



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 10950.720136/2013-87  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão n°** 2301-009.569 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de outubro de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COOPerval COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL VALE DO IVAÍ LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2009 a 30/09/2010

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO. ELEMENTOS INTERNOS E EXTERNOS DA DECISÃO.**

De acordo com o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n° 343/2015, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma. Somente a contradição, omissão ou obscuridade interna é embargável, não alcançando eventual os elementos externos da decisão, circunstância que configura mera irresignação.

**ACÓRDÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. PROCEDÊNCIA.**

Há contradição no acórdão quando é usado fundamentos diferentes para obter o resultado final da decisão, com efeitos infringentes. Contudo, o vício pode ser sanado pelos seus próprios elementos, motivação e análise das provas trazidas aos autos, contendo os requisitos exigidos em Lei como relatório, voto e conclusão, em análise e conclusão lógica com indicação das nas provas dos autos, devendo ser dado provimento aos embargos de declaração opostos.

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. FUNRURAL. SÚMULA CARF N.º 150.**

Nos termos da Súmula CARF n° 150, a inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei n° 10.256, de 2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, com efeitos infringentes, para sanando o vício apontado no Acórdão n.º 2403002.807, de 07 de agosto de 2018, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade de Lei, para no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Maurício Vital, Wesley Rocha, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Fernanda Melo Leal, Flávia Lilian Selmer Dias, Letícia Lacerda de Castro, Maurício Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

## Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos tempestivamente contra decisão de Recurso Voluntário (acórdão n.º 2403002.807) proferido pela 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, que deu provimento ao Recurso Voluntário da Contribuinte para resolver o processo administrativo nos seguintes termos:

"Em razão do RE 596177/ RS que o STF, com efeito de repercussão geral, julgou inconstitucional as incidências sobre a comercialização da produção. prevista no art 25 da lei 8.212/1991 que motivaram a autuação em apreço, EM PRELIMINAR , RESOLVO, DAR PROVIMENTO recurso".

A Fazenda Nacional opõe embargos de declaração apontando omissão e contradição no Acórdão proferido, onde transcrevo as principais motivações dos referidos embargos:

"Como visto, cingiu-se o acórdão recorrido a colacionar excerto da fundamentação legal do lançamento e a ementa do Recurso extraordinário n. 596.177, concluindo a par disso que como há repercussão geral reconhecida no STF, caberia o provimento do recurso voluntário.

Não houve qualquer cotejo ou demonstração de que o caso ventilado neste feito trata exatamente da mesma situação fática discutida no referido Recurso extraordinário, muito embora o acórdão recorrido faça menção a que *"Uma vez constatada a existência de repercussão geral, o STF analisa o mérito da questão e a decisão proveniente dessa análise será aplicada posteriormente pelas instâncias inferiores, em casos idênticos"*, não demonstra a identidade dos casos discutidos nestes autos e aquele de que cuidou o STF no RE n. 596.177.

Assim, cumpre referir a falta de fundamentação do acórdão, sendo *omisso* em relação à matéria, nos termos do disposto no art. 93, inciso IX, da Constituição Federal, no artigo 50 da Lei nº 9.784/99 e art. 31 e da Lei nº 9.784/99, vício que acarreta a decretação de nulidade

(...)

Observa-se à vista dos trechos acima transcritos que o acórdão embargado limitou-se a destacar a Lei n. 8.212/91, art. 25. Ignorou, de outra parte, todas as referências realizadas em relação às alterações legislativas posteriores do citado dispositivo legal. Destaca-se em especial, a referência expressa da fiscalização à Lei n. 10.256/2001. Logo, foi *omisso*. Foi *omisso* ainda ao não declarar os motivos para desconsiderar todas as referências da autuação à Lei n. 10.256 como fundamento legal do lançamento.

Por outro lado, no Recurso Extraordinário n. 596.177/RS, há referência ao artigo 25 da Lei n. 8.212/91, na redação dada pelo artigo 1º da Lei n. 8.540/92. Não há qualquer remissão às alterações empreendidas pela Lei n. 10.256.

Logo, a presente autuação e os fatos geradores da obrigação tributária a que se reporta ocorreram em contexto normativo totalmente diverso daquele tratado no RE n. 596.177/RS.

Daí verifica-se o vício da *contradição* e da *omissão*.

*Contradição*, pois o acórdão recorrido destaca excerto da fundamentação legal do Auto de Infração, todavia alude e subsume o caso concreto ao que ficou decidido em precedente que não trata da mesma fundamentação legal. Ou seja, a presente autuação está baseada na Lei n. 8.212/91 com a redação conferida pela Lei n. 10.256/2001, ao passo que o RE n. 596.177/RS, citado como fundamentação da decisão embargada, não trata desse diploma legislativo, circunscrevendo sua análise e julgamento até a Lei n. 8.540/92.

*Omissão*, porque a decisão embargada não indicou quaisquer razões pelas quais as duas situações mereceriam o mesmo destino. Isto é, não fundamentou porque poderia ser aplicado ao presente caso a decisão proferida no RE n. 596.177, em que pese a autuação trazer elemento novo, consubstanciado na Lei n. 10.256, diploma não analisado pelo STF".

Alega a embargante que, em relação ao Recurso Extraordinário objeto de debate da presente demanda (RE n. 596.177/RS) teve embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional para questionar sobre os limites da lide judicial, sendo que o STF teria reafirmado que "*a constitucionalidade da tributação com base na Lei 10.256/2001 NÃO foi analisada nem teve repercussão geral reconhecida*". Conclui a embargante que a decisão nos autos do RE nº 596.177/RS não abrange a discussão da constitucionalidade da redação do art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Prossegue a embargante alegando omissão nesse ponto, pois ao acolher a tese de que não poderia o Conselho se pronunciar sobre matéria constitucional, estaria em verdade incorrendo no erro de justamesto estar abrangendo a decisão da Suprema Corte além dos limites que foi decidido, e, que, portanto, estaria sim o Conselho com a decisão lançada nesse processo se pronunciado sobre matéria constitucional, e que *in casu* não poderia o CARF se pronunciar sobre tal matéria, no sentido de que não poderia estender a interpretação do STF referente a dispositivo que não foi objeto de pronunciamento.

Finaliza a recorrente aduzindo que, atualmente, a contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física é recolhida com base na redação do art. 25 da Lei nº 8.212 conferida pela Lei nº 10.256/01 – **cuja constitucionalidade não foi apreciada pelo STF, concluindo pelo seguinte:**

"(...)

Além disso, segundo a tese exposta no RE nº 363.852/MG, a superveniência de lei ordinária, posterior à EC nº 20 de 1998, seria suficiente para afastar a pecha de inconstitucionalidade da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física. Com a edição da Lei nº 10.256, no ano de 2001, sanou-se o referido vício.

