



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

**Processo nº** 10120.725596/2014-55  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **2402-000.589 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 04 de abril de 2017  
**Assunto** SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA  
**Recorrente** COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL DOS PRODUTORES RURAIS DO SUDOESTE GOIANO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo, Presidente

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson, Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Túlio Teotônio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felícia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

## Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural da pessoa física ou segurado especial, por sub-rogação, para as competências 01/2010, 02/2010, 01/2011 a 03/2011.

Conforme Relatório Fiscal, da análise da documentação digital apresentada, Sped Contábeis, Sped - NF-e (Nota Fiscal Eletrônica), GFIPs e GPS, confrontando as informações declaradas nos mesmos, verificou-se que a empresa em questão para as competências 01 e 02 de 2010, 01, 02 e 03, de 2011, não recolheu a totalidade das contribuições incidentes sobre a aquisição de produto rural de produtores rurais (segurado especial e pessoa física), por ela devida na qualidade de sub-rogado, bem como não declarou os fatos geradores destas contribuições na GFIP, motivo pelo qual foram lavrados os seguintes autos de infração:

1. Auto de Infração, DEBCAD nº 51.045.908-0, contribuição previdenciária incidente sobre os produtos rurais adquiridos ou recebidos em consignação de produtores rurais pessoas físicas, na qualidade de sub-rogada.
2. Auto de Infração, DEBCAD nº 51.045.909-9, contribuições devidas ao SENAR, incidente sobre os produtos rurais adquiridos ou recebidos em consignação de produtores rurais pessoas físicas, devidas pela fiscalizada na qualidade de subrogada.

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 2689/2700), alegando, em síntese, que:

1. A comercialização dos produtos entre o produtor rural e sua cooperativa se realiza com os seguintes passos: a) O produtor rural entrega sua produção na Cooperativa (momento em que é emitida a Nota Fiscal de entrada); b) quando o produtor rural quer vender o produto, o mesmo assina uma "Autorização de Venda", momento em que é fixado o preço do produto; c) a Cooperativa emite um Recibo de Acerto, onde relaciona os valores descontados e pagos/depositados em favor do Cooperado;
2. O valor financeiro da comercialização do Produto Rural só é obtido quando da assinatura da "Autorização de Venda" pelo Produtor Rural, momento em que se convencionam o preço da comercialização e, de consequência, procede-se a retenção do "FUNRURAL" para posterior repasse à Previdência Social;
3. As diferenças encontradas pelo Auditor Fiscal ocorreram somente nos meses de Janeiro a Março em virtude do maior volume da colheita e entrega de grãos pelos associados ocorrer neste período. Período este que as entradas de grãos superam as "Autorizações de Vendas". No período

de abril a dezembro, conforme demonstrativo colacionado abaixo, as "Autorizações de Vendas" são muito superiores;

4. Nos termos da alínea "f", e inciso I, do art. 166 e da alínea "b" inciso I, do 171 da Instrução Normativa RFB nº 971 de 2009, considera-se ocorrido o fato gerador, somente o momento da comercialização dos produtos rurais recebidos pela cooperativa, nas competências e nas proporções dos pagamentos, vez que é neste momento que os produtores rurais recebem pelo produto e deste valor é que a COMIGO procede a retenção e o repasse da contribuição à Previdência Social. Dessa forma, o fato gerador da contribuição do FUNRURAL é a receita constante das "Autorizações de Venda", onde consta o valor da comercialização rural que será pago ao cooperado (produtor rural), o valor da retenção do funrural (2,3%);
5. No mesmo sentido dispõe os incisos III e IV, da Lei nº 8.212, de 1991, assim não resta qualquer dúvida que a incidência da contribuição social sobre a comercialização dos produtos rurais tem o fato gerador e base de cálculo a importância decorrente da "OPERAÇÃO DE VENDA" e não nas entradas das mercadorias na Cooperativa, tal como entende a autoridade lançadora;
6. Para comprovar suas alegações a defesa juntou aos autos, em forma de anexos, várias planilhas intituladas APURAÇÃO E RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS NA COMERCIALIZAÇÃO DOS PRODUTOS RURAIS (FUNRURAL) NOS EXERCÍCIOS DE 2010 e 2011, documentação comprobatória das vendas/fixações de preços; decisões judiciais; pagamentos GPS; depósitos judiciais e demais comprovantes, identificados por competência (mês/ano), e numerados a partir do doc. nº 07 ao 30.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Florianópolis/SC – por meio do Acórdão 07-36.409 da 6ª Turma da DRJ/FNS (fls. 5.661/5.667) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade.

