



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

Processo nº 10469.725370/2015-02
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.542 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de junho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. AGROINDÚSTRIA.
Recorrente TRIUNFO AGROINDUSTRIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2011, 2012

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AGROINDÚSTRIA. ATOS COOPERATIVOS. AUSÊNCIA DE MERCANTILIDADE. NÃO PODEM SER COMPUTADOS PARA FINS DE APURAÇÃO DA RECEITA BRUTA.

Os atos cooperativos não podem ser considerados atos mercantis para fins de classificação da receita bruta para incidência das contribuições devidas pela agroindústria.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA EMPREGADOR OU SEGURADO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO. SUB-ROGAÇÃO DO ADQUIRENTE DA PRODUÇÃO RURAL.

A empresa responsável por produção rural fica sub-rogada nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial onde cumprimento das obrigações previstas no art. 25 da Lei 8.212/91, independentemente de as operações de venda terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, efetuando a retenção dos valores correspondentes às contribuições.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a exclusão, da base de cálculo das contribuições devidas pela agroindústria, no Levantamento PJ, dos valores relativos às transferências de produção destinadas às Cooperativas.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 917/928, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), de fls. 900/907, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela RECORRENTE e manteve o lançamento de Contribuições Previdenciárias de fls. 2/16 (DEBCAD 51.078.180-2) e fls. 17/25 (DEBCAD 51.078.181-0), lavrados em 30/11/2015, relativo aos anos-calendário 2011 e 2012, com ciência da RECORRENTE em 1º/12/2015 (fls. 495).

Foram lavrados dois autos de infração (ambos objeto do presente processo), quais sejam:

(i) DEBCAD 51.078.180-2, relativo às contribuições devidas pelo produtor rural pessoa física, na alíquota de 2,0%, bem como a alíquota RAT de 0,1%, ambas incidentes sobre a comercialização da sua produção, cujo recolhimento está a cargo da RECORRENTE na condição de adquirente, em virtude da sub-rogação prevista no art. 30, IV da Lei nº 8.212/91 (FUNRURAL), objeto do Levantamento PF; além da contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização do produtor rural agroindústria, prevista nos artigos 22-A, I e II da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 10.256/2001, incidente na alíquota de 2,5% bem como a alíquota RAT de 0,1%, objeto do Levantamento PJ; no valor global histórico de R\$ 17.280.145,58, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%; e

(ii) DEBCAD 51.078.181-0 (Terceiros), relativo à contribuição ao SENAR, na alíquota de 0,2%, conforme art. 6º da Lei nº 9.528/97, incidente sobre os mesmos fatos geradores objeto do Levantamento PF no DEBCAD 51.078.180-2; e na alíquota de 0,25%, conforme art. 22-A, §5º, da Lei 8.212/91, incidente sobre os mesmos fatos geradores objeto de Levantamento PJ no DEBCAD 51.078.180-2; no valor de R\$ 1.660.799,35, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e a correspondente multa de ofício no percentual de 75% .

Conforme o Relatório Fiscal (fls. 26/29), as contribuições lançadas são referentes às contribuições previdenciárias e de Terceiros incidentes sobre a comercialização

da produção da agroindústria e também sobre a aquisição, pela empresa, de produtos rurais de pessoa física.

Também segundo o relatório fiscal, a apuração do crédito foi feita com base na comparação da receita bruta comprovada através das notas fiscais constantes no repositório nacional do SPED com as informações constantes na declaração em GFIP. Através de tal análise constatou-se a existência de uma parcela não declarada e não recolhida, conforme detalhado nas planilhas I e II integrantes do anexo I.

