipulada pela legislação estadual acima do valor da comercialização, gerou saldo a maior na conta do cooperado e as devoluções foram realizadas para acerto desses valores; no entanto, não esclareceu a coincidência entre o valor da devolução e o percentual da

alíquota do ICMS e a contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural.

O procedimento adotado pelo contribuinte levou a uma redução indevida da base de cálculo de incidência das contribuições previdenciárias, não havendo nenhuma função de estabelecer o valor da comercialização, o que poderia ser ajustado através de nota fiscal de entrada.

No levantamento PR2, encontram-se discriminadas as aquisições relativas As competências: 09/2005 a 12/2005, 08/2006 a 12/2006, 07/2007 a 12/2007, que, de acordo com a escrituração fiscal e contábil da Cooperativa, trata-se de aquisição que teria como destino a exportação.

Esclarece que, em que pese a Constituição Federal conceder e a legislação previdenciária prever imunidade em relação aos tributos incidentes sobre os produtos exportados (IN MPS/SRP 03, 14/06/05), no caso presente, trata-se de contribuições sobre a folha de pagamento dos empregados de produtor rural pessoa física exigidas de forma substitutiva sobre o valor da comercialização da produção. Informa que não ficou comprovado que o adquirente descontou do produtor fornecedor as contribuições incidentes na forma do inciso IV, art. 30 da Lei nº 8.212/91; no entanto, de acordo com o §5º do art. 33 da mesma lei, ainda assim o adquirente é o responsável pelo recolhimento.

Relata que a Cooperativa questionou na justiça a legalidade das contribuições objeto da presente autuação, primeiramente através de ação cautelar nº 2006.35.03.002889-8, onde obteve decisão favorável em caráter preliminar para depósito judicial das contribuições.

Em 17/02/2007, protocolou ação principal nº 2008.35.03.001911-4, e em 25/01/2008, foi prolatada sentença indeferindo o pedido sem julgamento do mérito, por considerar que a cooperativa não possui legitimidade processual, sentença publicada em 22/02/2008. A autora impetrou recurso de apelação, que não foi recebido por intempestividade.

Informa que os valores das contribuições constituídas através deste auto de infração foram depositadas no Banco do Brasil, com base na medida judicial citada e xerox dos comprovantes em anexo.

In forma ainda que o fato gerador e as contribuições constituídas através do presente auto de infração não foram informadas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP, sendo, então, emitido auto de infração. Tal omissão configura, em tese, o crime de sonegação de contribuição previdenciária — art. 337 — A, item II do Código Penal Brasileiro — Decreto- Lei IV 3.848, de 07/12/40, sendo emitida a respectiva Representação Fiscal para Fins Penais.

• DA IMPUGNAÇÃO

A empresa impetrou defesa tempestiva, às fls. 187/190, alegando, em apertada síntese:

- que a fiscalização lastreia-se no art. 245 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/2005, que estabelece a não incidência do Funrural apenas quando a produção rural for comercializada diretamente com o

adquirente domiciliado no exterior. Todavia, no caso em tela, as operações realizadas são efetivamente operações diretas, visto que, pela natureza jurídica da ora impugnante, a sua participação não se caracteriza como intermediação, nem como operação mercantil, razão por que não efetuou o recolhimento do Funrural sobre as operações de exportações;

- tece um breve histórico do fenômeno do cooperativismo e da natureza jurídica das cooperativas para demonstrar a distinção destas e da sociedade de capital, cujo objetivo é fortalecer os seus cooperados para a obtenção, por parte deles, de vantagens econômicas.