Por fim, pede a embargante seja reconhecido e seja dado provimento ao recurso para sanar os vícios contidos, por omissão, contradição e obscuridade, tendo nesse contexto, claro efeitos modificativos da decisão proferida

Após debate instaurado no colegiado sobre o acolhimento ou não dos embargos declaratórios, sendo vencida a tese pelo recebimento e análise da decisão de mérito, a Turma resolveu converter o julgamento, nos seguintes termos:

“ Em seu recurso voluntário, o recorrente esmiúça tese já levantada na impugnação, pela qual o procura demonstrar o seu custo de corte, carregamento e transporte (CCT), que afirma não serem calculados de forma aleatória, mas serem precisos, calculados com base em itens técnicos e econômicos e matemáticos. Às efls. 2.255 e seguintes, procura demonstrar tais cálculos. Afirma que todos os dados relatados estão à disposição para análise, mas não junta a documentação comprobatória de tal custo.

Em face das argumentações da recorrente, penso ser prudente possibilitar que essa junte aos autos, em trinta dias, a documentação comprobatória de seus custos no período lançado, como livros contábeis e fiscais, bem como toda a documentação que a ampara. Tais documentos devem ser acompanhados de planilha demonstrando tais custos, referenciando cada nota fiscal que o compõe.

Após a juntada pelo contribuinte, os autos devem ser encaminhados à fiscalização, para sua manifestação a respeito dos documentos juntados.”

Com isso a informação fiscal foi prestada nas e-fls. 3.419 e seguintes.

A fim de contextualizar a autuação, reproduzo parte do relatório da Acórdão de Recurso Voluntário:

" Trata-se de lançamento de contribuições previdenciárias incidentes na  **aquisição**  de produção rural de produtores rurais  **pessoas físicas**  devidas ao autuado por subrogação, conforme art. 30, IV da Lei nº 8.212/1991.

Os seguintes Debcads integram o lançamento:

Debcad nº 51.019.2491 relativo à parte  **Patronal**  com valor consolidado de R\$ 2.328.114,79 (dois milhões, trezentos e vinte e oito mil, cento e quatorze reais e setenta e nove centavos) referente às competências 03/2009 a 09/2010.

Debcad nº 51.019.2521 dos  **Terceiros**  Outras Entidades e Fundos com valor consolidado de R\$ 219.584,55 (duzentos e dezenove mil, quinhentos e oitenta e quatro reais e cinquenta e cinco centavos) referente às competências 03/2009 a 09/2010.

A Cooperval foi intimada pela fiscalização a  **explicar a redução**  em mais de 60% da contribuição referente aos valores decorrentes de subrogação, ou seja, valores  **descontados das notas fiscais**  de aquisição da produção rural de produtores rurais pessoas físicas.

Em resposta à intimação, a cooperativa informou que a diferença ocorreu devido à forma de pagamento aos cooperados. Até o ano de 2008 o cooperado recebia o preço de "Esteira" (o cooperado arcava com os custos de corte carregamento e transporte CCT e,

portanto, o preço pago por tonelada era maior). A partir de 2009, o valor pago foi o preço de "Campo" (a Cooperval passou a arcar os custos de CCT).

Porém, a fiscalização constatou que a empresa  **não reduziu**  o preço pago por  **tonelada igualmente para todos os seus fornecedores**  de cana de açúcar, pois para parte deles a empresa continuou a pagar um preço compatível com os constantes na tabela Consecana. Quando questionada a respeito, a empresa esclareceu que estes fornecedores (os quais não tiveram redução no valor recebido por tonelada de campo)  **não eram cooperados e sim parceiros da empresa** , os proprietários das terras.

A fiscalização concluiu, assim, que  **os cooperados recebem muito menos**  pela tonelada de cana-de-açúcar do que os que são apenas parceiros da empresa, sendo que  **ambos têm os custos de CCT pagos pela Cooperval** .

**Diante dessa constatação, a fiscalização levantou a diferença**, para cada nota fiscal de aquisição de cana-de-açúcar dos seus cooperados emitidas nos anos de 2009 e 2010, entre o valor pago por tonelada nela contido e o valor médio anual pago pela Cooperval por tonelada de cana-de-açúcar ("Preço de Campo"), informado pela própria empresa (o preço médio se aproxima do preço pago aos parceiros). Tal diferença serviu como base de cálculo das contribuições devidas".

Como o presente julgamento visa analisar todas as matérias trazidas no Recurso Voluntário da Contribuinte (e-fls. 2.838 e seguintes), tendo em vista o recebimento e acolhimento dos embargos de declaração com efeitos infringentes por esta Turma, reproduzo, portanto, as alegações recursais da Contribuinte, de forma resumida:

- i) Aduz que os dispositivos que fundamentam a autuação, em especial os artigos 12, 25, incisos I e II, e do art. 30, incisos IV, da Lei 8.212/91, teriam sido declarados inconstitucionais pelo STF. Para embasar seu direito colacionou decisões do Conselho do CARF aduzindo que o Supremo declarou inconstitucional a contribuição ao FUNRURAL;
- ii) De forma a contestar a base de cálculo a recorrente aduz que houve equívoco no lançamento uma vez que a fiscalização teria confundido cooperado produtor rural com parceiro agrícola, constatando que para o parceiro agrícola o preço da cana no campo era maior que o pago para o Cooperado produtor rural;
- iii) Segundo suas alegações o cooperado produtor rural seria o fornecedor de cana-de-açúcar, e que seria de sua responsabilidade o plantio, custeio (tratos culturais), corte, colheita e transporte, e que esses serviços podem ser realizados pelos próprios cooperados ou pela cooperativa, diferente do parceiro agrícola, que fica apenas com um percentual da produção que pertence ao parceiro. No caso o cooperado fica com o total da produção.
- iv) Auditor laborou em equívocos, por mais de uma razão, confundindo o **Cooperado produtor rural, com parceiro agrícola**. A diferença entre o Cooperado produtor rural e o parceiro agrícola, **é que o total da produção pertence ao cooperado**, enquanto na parceria, **apenas um percentual da produção pertence ao parceiro**;
- v) Não atentou o Auditor, que o **Cooperado** produtor rural, diferentemente do parceiro agrícola, **é fornecedor de cana-de-açúcar**, é de sua responsabilidade o plantio, custeio (tratos culturais), corte, colheita e transporte;
- vi) Para melhor entendimento, ainda no que tange a diferença de preços entre o parceiro agrícola e o produtor rural Cooperado, basta verificar que ao parceiro agrícola, receberá ele, **10% ou 15% do total da produção**, enquanto ao produtor rural **cooperado caberá a ele, 100% do que produzir**;
- vii) O preço da cana em pé, adquiridas do produtor rural Cooperado, tem seu preço deduzido das despesas necessárias e imprescindíveis, corte, carregamento e transporte, **dando a falsa impressão que se trata de subfaturamento, como imaginou o Auditor**;