Ainda conforme o relatório fiscal (fls.27):

IV - DA APURAÇÃO E LANÇAMENTO DO CRÉDITO

6. Apurou-se a receita bruta proveniente da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, através das Notas Fiscais constantes no repositório nacional do SPED, cujas informações referentes aos valores, data de emissão, chave da nota fiscal eletrônica, descrição da mercadoria, CPF e nome do participante, encontram-se relacionadas nas Planilhas abaixo discriminadas:

6.1. NF1 – Notas Fiscais da comercialização da produção destinado à Cooperativas.

6.2. NF2 – Notas Fiscais da comercialização de produção destinada a Adquirentes Diversos.

6.3. NF3 – Notas Fiscais da venda de Produtos Diversos.

6.4. NF4 – Notas Fiscais da produção adquirida de produtor pessoa física.

7. Ao confrontar a base de cálculo apurada através das Notas Fiscais, acima citadas, com a base de cálculo declarada em GFIP, verificou-se a ocorrência de uma parcela não declarada em GFIP e não recolhida, conforme detalhado nas Planilhas I e II, integrantes do Anexo I.

7.1. Planilha I – Comercialização da Produção Própria;

7.2. Planilha II – Produtos adquiridos de terceiros Pessoa Física.

8. Sobre os valores da receita bruta mencionados no item acima, incidem as contribuições destinadas para outras entidades e fundos (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR).

9. São imunes à tributação as receitas de exportação de produtos, em decorrência da disposição contida no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal de 1988. Cabe ressaltar que, somente se aplica a imunidade quando a produção for comercializada diretamente com adquirentes domiciliados no exterior, caso não ocorrido nos fatos geradores da Contribuição Previdenciária que são constituídos em crédito fiscal na presente autuação.

10. Em consequência, foram lavrados os Autos de Infração 51.078.180-2 e 51.078.181-0, integrantes do presente Processo, cujos lançamentos foram consolidados nos levantamentos abaixo relacionados:

10.1. Lev PF – Produtos Rurais Adquiridos.

10.2. Lev. PJ – Comercialização de Produtos Rurais.

Da Impugnação

Intimada dos lançamentos em 1º/12/2015 (fls. 495), a RECORRENTE apresentou Impugnação de fls. 508/521 em 29/12/2015. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela Delegacia da Receita Previdenciária em Ribeirão Preto (SP), adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

“A autuada apresentou impugnação tempestiva, alegando o seguinte:

- Não procedem as contribuições lançadas em decorrência de atos cooperativos típicos, as quais não integram a “receita bruta proveniente da comercialização da produção”, por não se tratarem operações de mercado ou contratos de compra e venda (artigo 79 da Lei nº 5.764/61).

- No auto de infração, a fiscalização nada fala sobre as contribuições devidas por sub-rogação em decorrência da aquisição de produtores rurais pessoas físicas empregadores. A fiscalização levou em conta o que estava registrado no SPED, não se dando ao trabalho de examinar a documentação relativa às aquisições de matéria, presumindo que a sub-rogação estava presente em toda e qualquer aquisição.

- De acordo com a legislação estadual transcrita, as notas fiscais eletrônicas de entrada de mercadorias podem ser emitidas até o quinto dia útil do mês subsequente. Tal fato foi ignorado pela fiscalização, que apurou diferenças em janeiro de 2011, decorrentes de operações realizadas no mês anterior. Este erro se repetiu nas demais competências. A impugnação é instruída com planilha indicando tais erros (planilha “produtos adquiridos de terceiros pessoa física”).

- Com relação à contribuição ao SENAR, reprisa as mesmas irregularidades já relatadas.

Ao final, discorre sobre a tempestividade da impugnação apresentada; discrimina os elementos probatórios que instruem a impugnação; informa que toda a documentação da empresa está à disposição caso se entenda pela necessidade de diligência para esclarecimento dos fatos, e requer a insubsistência das autuações.”

Da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP.

Em princípio, a analisar os autos a DRJ em Ribeirão Preto/SP constatou a necessidade de diligência para verificar o argumento do contribuinte de que a legislação estadual o autorizava a registrar parte das notas fiscais na competência seguinte (fls. 881/882).