Cientificada da decisão de piso em 24/06/2010, a Cooperativa apresentou recurso voluntário com os seguintes argumentos de defesa:

- 1) No tocante aos fatos, diz que recebeu autuação sob a acusação de que não efetuou recolhimento de contribuição ao SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural) sobre as operações de exportação. Informa que a fiscalização lastreou-se no art. 245 da IN MPS/SRP nº 3, de 2005;
- 2) Afirma que as operações realizadas são efetivamente operações diretas, visto que, pela natureza jurídica da ora recorrente, a sua participação na operação não se caracteriza como intermediação, nem tampouco como operação mercantil;
- 3) Ressalta que a contribuição FUNRURAL foi declarada inconstitucional pelo STF, por ter como base de cálculo a receita bruta;
- 4) Discorre sobre as Cooperativas, fazendo menção ao fenômeno do cooperativismo e ainda de posição doutrinária sobre a matéria. Cita também artigos da Lei nº 5.764, de 1971;
- 5) Ao final requer: "... que seja o auto de infração ora questionado julgado improcedente, por ser de inteira justiça, visto que se exige dela contribuição por operação de exportação efetivamente ocorrida".

É o relatório

Voto

Conselheiro Francisco Ricardo Gouveia Coutinho - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos, portanto, deve ser conhecido.

Mérito

AI - DEBCAD nº 37.219.597-0 (Levantamentos: PR1 - Produto Rural Algodão: competências 06/2004, 05 e 12/2005, 04 e 07/2006, 10/2007 e 12/2007 e PR2 - Produto Rural Algodão para Exportação: competências 09 a 12/2005, 08 a 12/2006 e 07 a 12/2007).

A matéria em discussão nos autos encontra-se disciplinada no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997, e alterações, e regulamentada pelo Decreto nº 566, de 1992, *in verbis*:

LEI Nº 9.828, DE 1997

Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

Parágrafo único. A contribuição de que trata o caput deste artigo será recolhida: (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

I - pelo adquirente, consignatário ou cooperativa, que ficam sub-rogados, para esse fim, nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, independentemente das operações de venda e consignação terem sido realizadas diretamente com produtor ou com intermediário pessoa física; (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

II - pelo próprio produtor pessoa física e pelo segurado especial, quando comercializarem sua produção com adquirente no exterior, com outro produtor pessoa física, ou diretamente no varejo, com o consumidor pessoa física. (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

DECRETO Nº 566, DE 1992

Art. 11. Constituem rendas do SENAR: (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)

II - contribuição compulsória, a ser recolhida à Previdência Social, de um décimo por cento incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção da pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua; (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)

§ 3º Integram a produção, para os efeitos do inciso II deste artigo, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processo de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, secagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem, torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos. (Incluído pelo Decreto nº 790, de 1993)

§ 5º A contribuição de que trata este artigo será recolhida: (Incluído pelo Decreto nº 790, de 1993)

a) pelo adquirente, consignatário ou cooperativa que ficam sub-rogados, para esse fim, nas obrigações do produtor; (Incluída pelo Decreto nº 790, de 1993)

[...]

Como se observa dos dispositivos acima, a referida sub-rogação constitui-se da clássica figura do responsável pela obrigação tributária, que, nos termos do inciso II do art. 121 do Código Tributário Nacional, é considerado o sujeito passivo da obrigação principal que, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de expressa disposição legal.

Alega a recorrente que a contribuição Funrural foi declarada inconstitucional pelo STF, e que, dessa forma, produtores rurais e frigoríficos estão livres do recolhimento da contribuição.

Em que pese o sujeito passivo fazer referência a constitucionalidade da contribuição denominada de "Funrural", necessário esclarecer que os autos tratam especificamente da contribuição de terceiros "SENAR".

Outro ponto abordado pelo sujeito passivo diz respeito a natureza jurídica das Cooperativas. Faz um histórico sobre o cooperativismo, cita dispositivos da Lei nº 5.764, de 1971, que rege a política brasileira de cooperativismo e define o ato cooperativo, para concluir que não há relação mercantil entre o cooperado e a cooperativa.

Art. 3º Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro.

[...]

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Em regra, entre a cooperativa e cooperado não há, consoante legislação, ato de comércio quando, por exemplo, entrega sua produção a essa entidade.