A Notificada apresentou recurso (fls. 5675/5684), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados na notificação e no mais efetua repetição das alegações de impugnação.

A Agência da Receita Federal do Brasil em Rio Verde/GO informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao CARF para processamento e julgamento.

Conforme decidido por esta Turma na Resolução nº 2402-000.532 (fls. 5688/5692), datada de 9/3/2016, foi determinada a realização de diligência nos seguintes termos:

(...) a fim de que o Fisco verifique nos documentos contábeis ou em outros documentos o mês (competência) de transferência dos produtos rurais, de modo a identificar a data (competência, mês) da efetiva venda do produto rural para a Cooperativa, bem como se o valor concernente às contribuições sociais foram

Processo nº 10120.725596/2014-55  
Resolução nº **2402-000.589**

**S2-C4T2**  
Fl. 13

---

devidamente recolhidos na forma da legislação previdenciária (Lei 8.212/1991). Após isso, o Fisco deverá emitir Parecer ou Informação Fiscal sobre os fatos constatados.

Elaborada a Informação demandada (fls. 5695/5724), e acostada a manifestação do contribuinte a respeito (fls. 5727/5822), retornaram os autos ao CARF para prosseguimento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso já foi conhecido pelo CARF, porém, a despeito de já ter sido demandada a realização de diligência, os documentos trazidos ao processo como resultado trazem questões as quais, a meu ver, requerem insuperáveis esclarecimentos antes do exame exauriente da matéria de fundo.

Entendo restar claro que o posicionamento da fiscalização de que o momento de ocorrência do fato gerador da contribuição, no caso em comento, é o momento da emissão da Nota Fiscal de Entrada eletrônica (NF-e) do produto vendido pelo produtor rural pessoa física à Cooperativa Agroindustrial dos Produtores Rurais do Sudoeste Goiano (doravante, COMIGO).

Com efeito, pode ser constatado que as NF-e de entrada que acompanham o lançamento (fls. 63/2680), vinculam-se, em sua quase totalidade, a dois CFOP, 1101 e 1401. É bastante simples verificar no site da internet da Secretaria de Fazenda do Estado de Goiás<sup>1</sup>, sem maiores agruras, a que operações correspondem tais códigos:

### 1.101 - Compra para industrialização ou produção rural

Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem utilizadas em processo de industrialização ou de produção rural. Também serão classificadas neste código as entradas de mercadorias em estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa recebidas de seus cooperados ou de estabelecimento de outra cooperativa.

### 1.401 - Compra para industrialização ou produção rural em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária

Classificam-se neste código as compras de mercadorias a serem utilizadas em processo de industrialização ou de produção rural, decorrentes de operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Também serão classificadas neste código as compras por estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Ou seja, ao contrário do referido pela instância de origem (fl. 5666), e do que parece ter aduzido o Fisco em sua informação de diligência (fls. 5695/5696), tais CFOP podem, conforme legislação do Estado de Goiás, ser utilizados para operações típicas de cooperativa, como entradas de mercadorias em cooperativas de produtores rurais, recebidas de seus cooperados, e *não necessariamente* indicando entrada para industrialização tendo a cooperativa como destinatária final.

Noutro giro, na resposta da autoridade à diligência é destacada a necessidade de que a cooperativa contabilize "em contas próprias representativas de seu estoque o valor da produção rural advinda de seus cooperados rurais pessoas físicas ou segurados especiais", para poder valer-se do conceito de ato cooperativo constante do art. 79 da Lei nº 5.764/11.

---

<sup>1</sup> [ftp://ftp.sefaz.go.gov.br/sefazgo/legislacao/Rcte/Anexo/ANEXO\\_04\\_CFOP\\_vigencia\\_01\\_01\\_03.htm](ftp://ftp.sefaz.go.gov.br/sefazgo/legislacao/Rcte/Anexo/ANEXO_04_CFOP_vigencia_01_01_03.htm), pesquisa realizada em 17/2/2017.

Decerto, é imprescindível que a cooperativa contabilize em separado os estoques próprios, formados pela aquisição como destinatária final de terceiros não cooperativados, seja para industrialização, seja para comercialização a título próprio, dos estoques formados sob a guarida de ato cooperativo.

Em tal caso, se viabiliza o adequado controle tanto da entrega do produto quanto dos repasses devidos ao cooperativado em função da venda final do produto entregue à cooperativa para comercialização, refletindo-se contabilmente a operação típica de ato cooperativo.