Conforme relatado pelo julgador de primeira instância, assim concluiu a fiscalização (fls. 894/895):

Em atendimento, a fiscalização emitiu a Informação de fls. 894/895, com o seguinte teor:

a) A respeito da alegação do Contribuinte que parte das Notas Fiscais de cada mês era registrada apenas nas competências seguintes, situação permitida na legislação estadual, cabe ressaltar que tal situação não encontra respaldo na legislação federal, uma vez que o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo decreto 3.048/99, em seu art. 225, § 13, I, determina que os lançamentos de fatos geradores de Contribuições Previdenciárias deverão atender ao princípio contábil do regime de competência.

b) Sobre os documentos juntados pelo Contribuinte, às fls. 699/866, observou-se que correspondem às fichas de “Entrada de Mercadoria”, demonstrando se tratar de um documento de controle interno da empresa, alheio a qualquer obrigação

previdenciária acessória. Porém, a Nota Fiscal de Entrada é o documento hábil para identificação da ocorrência de fato gerador da comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física e de segurado especial realizada diretamente com a empresa adquirente.

c) Acrescente-se que no procedimento fiscal foi considerado que o fato gerador da obrigação previdenciária é a competência da data da emissão da respectiva Nota Fiscal de Entrada, extraída do SPED, nos termos da Instrução Normativa RFB 971/2009, art. 166 e art. 169.

Regularmente cientificado, conforme fls. 892/893, a autuada não se manifestou.

Posteriormente, quando do julgamento do caso, a Delegacia em Ribeirão Preto/SP, às fls. 900/907, julgou procedente o lançamento, através de acórdão com a seguinte ementa:

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES. AGROINDÚSTRIA. EXPORTAÇÃO VIA COOPERATIVA.

A imunidade constitucional sobre receitas decorrentes de exportação alcança somente as operações diretas com o mercado externo.

Incidem contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de comercialização da produção de agroindústria com cooperativa, ainda que o produto seja destinado à exportação.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE.

São devidas pelo produtor rural pessoa física as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, ficando a pessoa jurídica adquirente responsável pela retenção e recolhimento dessas contribuições em virtude da sub-rogação prevista no artigo 30, IV da Lei nº 8.212/91.

ERRO NA BASE DE CÁLCULO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO. ALEGAÇÃO GENÉRICA.

Não será acolhida a alegação genérica de que houve erro na apuração da base de cálculo, cabendo ao sujeito passivo - que possui os elementos necessários para conferir os valores apurados pela fiscalização - no exercício do seu direito de defesa, o ônus de apontar concretamente os valores eventualmente inseridos pela fiscalização na base de cálculo de forma indevida.

PRODUÇÃO RURAL ADQUIRIDA DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO. MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

Em se tratando de contribuições devidas por sub-rogação pela pessoa jurídica adquirente da produção rural do produtor rural pessoa física, considera-se ocorrido o fato gerador no momento da emissão da nota fiscal.

No mérito, quanto as alegações do contribuinte referente as contribuições devidas pela agroindústria, decidiu que, segundo o artigo 149, § 2º, I, da Constituição Federal, na redação conferida pela Emenda Constitucional 33, de 11 de dezembro de 2001, apenas são imunes as receitas decorrentes da exportação, o que não é o presente caso.

Afirma também que não merece prosperar a alegação de que a negociação com a cooperativa implica em ato cooperativo típico e não em venda. O julgador de primeira instância entendeu que a comercialização, no presente caso, se deu em dois momentos distintos, sendo o primeiro a entrega do produto para cooperativa e subsequentemente a exportação do produto. Segundo o artigo 200, §4º do RPS, o fato gerador da contribuição previdenciária ocorreu no momento da transferência do mesmo para cooperativa, pouco importando se foi uma venda propriamente dita ou uma entrega em consignação.

Por fim, entendeu ser desnecessária a realização de qualquer diligência para verificar a natureza desta operação.