- viii) O que ocorreu foi mudança no modo de aquisição da cana, passando a Cooperval a adquirir a cana em pé, **no campo, assumindo assim, ela, adquirente, os custos de corte, carregamento e transporte, conforme acima explicitado;**
- ix) **Todos os custos das máquinas, colheitadeiras, tratores, motocanas, caminhões, cortadores de cana, ônibus para transporte de pessoal, assistência social, etc. são recursos cujos custos foram pagos pela Cooperval;**
- x) **O valor efetivamente recebido pelo Cooperado não foi reduzido.** Ao contrário, apesar da elevação dos custos (principalmente o reajuste anual do salário mínimo acima de 10%/ano), **o valor efetivo recebido por tonelada de cana teve acréscimos reais** quando a Cooperativa assumiu os custos dos serviços de CCT;
- xi) No preço Consecana campo não estão incluídos os custos de corte da cana/corte manual ou colheita com máquina (onde a declividade do terreno permite) e do carregamento da cana nos caminhões;

Após os fatos narrados, e atendendo a diligência para análise de suas alegações, a recorrente apresentou documentação que foi analisada pela fiscalização nas e-fls. e-fls. 3.419 e seguintes.

Diante dos fatos, é o presente relatório.

## Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

Após a realização de diligência, por meio da Resolução n.º 2301-000.698, de 7 de agosto de 2018, entendo que o processo está apto a julgamento, tendo vasta informação sobre fatos e documentação sobre a autuação realizada.

### DA DELIMITAÇÃO DA LIDE E DA AUTUAÇÃO

Como já exposto, o lançamento diz respeito à exigência de contribuições previdenciárias incidentes na aquisição de produção rural de produtores rurais pessoas físicas devidas ao autuado por sub-rogação, conforme art. 30, IV da Lei nº 8.212/1991.

Cumprir registrar que de plano a alegação de aplicação decisão do STF sobre o FUNRURAL na sub-rogação já está superada por este Tribunal administrativo, uma vez que a matéria teria sido sumulada e chancelada com o número 150 (Súmula CARF).

Assim, nos termos da Súmula CARF nº 150, a inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de Sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.

Nesse sentido, os acórdãos Precedentes: 2401-005.593, 9202-006.636, 2201-003.486, 2202-003.846, 2201-003.800, 2301-005.268, 9202-005.128, 9202-003.706 e 9202-004.017.

Assim, nesse aspecto a autuação deve ser mantida.

### **DA SUB-ROGAÇÃO**

Quanto ao SENAR, adoto o voto do respeitado Conselheiro João Bellini Júnior, que assim se manifestou no Acórdão 2301005.357 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária de 07 de junho de 2018:

"(...)

*Preceitua o art. 62, § 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 2015 (Ricarf) que as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça na sistemáticas, respectivamente, da repercussão geral e dos recursos repetitivos (arts. 1.036 a 1.041 da Lei 13.105, de 2015), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

"Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)".

*Tal norma excetua o principio do livre convencimento, que vem veiculado pelo art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972:*

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

*Tal questão – a constitucionalidade do instituto da sub-rogação veiculada pelo art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 9.528, de 1997 – foi objeto do Recurso Extraordinário 718.874, julgado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em 30/03/2017, apreciando o tema 669 da repercussão geral.*

*Restou decidido serem constitucionais, na égide da Lei 10.256, de 2001, tanto a norma que prevê a imposição tributária (art. 25 da lei 8.212, de 1991) bem como a norma que determina a responsabilidade tributária/sub-rogação (art. 30, IV, da lei 8.212, de 1991). Logo, tal decisão deve ser reproduzida por este CARF.*

*Eis os preceitos normativos em questão:*

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:

(...)

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

(...)

IV a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam subrogadas 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; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)

*Passo a demonstrar o julgamento da questão pelo Supremo Tribunal Federal, bem como as razões pelas quais entendeu ser constitucional a norma.*

*Primeiramente, demonstro que a matéria foi debatida no Recurso Extraordinário 718.874, como se evidencia dos seguintes votos:*

Voto do Min. Edson Facchin, relator:

'No mesmo sentido, deve-se declarar inconstitucional o artigo 30, IV, da Lei 8.212/91, para excluir a expressão "pessoa física de que trata a alínea a do inciso V do art. 12". Isso porque a dogmática fiscal não permite a imputação de responsabilidade tributária a terceiros pelo pagamento de tributo manifestamente inconstitucional. (Grifou-se.)

(...)

Ademais, por arrastamento, deve-se declarar parcialmente inconstitucional o artigo 30, IV, da Lei 8.212/91, apenas no que toca à expressão "da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12". Isso porque a dogmática fiscal não permite a imputação de responsabilidade tributária a terceiros pelo pagamento de tributo manifestamente inconstitucional'. (Grifou-se.)

Voto do Min. Gilamr Mendes, voto-vogal:

'O objeto do presente recurso extraordinário é a constitucionalidade da redação atual dos artigos 12, incisos V e VII; 25, incisos I e II; e 30, inciso IV, da Lei 8.212/91, bem como de toda sucessão de normas alteradoras que afetaram esses dispositivos, ou seja: Lei 8.540/92; Lei 8.870/94; Lei 9.528/97 e Lei 10.256/2001'.

Voto Min. Luís Roberto Barroso:

15. Por sua vez, a Lei 10.256/01 modificou a redação do caput do art. 25 da Lei 8.212/1999 e, aproveitando a disciplina dos incisos I e II, que permaneceu válida e em vigor para cobrança do segurado especial, recriou a contribuição com base no produto da comercialização da produção para o empregador rural pessoa física. Vale mais uma vez lembrar que a Corte no julgamento do RE 363.852 de forma clara declarou "a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arimada na Emenda Constitucional nº 20/1998, venha a constituir a contribuição". (Grifou-se.)

Voto Min. Luiz Fux:

No art. 30, inciso IV, por sua vez, a Lei nº 8.212/91 instituiu hipótese de responsabilidade tributária, relegando ao adquirente, consignatário ou à cooperativa, a obrigação de recolhimento da referida contribuição do segurado especial incidente sobre a receita da comercialização da produção.

Confira-se a redação original do dispositivo:

(...)

O intuito da referida previsão constitucional e legislativa foi justamente o de permitir a integração dos produtores pessoas físicas em regime de economia familiar à Seguridade Social, já que a cobrança de contribuição mensal, nos moldes da contribuição normal do art. 195, I, poderia provocar a sua inviabilidade econômica, excluindo diversos trabalhadores do sistema previdenciário. Atribuiu, ainda, a responsabilidade pelo pagamento da referida contribuição ao adquirente da produção, como mais uma forma de garantia do segurado especial..