Mister notar que, se trata aqui de cooperativa agroindustrial, ou seja, que além de comercializar produtos agrícolas, por definição também realiza transformação e beneficiamento de matérias primas rurais. Visita ao sítio da internet da epigrafada<sup>2</sup> revela que a COMIGO tem em seu leque de produtos, dentre outros, farelo de soja, óleo de soja, fertilizantes, rações, etc.

Em outros termos, atua ela firmemente na industrialização de grãos e demais produtos adquiridos dos cooperativados, e não simplesmente realiza, aproveitando-se da economia de escala, distribuição e comercialização dos produtos *in natura*. Conclusão que é corroborada pelos elementos contábeis carreados pela diligência, como a demonstração de fl. 5706.

Nesse contexto, é ônus da recorrente, e não da fiscalização, ao contrário do asseverado por aquela, demonstrar que possui adequado controle da quantidade exata de propriedade da cooperativa e de cada produtor associado, e que as atividades envolvidas se tratam de ato cooperativo típico, nos termos do art. 79 da Lei nº 5.764/11.

Registre-se que a autuada traz exemplo, em manifestação sobre a diligência, da movimentação de um determinado produtor rural associado, desde a entrada do produto na cooperativa até as vendas posteriores, movimentação essa que se enquadra, ao princípio, na narrativa dos fatos tal como apresentada em sua defesa (fls. 5730 e ss).

É contudo, evidência pontual e assistemática, que não tem o condão de trazer maior luz aos fatos em tela.

Diante dos novos e importantes elementos probatórios carreados ao processo em virtude da demanda consequente à Resolução nº 2402-000.532 deste Colegiado, tem-se como imprescindível a realização de diligência adicional, para fins de que a COMIGO seja intimada a:

- descrever minuciosamente, e exemplificar, como eram realizados os lançamentos contábeis relativos às entregas feitas por produtores pessoas físicas mediante as quais adquiria as matérias-primas para fins de industrialização de produtos tais como óleo de soja e rações;

- a par disso, explicar se tem a consideração de que tais operações de industrialização e/ou comercialização em nome próprio se tratam de atos cooperativos típicos, fundamentando juridicamente, e demonstrando, contabilmente, como o resultado dessas

---

<sup>2</sup> [www.comigoserver.com](http://www.comigoserver.com), visitado em 17/02/2017.

operações era efetivamente revertido aos produtores rurais pessoa física, aí incluindo as devoluções de eventuais sobras;

- ainda com relações as situações acima mencionadas, explicar em que momento se dava e como eram calculado os valores retidos de contribuições previdenciárias devidos por subrogação, e os respectivos documentos envolvidos;

- descrever minuciosamente, e exemplificar, como eram realizados os lançamentos contábeis relativos às aquisições de produtores pessoas físicas nas quais as matérias primas eram entregues em condições típicas de ato cooperativo, nos termos da legislação de regência;

- explicar como eram realizadas na contabilidade as diferenciações entre as operações típicas de cooperativa, ou seja, ato cooperativo, e aquelas em atuava como adquirente final de produtores rurais pessoas físicas, sem repasse a associados e vendendo a terceiros em nome próprio, ou, ainda, atuava adquirindo matérias primas de não associados, fazendo, nesse rumo, a devida referência às contas sintéticas/analíticas e, caso preciso, carreando aos autos os livros auxiliares que viabilizavam tal feito;

- ao final, explicar conclusivamente, trazendo à colação os documentos necessários para tanto, se havia a devida segregação, como prescrito pela Norma Brasileira de Contabilidade T 10.8 – ENTIDADES COOPERATIVAS<sup>3</sup>, no estoque e nas demais das contas naturalmente impactadas (ingressos, dispêndios, despesas, receitas, etc), das operações vinculadas a atos cooperativos frente às demais. Sendo o caso, deverá trazer a quantificação efetiva e em separado dessas operações, associando-as às respectivas notas fiscais (de entrada e de saída, ou documento que entenda equivalente neste último caso), relativamente a cada um dos períodos de apuração objeto de lançamento fiscal.

- na sequência, deve ser a fiscalização intimada a se manifestar sobre as razões e documentação juntada pela COMIGO em decorrência da diligência efetuada, de maneira conclusiva, mormente no que se refere aos seus impactos no lançamento, com o posterior retorno dos autos a esta instância para conclusão do julgamento.

Ante o exposto, encaminho o voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para as providências solicitadas.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson

<sup>3</sup> Resolução 920/2001 do CFC, DOU 1 de 30/12/2001.