Por sua vez, quanto a contribuição devida pelo produtor rural pessoa física (FUNRURAL), entendeu que o contribuinte não comprovou, com prova documental hábil e idônea, a alegação de que a fiscalização incorreu em erro ao embasar o lançamento em valores registrados no SPED (fls. 32 e 364/429). Segundo a DRJ, a autuada deveria ter confrontado “tais valores com aqueles constantes em sua contabilidade, apresentando, no momento da impugnação, a documentação comprobatória de que a fiscalização cometeu algum equívoco, e apontando concretamente os valores supostamente corretos, ao invés de formular argumento genérico como o fez”.

Por fim, entendeu que não cabe na presente análise adentrar no mérito da legislação estadual, visto que a legislação federal estabelece normas claras e objetivas que não foram seguidas pelo contribuinte, ainda que a legislação estadual dispusesse em sentido contrário.

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, intimada da decisão da DRJ em 11/8/2016, conforme termo de abertura de documento de fls. 914, apresentou o recurso voluntário de fls. 917/928 em 6/9/2016, conforme termo de solicitação de juntada de fls. 916.

Em suas razões de recurso, a RECORRENTE reiterou o alegado em sua Impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote, sorteado para este relator, em Sessão Pública.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

MÉRITO

1. Alegada Inexigibilidade da Contribuição Social Previdenciária Sobre Atos Cooperativos Típicos.

A autuação fiscal se refere a omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias sobre Receita de Comercialização de Produção Rural, alíquota 2,5% mais 0,1% de Sat/Rat e 0,25% relativa ao SENAR, período 01/2011 a 12/2002 (objeto do levantamento PJ do DEBCAD: 51.078.180-2 – fls. 02/15), a que está obrigada a RECORRENTE pelo artigo 22-A da Lei 8.212/91, por ser uma agroindústria:

Art. 22-A. 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).

Além dos tributos acima, a fiscalização lavrou sobre o mesmo levantamento PJ a contribuição destinada ao SENAR na alíquota de 0,25% (objeto do DEBCAD: 51.078.181-0), conforme artigo 22-A, §5º, da Lei 8.212/91.

Art. 22-A. (...)

§ 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).

As contribuições apuradas não foram declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

A RECORRENTE afirma que *“a base de cálculo da contribuição é só e somente só a ‘receita bruta proveniente da comercialização da produção’, ficando excluídas da base impositiva todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, assim como os créditos por ela escriturados contabilmente, não enquadrados no conceito de receita proveniente da comercialização de sua produção”*. Neste sentido, afirma que o fisco está exigindo a contribuição previdenciária sobre o resultado da prática de ato cooperativo típico, o que se revela inadmissível.

Afirma, ainda, que a documentação trazida aos autos evidencia que as diferenças encontradas pela fiscalização entre o que foi informado em GFIP e o que supostamente não teria sido informado diz respeito às notas de remessa de açúcar e álcool para Cooperativa Regional dos Produtores de Açúcar e Alcool do Estado de Alagoas (CRPAAA).

Neste sentido, a RECORRENTE defende que a planilha de fls. 619/622 demonstra que todas as saídas supostamente ensejadoras da contribuição previdenciária correspondem a remessas para a CRPAAA. Assim, aponta que não há “receita” quando se trata de ato cooperativo típico, isto é, quando o cooperado disponibiliza à cooperativa os bens produzidos para ulterior comercialização.

Neste ponto, entendo que merecem prosperar as alegações do RECORRENTE. É que, conforme expõe o próprio Relatório Fiscal (fl. 27), a apuração da comercialização própria (Levantamento PJ), cujos totais mensais encontram-se demonstrados na Planilha I (fl. 31), foram apurados com base nos seguintes grupos de Notas Fiscais constantes do SPED:

IV - DA APURAÇÃO E LANÇAMENTO DO CRÉDITO

6. Apurou-se a receita bruta proveniente da comercialização da produção própria e da adquirida de terceiros, através das Notas Fiscais constantes no repositório nacional do SPED, cujas informações referentes aos valores, data de emissão, chave da nota fiscal eletrônica, descrição da mercadoria, CPF e nome do participante, encontram-se relacionadas nas Planilhas abaixo discriminadas:

- 6.1. NF1 – Notas Fiscais da comercialização da produção destinado à Cooperativas.
- 6.2. NF2 – Notas Fiscais da comercialização de produção destinada a Adquirentes Diversos.
- 6.3. NF3 – Notas Fiscais da venda de Produtos Diversos.