Entretanto, no caso concreto, seja em relação ao levantamento PR1 (Produto Rural Algodão: competências 06/2004, 05 e 12/2005, 04 e 07/2006, 10/2007 e 12/2007) ou seja o levantamento PR2 (Produto Rural Algodão para Exportação: competências 09 a 12/2005, 08 a 12/2006 e 07 a 12/2007), estamos diante de uma situação (fato gerador - comercialização da produção por intermédio da cooperativa) em que a recorrente é apenas responsável pela obrigação tributária, sendo contribuinte o produtor rural.

Nos termos do art. 150, §7º, da CF/88 e do art. 128 do CTN, a cooperativa qualifica-se com responsável tributário pelo desconto e recolhimento dessa exação, por força da obrigação tributária acessória que lhe fora imposta pelo alínea "a" do § 5º do art. 11 do Decreto nº 566, de 1992.

Do relatório do auto de infração - AI nº 37.219.597-0, retira-se a motivação do lançamento em discussão (fls. 43/44):

2..... referente a contribuições destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural — SENAR (Art. 6º da Lei 9.528/97; Art. 11, inciso II, Decreto 566/92), sobre o valor da receita bruta proveniente da

comercialização da produção rural "in natura", realizadas por produtores rurais pessoas físicas, em substituição a que incidiria sobre o total da remuneração dos empregados dos produtores rurais(art. 30 , incisos I da Lei 8.315/91),

[...]

3. O fato gerador que serviu de base para calculo das contribuições que compõem o presente Auto de Infração é proveniente da aquisição de algodão realizadas pela Cooperativa, que de acordo com a legislação a autuada sub-roga na obrigação de arrecadar do produtor as contribuições incidentes e recolher aos cofres público, e essa base de incidência encontra-se relacionada em dois levantamentos:

[...]

Quanto ao argumento de que, no presente caso, a realização das operações se caracterizaria com exportação direta e que a participação da ora recorrente não tem o condão de alterar juridicamente a realidade da operação.

Nesse ponto, reafirma-se a decisão do colegiado de primeira instância, que assim concluiu:

Em sua defesa, a impugnante se limita a afirmar categoricamente que realizava operações de exportações de forma direta. No entanto, a fiscalização descreve que, no levantamento PR2, encontram-se discriminadas as aquisições relativas às competências: 09/2005 a 12/2005, 08/2006 a 12/2006, 07/2007 a 12/2007, que, de acordo com a escrituração fiscal e contábil da Cooperativa, tratam-se de aquisição que teria como destino a exportação e esclarece ainda que, embora a Constituição Federal conceda imunidade em relação aos tributos incidentes sobre os produtos exportados, no caso presente, não se tratam de contribuições incidentes sobre exportações da Cooperativa para o exterior, mas sim de contribuições sobre a folha de pagamento dos empregados do produtor rural pessoa física exigidas de forma substitutiva sobre o valor da comercialização da produção deste com a Cooperativa. Não procedem, portanto, as alegações da ora impugnante.

Os argumentos da impugnante não atingiram o cerne da questão, pois não rebatem os elementos de fato e constituidores do lançamento fiscal, nem a improcedência do mesmo frente As normas previdenciárias vigentes, apesar de o Relatório Fiscal e anexos possibilitarem a compreensão da origem das exigências lançadas — comercialização da produção rural in natura, realizadas por produtores rurais pessoas físicas, em substituição A que incidiria sobre o total da remuneração dos empregados dos produtores rurais e que, por força de lei, o adquirente (Cooperativa) se sub-roga na responsabilidade pelo recolhimento.

Portanto, sem razão a recorrente. Mantém-se a decisão do colegiado de primeira instância.

Ademais, em relação à ação judicial nº 2008.35.03.001911-4 impende esclarecer que no caso foi prolatado sentença judicial sem julgamento de mérito, considerando-se que a Cooperativa não possui legitimidade processual.

Processo nº 10120.005178/2009-81
Acórdão n.º **2401-005.599**

S2-C4T1
Fl. 258

Conclusão

Voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Francisco Ricardo Gouveia Coutinho