**Ocorre que o artigo 25 da Lei 8.212/91 – e igualmente o inciso IV, do art. 30 – foi sucessivamente alterado, entre 1991 e 2001, por três leis: a Lei 8.540/92, a Lei 9.528/97 e a Lei 10.256/01, a fim de expandir a incidência da referida contribuição originalmente prevista apenas para o segurado especial – assim entendido como o produtor, pessoa física, que exerce suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados –, também para o produtor rural pessoa física – assim entendido como aquele que exerce atividade rural por conta própria, com o auxílio de empregados, com o objetivo de substituir a cota patronal que este recolhe na condição de equiparado a empregador. **Destaque-se que se expandiu a incidência e igualmente a hipótese de responsabilidade do adquirente, que passou a ter de recolher também a contribuição sobre a receita relativa ao produtor rural pessoa física, além da relativa ao segurado especial.****

**E é justamente aí que se inicia a controvérsia ora posta sob análise da Corte.**

(...)

Ou seja, a referida lei instituiu uma contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção de pessoa física, diversa do segurado especial, **inserindo ainda a expressão “da pessoa física de que trata a alínea a do inciso V do art. 12” no inciso IV, do art. 30, da Lei 8.212/91, criando também uma hipótese de responsabilidade relativa à recém criada contribuição, cuja obrigação de recolhimento ficou a cargo do adquirente da produção, nos moldes do que já ocorria com o segurado especial.**

Confirase:

(...)

Posteriormente, a Lei 9.528/97 modificou o caput do art. 25, para incluir a expressão “empregador rural pessoa física” e a redação dos incisos I e II sem, no entanto, modificá-los o conteúdo prescritivo. O artigo passou a ter a seguinte redação:

(...)

**O mesmo foi feito em relação à hipótese de responsabilidade do inciso IV, do art. 30: (Grifou-se.)**

*Assim, examinadas as questões postas em julgamento, inclusive o instituto da sub-rogação, veiculado no art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, o Plenário do STF decidiu conhecer e dar provimento ao recurso extraordinário da União. Após, fixou a seguinte tese: “É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.*

*O referido instituto da sub-rogação – que nada mais é do que responsabilidade tributária da sociedade adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa, pelas contribuições sociais previdenciárias devidas pelo produtor rural pessoa física e pelo segurado especial – que havia sido considerado, face à legislação anterior, examinada nos RE 363.842 e 596.177, inconstitucional por arrastamento (sendo inconstitucional a norma que impõe o tributo, também o é a que define a responsabilidade), foi considerado constitucional, também por arrastamento: sendo constitucional a norma que impõe o tributo, também o é a que define a responsabilidade. Veja-se os seguintes trechos dos votos vencedores do julgado em apreço:*

Min. Gilmar Mendes 4.6) Art. 12, incisos V e VII, e 30, IV, da Lei 8.212/1991 (...)

O art. 30, por sua vez, trata das normas destinadas à arrecadação e ao recolhimento das contribuições sociais.

A norma institui hipótese de responsabilidade tributária, destinada a instrumentalizar a arrecadação do tributo previsto no art. 25 da Lei 8.212/1991, tanto do segurado especial quanto do empregador rural pessoa física.

Assim, ao entregar o produtor rural sua produção a qualquer das entidades econômicas ali indicadas – empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa –, passam estas à condição de responsável pelo pagamento do tributo, mediante aplicação da alíquota prevista no art. 25 da lei ao montante da produção adquirido.

É evidente a relação que o art. 30, IV, mantém com a disposição do art. 25. Apenas a inconstitucionalidade deste contaminaria aquele.

Por isso, uma vez reconhecida a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física, com base na receita de sua produção, não há razão para declarar a invalidade da hipótese de sub-rogação prevista no art. 30. (Grifou-se.)

*Frisa-se, ademais, que no julgamento dos RE 363.842 e 596.177 houve apenas a declaração da invalidade da aplicação, para o empregador rural pessoa física, das normas impositivas relativas à contribuição prevista no art. 25 da Lei 8.212, de 1991, sem redução de texto. Nas palavras do Min. Fux:*

(...) a declaração de inconstitucionalidade dos incisos do art. 25 da Lei 8.212/91 pelo STF, em sede de controle difuso, nos já mencionados RE's 363.842 e 596.177, **não retirou os referidos dispositivos do ordenamento jurídico, mas apenas declarou a invalidade de sua aplicação para o empregador rural pessoa física**, no período anterior à EC 20/98 e às alterações promovidas pela Lei 10.256/01. (Grifo-use.)

É certo que, no julgamento do primeiro Recurso Extraordinário, constou da proclamação a declaração da “inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97”, sem ressalva, portanto, quanto à situação do segurado especial. No entanto, esse mesmo dispositivo do julgado limitou a declaração de inexistência de relação tributária à situação dos empregadores, pessoas naturais”, produtores rurais (RE 363.852). Assim, com um mínimo de interpretação, percebe-se que não houve a declaração de inconstitucionalidade de todo o texto do artigo.

*O Min. Gilmar Mendes, demonstrando que não houve, no julgamento dos RE 363.842 e 596.177, a declaração de inconstitucionalidade de todo o texto do artigo 25 da Lei 8.212, de 1991, mas apenas da expressão “do empregador rural pessoa física”, sendo que todo o demais o texto dessa Lei se manteve íntegro, asseverou:*

É certo que, no julgamento do primeiro Recurso Extraordinário, constou da proclamação a declaração da “inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97”, sem ressalva, portanto, quanto à situação do segurado especial. No entanto, **esse mesmo dispositivo do julgado limitou a declaração de inexistência de relação tributária à situação dos empregadores, pessoas naturais**”, produtores rurais (RE 363.852). Assim, com um mínimo de interpretação, **percebe-se que não houve a declaração de inconstitucionalidade de todo o texto do artigo.**

(...)

(...) O texto normativo não se confunde com a norma jurídica.

Para encontrarmos a norma, para que possamos afirmar o que o direito permite, impõe ou proíbe, é preciso descobrir o significado dos termos que compõem o texto e decifrar, assim, o seu sentido linguístico. De um mesmo texto legal, podem ser extraídas várias normas.

(...)

No entanto, a **única fração do texto legal passível de supressão por força da inconstitucionalidade é a expressão “do empregador rural pessoa física”**, constante do caput. A vigência do restante é indispensável para extração da norma tributária do segurado especial.

Ou seja, **mesmo que a inconstitucionalidade resida nos incisos, não seria possível a redução em seu texto. A única redução possível residia na expressão mencionada no caput.** (Grifou-se.)