A relação das NF1 (comercialização da produção destinado à Cooperativas) representa a maior parte da base de cálculo reputada como não incluída em GFIP pela RECORRENTE. A relação dessas notas foi acostada às fls. 58/252.

A RECORRENTE defende que, por se tratar de ato cooperado típico, o mesmo não se enquadra no conceito de comercialização da produção e, portanto, tal operação não pode ser incluída na base de cálculo desta contribuição previdenciária.

Merece prosperar o argumento do contribuinte.

O STJ, ao julgar a matéria da legalidade da inclusão dos atos Cooperativos típicos na base de cálculo do PIS e da COFINS (REsp 1141667/RS), entendeu, em sede de recurso representativo de controvérsia, que os atos cooperativos não são atos de mercancia, e

não podem ser enquadrados no conceito faturamento ou receita bruta para fins de incidência daquele imposto.

De acordo com o artigo 62, § 2º do RICARF, diante de decisões de definitivas de mérito em repercussão geral proferidas pelo STF e de repetitivos pelo STJ, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. Neste sentido:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS NOS ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. APLICAÇÃO DO RITO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/2008 DO STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO.

1. Os RREE 599.362 e 598.085 trataram da hipótese de incidência do PIS/COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados com terceiros tomadores de serviço; portanto, não guardam relação estrita com a matéria discutida nestes autos, que trata dos atos típicos realizados pelas cooperativas. Da mesma forma, os RREE 672.215 e 597.315, com repercussão geral, mas sem mérito julgado, tratam de hipótese diversa da destes autos.

2. O art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são 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. E, ainda, em seu parág. único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

3. No caso dos autos, colhe-se da decisão em análise que se trata de ato cooperativo típico, promovido por cooperativa que realiza operações entre seus próprios associados (fls. 124), de forma a autorizar a não incidência das contribuições destinadas ao PIS e a COFINS.

4. O Parecer do douto Ministério Público Federal é pelo provimento parcial do Recurso Especial.

5. Recurso Especial parcialmente provido para excluir o PIS e a COFINS sobre os atos cooperativos típicos e permitir a compensação tributária após o trânsito em julgado.

6. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 do STJ, fixando-se a tese: não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas.

(REsp 1141667/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/04/2016, DJe 04/05/2016)

Ou seja, nos estritos termos do art. 79 da Lei nº 5.764/71, atos cooperativos são aqueles praticados: (i) entre as cooperativas e seus associados; (ii) entre os associados e as

cooperativas; e (iii) pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. Por fim, o parágrafo único do mencionado dispositivo expõe que “o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria”.

Conforme exposto, grande parte do lançamento das contribuições sobre a receita da RECORRENTE (Levantamento PJ) foi calculada sobre Notas Fiscais da Comercialização da Produção destinada à Cooperativas (fls. 58/252), especificamente à Cooperativa Regional dos Produtores de Açúcar e Alcool do Estado de Alagoas (CRPAAA).

Quando da apresentação de sua defesa, a RECORRENTE acostou aos autos o Estatuto Social da CRPAAA (fls. 564/589) e o “contrato regulamentar da execução de disposições estatutárias e de assunção de outras obrigações safras 2008/2009, 2009/2010 e 2010/2011” (firmado entre a CRPAAA e a RECORRENTE – fls. 590/599) a fim de demonstrar que, no período fiscalizado, estava vinculada à mencionada Cooperativa.

O art. 14, §1º, do estatuto da CRPAAA expõe que o seu objetivo é a venda em comum da produção de açúcar, álcool, melado e derivados dos seus associados, e que estes são obrigados a entregar à Cooperativa, e esta comercializar, toda a produção de açúcar, álcool, e mel rico que produzirem (fl. 568).

A cláusula primeira do “contrato regulamentar” firmado com a RECORRENTE também é neste mesmo sentido.

Portanto, não há como incidir a contribuição previdenciária sobre a entrega de tais mercadorias à CRPAAA, por tratar-se de ato cooperado entre o RECORRENTE associado e a cooperativa a qual ele está vinculado, não se tratando de ato de mercancia, conforme entendimento do STJ.

Neste sentido, cito também recente julgado do CARF (Acórdão nº 2301-005.151; data de julgamento: 03/10/2017):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2009 a 30/04/2012

(...)

COOPERATIVA DE PRODUÇÃO. PRÁTICA DE ATOS EM NOME PRÓPRIO. STF. DECISÃO SUBMETIDA AO RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. ATO COOPERATIVO. ATO NÃO COOPERATIVO. CONCEITO.

As cooperativas, em sua relação com o mercado (terceiros não cooperados), na consecução de seus objetivos sociais, praticam atos em nome próprio, sujeitos à incidência tributária (RE 599.362, submetido ao rito da Repercussão Geral, Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal, decisão unânime, transitada em julgado).

Os atos cooperativos são unicamente 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. O ato cooperativo não implica operação de

mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Não são atos cooperativos os atos praticados com terceiros, mesmo que inerentes aos objetivos da sociedade no atendimento de sua finalidade, como a venda, pela cooperativa, dos produtos rurais no mercado. Tais atos caracterizam-se como atos não-cooperativos intrínsecos.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A ENTREGA À COOPERATIVA DA PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTOR PESSOA FÍSICA. “FUNRURAL”. ART. 25 DA LEI Nº 8.212, DE 1991, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 10.256, DE 2001. ATO COOPERATIVO. AUSÊNCIA DE COMERCIALIZAÇÃO.

Não há comercialização na entrega dos produtos rurais pelos segurados especiais à cooperativa (ato cooperativo), motivo pelo qual não é devida, nessas operações, a contribuição previdenciária prevista no art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001 (Funrural).

(...)”

A DRJ afirma no acórdão recorrido que “*na situação que se coloca sob a presente análise, ocorrem duas operações distintas: a primeira correspondente à entrega da produção da autuada à cooperativa e a segunda representada pela exportação efetivada posteriormente, ou mesmo a comercialização dessa produção no mercado interno, pouco importando se uma ou outra, pois, resta indubitado diante deste contexto, que a comercialização e, conseqüentemente, a ocorrência do fato gerador, deu-se na operação entre a autuada e a cooperativa.*”

No entanto, o entendimento ora firmado, conforme acima exposto, é de que a entrega de mercadorias pelo associado à cooperativa para o cumprimento de seu objeto é ato cooperativo que não se caracteriza como operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Portanto, por não haver comercialização, não é devida a contribuição previdenciária prevista no art. 22-A da Lei nº 8.212/91 nem a contribuição ao SENAR prevista no §5º do mesmo dispositivo legal.

Ademais, caso fosse pretensão construir uma tese de que a entrega para a cooperativa não seria ato cooperativo típico, por eventuais distorções do “contrato regulamentar” firmado entre o associado e a cooperativa, deveria ter demonstrado tais fatos no Relatório Fiscal, o qual não teceu qualquer comentário com a finalidade de desnaturar o ato cooperado.

Portanto, os atos cooperativos típicos não podem ser considerados atos mercantis e, desta forma, não compõe o conceito de faturamento. Considerando que a base de cálculo das contribuições devidas pela agroindústria (contribuição social da empresa, SAT/RAT e SENAR) é o faturamento proveniente da comercialização da produção, entendo por afastar o lançamento destas contribuições (empresa, SAT/RAT e SENAR) sob todas as notas fiscais que constem a transferência de propriedade para cooperativa (fl. 31 e fls. 58/252), objeto do Levantamento PJ em ambos os DEBCADs.