*No mesmo sentido o Min. Dias Toffoli, para o qual, “no julgamento do RE nº 363.852/MG, Relator o Ministro Marco Aurélio, o Tribunal Pleno, levando em consideração, dentre outros, aqueles dispositivos, concluiu ser inconstitucional tão somente a norma relativa à contribuição devida pelo produtor rural pessoa física empregadora incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção”. (Grifos no original)”.*

#### **DO ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE**

Alegou a recorrente também que a exigência do SENAR seria inconstitucional.

Contudo, este Conselho não é legitimado a analisar matérias Constitucionais, conforme se depreende do art. 26-A, do Decreto 70.235-72, *in verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Não obstante, a súmula 02 do CARF dispõe que o CARF "*não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*".

Assim, a jurisprudência desse Conselho é antiga sobre o tema e não permite o debate sobre constitucionalidade de Lei tributária.

Portanto, dessa matéria não conheço do recurso por incompetência do Tribunal quanto à essa ou outra matéria alega no recurso dita como inconstitucional.

#### **DA BASE DE CÁLCULO E DA APURAÇÃO DE SUBFATURAMENTO**

Existe no processo, segundo o relatório fiscal de e-fls. 2.742 e 2.750, a indicação de que recorrente teria agido para maquiagem informações sobre operações de venda, praticando um suposto subfaturamento do preço pago pela tonelada de cana-de-açúcar por parte da empresa Cooperval aos seus Cooperados, com o fito de reduzir a contribuição previdenciária devida pela empresa por sub-rogação na aquisição da produção rural, já que o subfaturamento reduz a base de cálculo que é declarada no campo “Comercialização PF” da GFIP.

Contudo, antes de adentrar à matéria sobre apuração de subfaturamento, existe alegação de nulidade sobre as provas requisitadas pela fiscalização após a solicitação de diligência junto à contribuinte.

#### **DAS PROVAS SOLICITADAS E OBTIDAS**

Nas e-fls. 3.456/ 3.457 apresentou a contribuinte sua insatisfação por ter que apresentar documentação requerida de forma diversa da diligência fiscal. Senão vejamos.

Embora os fundamentos até o presente momento são suficientes para evidenciar a insubsistência das explicações articuladas pela autoridade fiscal de origem, quando do cumprimento da diligência determinada pelo egrégio CARF, é relevante apontar para a possível nulidade das explicações consignadas no relatório que encerra os trabalhos, senão vejamos.

Como já evidenciado neste instrumento de defesa, as planilhas e demais provas apresentadas pela ora requerente para demonstrar como compõe o CCT foi “contestado” pela autoridade fiscal de origem em apenas um parágrafo, e o restante de seu esforço foi destinado a fundamentar a premissa erigida quando do auto de infração, qual seja, sem

embargo, a de que a queda na arrecadação ocorreria mediante manobra articulada para tanto.

Entretanto, entendo que não assiste razão a recorrente. O julgamento convertido em diligência está assim indicado:

“Em face das argumentações da recorrente, penso ser prudente possibilitar que essa junte aos autos, em trinta dias, a documentação comprobatória de seus custos no período lançado, como livros contábeis e fiscais, bem como toda a documentação que a ampara. Tais documentos devem ser acompanhados de planilha demonstrando tais custos, referenciando cada nota fiscal que o compõe.

Após a juntada pelo contribuinte, os autos devem ser encaminhados à fiscalização, para sua manifestação a respeito dos documentos juntados”.

A própria diligência cita a seguinte determinação: “**bem como toda a documentação que a ampara**”, ou seja, foi solicitado toda documentação que amparava o custo do preço praticado pela contribuinte no período autuado e que pudesse formar a convicção do julgador.

É de praxe no PAF a intimação da fiscalização para análise da documentação juntada, oportunizando a manifestação da acusação fiscal para os fatos e sobre os novos documentos juntados.

Isso é permitido, em razão de um dos motivos, diferente do processo judicial, o processo administrativo fiscal possui formalismo moderado, e tem por grande objetivo a busca da verdade material.

Logo, sem a intenção de tentar manter a autuação fiscal a todo custo, a fiscalização tem o direito de se manifestar, assim como o contribuinte, que manifestou-se durante as intimações, bem como também juntou aos autos nova manifestação nas e-fls. 3.443/3.457, da qual estou acolhendo em julgamento, em atenção aos princípios da ampla defesa e contraditório, além do formalismo moderado.

Ademais, a própria recorrente em seu Recurso Voluntário fez o seguinte pedido:

Requer a efetivação de diligência, para que sejam constatados os registros contábeis da aquisição das canas, os preços praticados, os efetivos valores pagos e respectivos custos quanto ao corte, carregamento e transporte, para fins de aquilatar o valor efetivamente recebido pelos produtores.

Portanto, a própria recorrente solicitou que fosse analisada documentação que embasaram a formação dos valores praticados em sua atividade.

Assim, sem razão a contribuinte.

### **Da análise sob possível subfaturamento resultado da diligência**

Diante da acusação fiscal e da resposta da diligência verifica-se possível prática de subfaturamento. Senão vejamos parte da apuração feita pela fiscalização:

**1.1.** Foi constatado, pelo setor de planejamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Maringá que a empresa **COOPERVAL Cooperativa Agroindustrial Vale do Ivaí Ltda** havia reduzido a contribuição referente aos valores decorrentes de subrogação, ou seja, valores descontados das notas fiscais de aquisição da produção rural de produtores rurais pessoas físicas e/ou segurados especiais e recolhidos a Previdência Social. Estes valores foram apurados com base nos valores declarados pela empresa no campo “Comercialização PF” da GFIP (Guia do FGTS e Informações a Previdência Social). Os valores declarados pela empresa neste campo da GFIP

reduziram de aproximadamente R\$ 40.000.000,00 anuais em 2008 para R\$ 17.000.000,00 anuais em 2009, ou seja, uma queda de mais de 60% de um ano para o outro, sem que houvesse uma diminuição nesta proporção da produção ou das aquisições de cana-de-açúcar da empresa.

**1.2.** Esta diferença de 60%, em média, é significativa pois é com base no valor pago em cada nota fiscal de compra, as quais são somadas mensalmente e cuja somatória é declarada no campo “Comercialização PF” da GFIP de cada mês. Este valor declarado é utilizado pelo sistema SEFIP como base para a aplicação da alíquota de 2,3%. cujo valor resultante é o que será considerado valor devido e será recolhido pela empresa à Previdência Social com GPS código 2607. Portanto a redução de 60% do valor pago por tonelada reduz na mesma proporção a base de cálculo da alíquota de Funrural a ser retido na aquisição da cana-de-açúcar de seus cooperados e o valor a ser declarado em GFIP.

**1.3.** Com a análise dos documentos apresentados pela empresa, constatamos que a redução dos valores declarados em GFIP no campo “Comercialização PF” deveu-se a uma redução acentuada dos valores pagos por cada tonelada de cana aos seus fornecedores. Para analisar os motivos desta queda, verificamos as notas fiscais de aquisição de cana-de-açúcar apresentadas pela empresa e utilizamos como amostragem as aquisições de cana-de-açúcar do mês de Abril dos anos de 2008, 2009 e 2010. Constatamos que no mês de Abril de 2008 foi pago um valor médio de R\$ 33,92 por tonelada de cana, caindo para uma média de R\$ 12,20 por tonelada em Abril de 2009. Esta redução, embora não tão drástica, permaneceu no mês de Abril de 2010, conforme pode ser verificado no quadro a seguir:

Competência	Valor bruto das NF	Quantidade em Toneladas	Preço Médio pago pela Cooperval	Preço médio de esteira Consecana	Preço médio de campo Consecana	Diferença
04/2008	R\$ 996.565,84	29.380,34	R\$ 33,92	R\$ 28,79	R\$ 25,77	15,00%
04/2009	R\$ 1.571.128,39	128.745,00	R\$ 12,20	R\$ 33,21	R\$ 29,74	59,00%
04/2010	R\$ 1.393.323,00	78.740,98	R\$ 17,70	R\$ 40,17	R\$ 35,97	51,00%

**1.4.** Através do Termo de Intimação Fiscal N° 02 a empresa foi intimada a esclarecer os motivos de tal redução no valor pago por tonelada de cana de açúcar. Em 29/05/2012 a empresa respondeu por escrito ao Termo de Intimação Fiscal N° 02, esclarecendo que a redução do valor pago por tonelada era devido a mudança do preço pago, que mudou de preço de “Esteira” para preço de “Campo”, ou seja até o ano de 2008 a empresa pagava o preço de “Esteira”, que seria o preço cheio, ou seja o cooperado que fornecia a cana-de-açúcar arcava com os custos de Corte Carregamento e Transporte - CCT e por isso o preço pago por tonelada era maior (para remunerar os custos de CCT) enquanto que, a partir de 2009, o valor pago foi o preço de “Campo”, ou seja o valor líquido, em que a Cooperval arca com os custos de Corte Carregamento e Transporte - CCT da cana de açúcar, pagando um valor líquido ao produtor, sendo esta a explicação para a redução do valor pago por tonelada de 2008 para 2009. Conjuntamente a empresa enviou uma amostragem dos valores pagos para alguns cooperados em 2008 e 2009 (devidamente amparados por cópias das notas fiscais) e restou comprovado uma redução de uma média de R\$ 33,00 por tonelada de cana-de-açúcar em 2008 (preço de Esteira pago pela Cooperval) para um média de R\$ 12,00 por tonelada em 2009 (preço de Campo pago pela Cooperval).

**1.5.** Porém foram efetuadas diversas consultas as tabelas oficiais do Consecana –Paraná, as quais contem os preços médios, de campo e de esteira, pagos pela cana de açúcar pelas usinas sediadas no Estado, durante os anos de 2008 a 2010 (cópias desas tabelas encontram-se anexas a este Auto de Infração). Foi constatado que, nestas tabelas, a diferença entre o preço de “Esteira” e o preço de “Campo” é de aproximadamente 10% em todo o período pesquisado, ou seja o preço de Campo era em média 10% menor do que o preço de Esteira, enquanto a diferença entre o preço de “Campo” da Tabela Consecana e o preço de “Campo” pago pela Cooperval a partir do ano de 2009 foi aproximadamente 60 % menor.

**1.6.** Questionamos então a empresa Cooperval sobre esta discrepância entre os valores do preço de Campo constantes da Tabela Consecana, os quais foram pagos pela grande maioria das Usinas de cana-de-açúcar do Estado e os valores pagos pela Cooperval aos seus cooperados. A empresa respondeu que a discrepância era devida a um acordo efetuado com seus cooperados para que estes tivessem seus custos de CCT reduzidos devido ao aumento dos mesmos a partir do ano de 2008, sendo esta redução de comum acordo. Segundo a própria empresa nos informou, o custo dos serviços de CCT – Corte, Carregamento e Transporte de cana-de-açúcar, prestados pela Cooperval (ou seja a diferença percentual entre o preço de Campo e o preço de Esteira) representam 64% (em 2009) e 57% (em 2010) do valor final pago ao Cooperado, enquanto que na média dos valores praticados pelas outras usinas do Estado do Paraná, o custo de Corte, Carregamento e Transporte representam aproximadamente 10% do valor pago ao cooperado (diferença percentual entre o valor do preço de Campo e o preço de Esteira).

**1.7.** Porém, apesar das explicações da empresa sobre a mudança de preço de esteira para preço de campo, constatamos que a empresa não reduziu o preço pago por tonelada igualmente para todos os seus fornecedores de cana de açúcar, pois para parte deles a empresa continuou a pagar um preço compatível com os constantes na tabela Consecana, com um valor médio anual de R\$ 35,30 durante o ano de 2009 e de R\$ 37,10 para o ano de 2010 por tonelada de cana-de-açúcar (As notas fiscais emitidas para estes fornecedores encontram-se anexas a este Auto de Infração).

Quando questionada a respeito, através do Termo de Intimação N° 05, a empresa esclareceu que estes fornecedores não eram cooperados e sim parceiros da empresa ou seja a empresa fez contratos de parceria com diversos produtores rurais da região, nos quais a Cooperval efetua o plantio, a manutenção a colheita e o transporte da cana-de-açúcar, sendo que a remuneração dos parceiros (os proprietário das terras) é uma porcentagem da cana colhida, calculada sobre o peso total, em toneladas, colhidos em cada safra. Para comprovação a empresa apresentou cópias de alguns dos contratos de parceria celebrados por ela e que se encontram anexos a este Processo.

**1.8.** Conclui-se portanto que a Cooperval paga dois preços distintos pela tonelada de cana-de-açúcar aos seus fornecedores, dependendo se os mesmos são parceiros ou cooperados. Aos parceiros agrícolas o preço pago por tonelada de cana-de-açúcar é um preço por tonelada semelhante ao preço pago pelas demais usinas do Estado do Paraná (preço da tabela Consecana) neste período, com a empresa arcando com todos os custos de CCT (ou seja, é o preço de “Campo”) já para os seus cooperados também é pago o preço de “Campo”, porém em média 50% inferior ao preço de “Campo” da tabela Consecana e do preço de “Campo” pago aos seus parceiros agrícolas. Porém é pouco crível que, de 2008 para 2009, apenas através de um acordo, os cooperados da empresa aceitariam reduzir seu faturamento em 50%, sendo que poderiam vender a mesma cana-de-açúcar para outras usinas da região recebendo apenas 10% a menos por tonelada de cana-de-açúcar fornecida (diferença média entre o preço de “Esteira” e o preço de “Campo” na tabela Consecana). Além deste fato, os Cooperados também recebem muito menos pela tonelada de cana-de-açúcar do que os que são apenas parceiros da empresa, sendo que estes também tem os custos de CCT pagos pela Cooperval, ou seja, a empresa paga dois preços de “Campo”, com uma grande diferença entre eles, pelo mesmo produto, devido unicamente ao fato de serem os fornecedores cooperados ou parceiros da empresa.

(...)

**1.10.** A empresa não justificou até a presente data, de forma inequívoca, o porquê desta diferença tão significativa entre os seus custos de CCT e os custos de CCT das outras usinas do Estado do Paraná, alegando apenas que foi fruto de um acordo com os seus cooperados. Na análise da contabilidade e dos demais documentos apresentados pela empresa, não foi possível também confirmar o elevado aumento dos custos de CCT apresentados, visto que estes serviços são prestados pela própria Cooperval, com os seus próprios funcionários, e não por outras empresas prestadoras de serviços, já que neste caso seriam emitidas notas fiscais de prestação de serviços, através das quais os

custos poderiam ser melhor analisados e comparados com os prestados a outras empresas do mesmo ramo sucroalcooleiro.

A diligência analisada pela fiscalização foi bem detalhada, explicativa, e levou em consideração toda documentação apresentada pela contribuinte, quais sejam:

- 1) Planilhas Custos Orçados – corte e carregamento safra 2009 e 2010;
- 2) Planilha Custos Transporte – Variável pela Distância;
- 3) Notas Fiscais de aquisição relativas ao ano de 2009, por amostragem, acompanhado dos respectivos relatórios resumidos de entrada de cana para talhão;
- 4) Notas Fiscais de aquisição relativas ao ano de 2010, por amostragem, acompanhado dos respectivos relatórios resumidos de entrada de cana para talhão;
- 5) Planilha demonstrativo formação CCT – Ano 2009/2010;
- 6) Boletim de produção – Ano 2009/2010;
- 7) Balancete Contábil – 12/2010;
- 8) Ata da 32ª e 33ª Assembleia Geral Ordinária;

Conforme se constatou do seu resultado, as dúvidas quanto aos custos do fator de produção, salvo melhor definição, não foram integralmente comprovados pela recorrente, senão vejamos.

A autoridade fiscal identificou o seguinte:

- redução incompatível com o praticado pela recorrente nos anos calendários analisados dos valores descontados das notas fiscais de aquisição da produção rural de produtores rurais pessoas físicas. Nesse ponto a recorrente alega que a redução se deu em razão de que no ano-calendário de 2008 o preço praticado mudou do valor de “esteira” para valor de “campo”, arcando o cooperado integralmente com os custos de corte carregamento e transporte – CCT. Entretanto, na operação foi constatado uma redução de uma média de R\$ 33,00 por tonelada de cana-de-açúcar em 2008 (preço de Esteira pago pela Cooperval) para um média de R\$ 12,00 por tonelada em 2009 (preço de Campo pago pela Cooperval).

A fiscalização constatou que os valores médios das tabelas oficiais da CONSECANA Paraná estavam desarrazoadas, levando em consideração que o preço da COOPerval estava 60% que os praticados por outras usinas do mesmo território.

- Diante da discrepância a empresa se manifestou alegando que teria tido um acordo entre os cooperados para compensar os custos altos que passaram a ter com a integralidade da operação.

Contudo, a fim de analisar suas argumentações verifico que em imagem ilustrativa trazida pela recorrente a operação é muito assemelhada ao da que a recorrente alega que os parceiros agrícolas tem para obter o resultado final da operação, senão vejamos:

<b>CASO 1 – COOPERADOS</b>			<b>CASO 2 – PARCEIROS</b>		
<b>Custo de Plantio</b>	<b>R\$/alq.</b>	<b>R\$/ton cana</b>	<b>Custo de Plantio</b>	<b>R\$/alq.</b>	<b>R\$/ton cana</b>
- Preparo do Solo	Custo	-	- Preparo do Solo	<b>7.000/alq</b>	<b>6,48</b>
- Adubação	Cooperado		- Adubação	(÷ 6 anos ÷ 180 ton/alq)	
- Herbicida			- Herbicida		
- Mudanças			- Mudanças		
- Plantação			- Plantação		
<b>Custo de Cultivo cana</b>	<b>R\$/alq.</b>	<b>R\$/ton</b>	<b>Custo de Cultivo</b>	<b>R\$/alq.</b>	<b>R\$/ton cana</b>
- Adubação – R\$ 750,00/alq	Custo	-	- Adubação – R\$ 750,00/alq	1.470,00/alq	<b>8,17</b>
- Herbicida – R\$ 220,00/alq	Cooperado		- Herbicida – R\$ 220,00/alq (÷ 180,00ton/alq)		
- Aplicação e Limpeza – R\$ 200,00/alq			- Aplicação e Limpeza – R\$ 200,00/alq		
- Trator/ Diesel - R\$ 150,00/alq			- Trator/ Diesel - R\$ 150,00/alq		
- Outros custos – <u>R\$ 150,00/alq</u>			- Outros custos – <u>R\$ 150,00/alq</u>		
<b>R\$ 1.470,00/alq</b>			<b>R\$ 1.470,00/alq</b>		
<b>Valor Pago pela Cana:</b>	<b>4.300,00/alq</b>	<b>23,89/ton</b>	<b>Valor Pago pela Cana:</b>	<b>1.332,00/alq</b>	<b>7,40 /ton</b>
	(÷ 180 ton/alq)			(÷ 180 ton/alq)	
<b>Custo de Corte e Carregamento:</b>	-	<b>18,00</b>	<b>Custo de Corte e Carregamento:</b>	-	<b>18,00</b>
<b>Custo de Transporte:</b>	-	<b>6,00</b>	<b>Custo de Transporte:</b>	-	<b>6,00</b>
			<b>Custo Total:</b>		<b>46,05/ton</b>
<b>Custo Total:</b>		<b>47,89/ton</b>			

Do estudo proporcionado verifico que os custos são muito semelhantes entre cooperados e parceiro agrícola, no que diz respeito ao custo de cultivo da cana: adubação, herbicida, aplicação e limpeza trator/diesel, e outros custos.

Diante de tal análise, o contribuinte alegou que a diferença entre os preços de esteira e de campo, componentes da tabela Consecana abrange apenas os custos de transporte de matéria prima do campo para a indústria, na ordem de 10%, não abrangendo os custos de corte e carregamento.

Entretanto, a fiscalização verificou que nas Atas de Assembleia Geral Ordinária de números 32, de 22/03/2010 e 33, de 31/03/2011, não foram identificados qualquer comunicação aos cooperados sobre a mudança dos valores que seriam pagos, ou seja a mudança do preço de esteira para preço de campo. A recorrente rebate a informação dizendo que o preço é decidido pela diretoria, e não é mencionado em ata de assembleia-geral. Contudo, cai em contradição a contribuinte quando se verifica ata da AGO n. 32, em trecho que se verifica o seguinte:

10.3.1. “8º- Outros assuntos de interesse da sociedade A diretoria, tendo em vista que o preço do Consecana hoje já é de R\$ 36,87 resolveu apresentar a proposta de complemento do preço da cana de açúcar, no valor de R\$ 3,00 p tonelada entregue pelos cooperados no ano de 2009. Este complemento de R\$ 3,00 será creditado na conta corrente do cooperado em 01/04/2010”

Ainda, tem informação de que cooperados reclamaram do preço estipulado, ou seja, as propostas de comercialização dos atos praticados por cooperados são sim discutidas em AGO.

A fiscalização também notou que não houve acréscimos consideráveis de mão-de-obra e máquinas que justificasse também o aumento do encargo na produção tal como motoristas e maquinário para plantio:

19. Seria esperado também que fossem contratados novos motoristas de caminhão, pois a empresa assumiria também o frete da cana de açúcar das propriedades dos cooperados

para a usina ou ao menos deveria, como tomadora dos serviços, contratar mais motoristas de caminhão autônomos (categoria 15 da GFIP) em 2009 e 2010 em relação a 2008.

20. Para efetuarmos esta aferição analisamos nas GFIP entregues pelo contribuinte no período de 01/2008 a 12/2010 o número de motoristas de caminhão autônomos, que são contratados pela empresa como contribuintes individuais declarados na categoria 15 na GFIP e os motoristas que são declarados na categoria 01 – segurados empregados com o CBO: “7.825 – 10 Motorista de caminhão – rotas regionais e internacionais” e também constatamos que não houve um aumento significativo na contratação tanto dos motoristas autônomos (declarados na categoria 15 da GFIP) quanto dos motoristas segurados empregados (Categoria 01 com CBO “7.825 – 10 Motorista de caminhão – rotas regionais e internacionais”) com o número total permanecendo constante em 2009 e 2010 em relação ao ano de 2008, apenas com pequenas variações, que são normais mas que não se aproximam do aumento significativo que seria esperado para fazer frente ao aumento no número de propriedades, conforme quadro abaixo:

Com isso, a análise tem justamente a intenção de verificar as explicações dada pela contribuinte, bem como do porque o custo foi reduzido e que impactavam na base de calculo das contribuições previdenciárias. Nesse sentido, a recorrente alegou apenas que já praticava a operação, e que não precisou alterar ou contratar novos funcionários ou máquinas. Portanto, a dúvida não foi sanada em sua integralidade.

Contudo, conforme se observa das ATAS e documentos acostados referente ao ano de 2010, percebeu-se sim um acréscimo de novos materiais e maquinas para poder cobrir os trabalhos desenvolvidos, sendo, contudo, sem informação para o ano de 2009, pois a empresa não apresentou a Ata da AGO para o período. Assim, a dúvida seguiu-se sem que tenha sido sanada. Isso porque, a auditoria acrescentou também no item 10.6. que “somente com a análise das Atas de assembleia não poderíamos chegar à conclusão de que o contribuinte não teria assumido os custos de corte, carregamento e transporte, como alega em suas impugnações. Portanto, para melhor embasamento, analisamos as GFIP e a contabilidade da empresa dos anos de 2008 a 2010 e constatamos diversos fatos os quais serão melhor detalhados nos itens seguintes”.

A auditoria ainda informa o seguinte:

“23 (...) Ao analisarmos os documentos apresentados constatamos que o contribuinte, embora tenha apresentado diversas planilhas e outros documentos sobre a composição dos seus custos, não conseguiu comprovar diversos pontos que suscitaram dúvidas, tais como porque não houve aumento do número de segurados que trabalham no campo, porque não houve aumento da contratação de caminhoneiros autônomos ou empregados, dentre diversos outros pontos, os quais estão descritos nos itens 10 a 22 desta Informação Fiscal.

O item ativo imobilizado na contabilidade da empresa que justificaria a aquisição novos, a recorrente alegou após a diligência realizada o seguinte:

Ora, as colheitadeiras foram adquiridas, sim, pela requerente. As pessoas físicas em nome das quais foram emitidas as notas fiscais, como reconhece a própria autoridade fiscal, já eram cooperados da manifestante. Essa intermediação ocorreu por questões de crédito bancário, já que os citados produtores possuíam condições de adquirir tais bens de maneira parcelada junto às revendedoras. **A revenda fora devidamente formalizada mediante instrumento particular, conforme documentos anexos (Doc\_Comprovatorios13).**

Tanto fora incorporada ao ativo imobilizado da cooperativa, que **no próprio quadro elaborado pela autoridade fiscal linhas antes, para demonstrar a evolução do ativo imobilizado da empresa evidencia isso:**

(...)

É dizer, de acordo com o levantamento da própria autoridade fiscal, **esse ativo não constava no rol de bens de 2008, e em 2009, fora escriturado o total de R\$ 1.770.000,00**, que é a exata soma das colheiteiras adquiridas no interstício.

Nesse ponto, a fiscalização constatou o seguinte:

22. Procedemos então a análise dos saldos das contas do ativo imobilizado que contém os caminhões e demais equipamentos (carregadeira de cana, frota de caminhões, tratores e máquinas) que são comumente utilizados nas tarefas que foram assumidas pela empresa a partir de 2009 e não pudemos constatar um aumento significativo nos saldos destas contas em 2009 e 2010 em relação ao ano de 2008 conforme quadro abaixo:

Assim, concluo o seguinte:

- 1) Os embargos declaratórios opostos pela fazenda foram acolhidos com efeitos infringentes, em sessão de julgamento anterior a esta, para reconhecer a contradição no julgado do Acórdão de recurso Voluntário, e, portanto apenas está sendo dado continuidade ao julgado;
- 2) Diante do acolhimento o colegiado entendeu que deveria apurar melhor as informações no que diz respeito á base de cálculo. Com a resposta, a fiscalização apurou informações complementares à autuação. O contribuinte teve oportunidade de informar e prestar esclarecimentos, obedecendo aos princípios da ampla defesa, contraditório e na busca da verdade material.
- 3) Em análise do todo conjunto fático probatório, apesar de todos os esforços demonstrados pela recorrente, essa não obrou afastar a acuação de subfaturamento, em especial de redução da base de cálculo.
- 4) Com isso, assiste razão a fiscalização, e, portanto, autuação deve ser mantida.

## **CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, voto por voto por acolher os embargos declaratórios, com efeitos infringentes, para sanando o vício apontado no Acórdão n.º 2403002.807, 07 de agosto de 2018, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade de Lei, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha

Relator