Deve a autoridade preparadora fazer a análise de todas as notas fiscais e afastar a incidência daquelas que efetivamente refiram-se à transferência da titularidade para cooperativa.

2. Das Alegações Acerca da inexigibilidade da contribuição social sobre a produção adquirida de pessoas físicas (sub-rogação)

Em síntese, o argumento central da defesa da RECORRENTE é no sentido de que era dever da autoridade fiscalizadora comprovar que todos as pessoas físicas às quais a RECORRENTE adquiriu produtos rurais eram contribuintes individuais obrigatórios, nos termos do art. 12, inciso V, alínea “a” da Lei nº 8.212/1991, ou seja, produtores rurais pessoas físicas com propriedade superior a 4 (quatro) módulos fiscais.

Contudo, não merece prosperar o argumento do contribuinte.

O art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 10.256/01 estabelece dever do adquirente da produção (no presente caso, a RECORRENTE) de reter e recolher a contribuição devida pelo **produtor rural** pessoa física sobre a comercialização desta produção, *in verbis* (redação vigente à época dos fatos):

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho.

Mais adiante, o art. 30 da mesma lei estabelece a regra de sub-rogação da empresa adquirente de produtos do empregador rural pessoa física e do segurado especial:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento;

De acordo com a Lei nº 8.212/91, o empregador rural pessoa física é:

“Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

V - como contribuinte individual:

a) a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária, a qualquer título, em caráter permanente ou temporário, em área superior a 4 (quatro) módulos fiscais; ou, quando em área igual ou inferior a 4 (quatro) módulos fiscais ou atividade pesqueira, com auxílio de empregados ou por intermédio de prepostos; ou ainda nas hipóteses dos §§ 10 e 11 deste artigo;”

Por sua vez, os segurados especiais são:

“Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

VII – como segurado especial: a pessoa física residente no imóvel rural ou em aglomerado urbano ou rural próximo a ele que, individualmente ou em regime de economia familiar, ainda que com o auxílio eventual de terceiros a título de mútua colaboração, na condição de:

a) produtor, seja proprietário, usufrutuário, possuidor, assentado, parceiro ou meeiro outorgados, comodatário ou arrendatário rurais, que explore atividade:

I. agropecuária em área de até 4 (quatro) módulos fiscais; ou

(...)”

Pereba que, ao contrário do que afirma a RECORRENTE, não é somente no caso de produtores rurais pessoas físicas com propriedade superior a 4 (quatro) módulos fiscais que deve ocorrer a regra da sub-rogação. O art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 disciplina que a empresa adquirente fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 da mesma Lei.

Sendo assim, o tamanho da área em que o produtor pessoa física explore atividade agropecuária não irá causar qualquer influência na regra de sub-rogação, já que:

1. Se a área for superior a 4 (quatro) módulos fiscais, ele é considerado contribuinte individual pessoa física, nos termos do art. 12, V, “a”;
2. Se a área for igual ou inferior a 4 (quatro) módulos fiscais e ele explore atividade agropecuária com auxílio de empregados ou por intermédio de prepostos, ele é considerado contribuinte individual pessoa física, nos termos do art. 12, V, “a”;

3. Se a área for igual ou inferior a 4 (quatro) módulos fiscais, e ele exerça sem auxílio de empregados, ele é considerado segurado especial, nos termos do art. 12, VII, “a”, “1”.

Em qualquer caso acima, aplica-se a regra de sub-rogação art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91. Portanto, deve ser mantida a exigência das contribuições (contribuição social de 2%, SAT/RAT de 0,1% e SENAR de 0,2%) incidentes sobre aquisição de produtos rurais a produtores rurais pessoas físicas, objeto do Levantamento PF, cujos valores encontram-se discriminados na Planilha II (fl. 32) e a Relação discriminada de fls. 364/407.

Desta forma, considerando que o lançamento tributário deve ser pautado pelos requisitos legais atinentes, não restando discricionariedade à Autoridade Fiscal na constituição do crédito tributário, e que a legislação aplicável não faz distinção acerca da regra de sub-rogação em relação ao tamanho da área explorada pela pessoa física, sendo tanto as compras efetuadas a produtor rural pessoa física como aquelas efetuadas a segurado especial sujeitas à sub-rogação, não merece prosperar o recurso quanto a estes pontos.

3. Equívocos da Autuação na Apuração dos Pretensos Créditos Tributários Relativos à Aquisição de Matéria Prima:

Por fim, a RECORRENTE alega que o lançamento estaria maculado pois “os valores apurados em cada competência nos anos de 2011 e 2012 desprezaram o fato de que conforme a legislação tributária do Estado de Alagoas [art. 2º da Instrução Normativa SEFAZ/AL nº 30/2008], as notas fiscais eletrônicas de entrada de mercadorias (especialmente cana-de-açúcar) podem ser emitidas até o quinto dia do mês subsequente”. Com isso, afirmou que a autoridade lançadora apurou supostas diferenças na competência janeiro/2011, quando, na verdade, as notas fiscais de entrada emitidas nessa competência diziam respeito à competência anterior e que o mesmo erro sucedeu nas demais competências.

Neste ponto, importante repisar que, conforme já relatado, o presente processo foi objeto de diligência sugerida pela DRJ para análise da alegação da contribuinte. Em resposta, a autoridade fiscal informou que (fls. 894/895):

“a) A respeito da alegação do Contribuinte que parte das Notas Fiscais de cada mês era registrada apenas nas competências seguintes, situação permitida na legislação estadual, cabe ressaltar que tal situação não encontra respaldo na legislação federal, uma vez que o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, em seu art. 225, § 13, I, determina que os lançamentos de fatos geradores de Contribuições Previdenciárias deverão atender ao princípio contábil do regime de competência.

b) Sobre os documentos juntados pelo Contribuinte, às fls 699/866, observou-se que correspondem às fichas de "Entrada de Mercadoria", demonstrando se tratar de um documento de controle interno da empresa, alheio a qualquer obrigação previdenciária acessória. Porém, a Nota Fiscal de Entrada é o documento hábil para identificação da ocorrência de fato gerador da comercialização da produção rural de produtor rural

pessoa física e de segurado especial realizada diretamente com a empresa adquirente.

c) Acrescente-se que no procedimento fiscal foi considerado que o fato gerador da obrigação previdenciária é a competência da data da emissão da respectiva Nota Fiscal de Entrada, extraída do SPED, nos termos da Instrução Normativa RFB no 971/2009, art. 166 e art. 169.”

Portanto, as fundamentações apresentadas pela fiscalização são bastante para afastar a pretensão da RECORRENTE de aplicar norma estadual em relação a lançamento de tributo federal. Referida norma pode ter seu efeito em relação às obrigações acessórias do tributo estadual (ICMS). Contudo, para efeitos de contribuição previdenciária, não são válidas para regulamentar a relação entre o contribuinte e o Fisco.

Caso, de fato ocorresse erro na apuração por parte da autoridade fiscal, caberia à RECORRENTE trazer aos autos a documentação comprobatória de tal erro, tendo em vista que a fiscalização embasou o lançamento das contribuições sobre a compra de produtos dos produtores rurais pessoas físicas com a Relação discriminada de fls. 364/407, a qual apresenta as datas de emissão das notas fiscais, os seus números, os valores, os nomes e CPF dos produtores rurais, etc.

Portanto, a demonstração de eventual erro de apuração é ônus do contribuinte.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para determinar a exclusão, no Levantamento PJ, dos valores decorrentes da transferência de produção destinada à Cooperativa (NF1 – fl. 31 e fls. 58/252) da base de cálculo das contribuições devidas pela agroindústria (contribuição social da empresa, SAT/RAT e SENAR).

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator