



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.721767/2017-39
ACÓRDÃO	2101-003.012 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL COOPERJA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

PARCELAMENTO. DESISTÊNCIA RECURSAL.

Adesão ao parcelamento da Lei nº 13.606/2018 implica desistência da discussão administrativa quanto às matérias objeto de parcelamento.

COOPERATIVA. PRODUTOR RURAL. SOBRAS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

A contribuição previdenciária do trabalhador rural cooperativado incide sobre o valor que lhe é pago ou creditado pelo recebimento do produto pela cooperativa, sendo descabida a cobrança da exação sobre as sobras líquidas creditadas aos associados da cooperativa.

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. POSSIBILIDADE APENAS A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 13.606/2018. PARECER SEI 19443/2021/ME. LISTA DE DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS DA PGFN.

Conforme reiteradas decisões do STJ, apesar de o art. 11, §5º, “a”, do Decreto nº 566, de 1992, prever a obrigação de retenção do SENAR pelo adquirente da produção rural, o dispositivo não encontrava amparo legal, violando as disposições do art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN, obstáculo que foi superado a partir da Lei nº 13.606, de 2018.

JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Súmula CARF nº 108).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos relativos ao Funrural e RAT sobre as aquisições de produção rural; e na parte conhecida, dar-lhe provimento, para excluir do lançamento: a) as contribuições para o SENAR, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas exigidas por sub-rogação (inclusive sobre as sobras líquidas); e b) as contribuições previdenciárias incidentes sobre as sobras líquidas creditadas aos associados da cooperativa

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Joao Mauricio Vital (substituto[a] integral), Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Antonio Savio Nastureles, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Joao Mauricio Vital.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pela recorrente em face do Acórdão nº 03-78.347, que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, por produtores rurais pessoas físicas, sub rogadas às pessoas jurídicas adquirentes dos produtos rurais, à contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT) e à contribuição destinada a outras Entidades/Terceiros (SENAR), no período de 01/2013 a 12/2016.

A Fiscalização lavrou dois autos de infração, exigindo: (i) Contribuições Previdenciárias sobre a comercialização da produção rural e o GILRAT, acrescidos de juros e multa, e (ii) Contribuição ao SENAR, mais juros e multa.

O recorrente apresentou impugnação sustentando a (i) não incidência das contribuições ao Funrural, ao GILRAT e ao SENAR sobre o ato cooperativo (inclusive em relação as “sobras”); (ii) inexigibilidade da retenção das contribuições ao Funrural, ao GILRAT e ao SENAR; e (iii) afastamento da SELIC sobre a multa.

A 05ª Turma da DRJ/BSB julgou improcedente a impugnação apresentada, em sessão realizada no dia 19/12/2017. O acórdão restou assim ementado:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E DE TERCEIROS (SENAR). PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE.

A Lei 10.256/2001 conferiu legitimidade à cobrança de contribuições sobre a aquisição de produto rural do produtor rural pessoa física (art. 25 incisos I e II da Lei nº 8.212, de 1991). A empresa adquirente de produtos rurais fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização de sua produção, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação previdenciária (incisos III e IV do art. 30 da Lei 8.212/1991).

MULTA DE OFÍCIO. JUROS À TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Em lançamento de ofício, é legítima a incidência juros à taxa SELIC sobre a multa de ofício. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, de forma que, não efetuado o pagamento do crédito no prazo legal, o contribuinte caracteriza-se em débito para com a União, incidindo juros de mora à taxa SELIC sobre o principal e a multa de ofício.

PROVA. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: se demonstre à impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. No dia 08/01/2020, foi apresentado, tempestivamente, recurso voluntário sustentando: i) nulidade da autuação por falta de enquadramento legal da infração e ilegitimidade passiva da autuada; ii) necessidade e revisão de ofício do lançamento em razão da suspensão da execução do art. 30, iv, da Lei nº 8.212/91 pela Resolução do Senado Federal nº 15/2017; iii) inexigibilidade da Contribuição ao SENAR com base na receita bruta da comercialização da produção rural de pessoa jurídica adquirente; e iv) aplicação da multa mais favorável.

Irresignada, a recorrente apresentou recurso voluntário reiterando as razões apresentadas na impugnação, quais sejam: (i) não incidência das contribuições ao Funrural, ao GILRAT e ao SENAR sobre o ato cooperativo (inclusive em relação as “sobras”); (ii) inexigibilidade da retenção das contribuições ao Funrural, ao GILRAT e ao SENAR; e (iii) afastamento da SELIC sobre a multa.

No dia 28 de maio de 2018, a recorrente informou “a desistência PARCIAL da discussão dos débitos objeto do presente processo administrativo, por conta da inclusão destes PROGRAMA DE REGULARIZAÇÃO TRIBUTÁRIA RURAL - PRR, instituído pela Lei nº 13.606, de 09 de janeiro de 2018”.

A recorrente esclareceu que “permanecem em discussão os débitos envolvendo os débitos de Funrural e RAT, no que diz respeito às sobras (...). Ainda, a discussão também será mantida no que concerne ao débito integral do SENAR – tanto em relação às sobras como também em relação aos demais valores”.

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende parcialmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72.

Diante do pedido de desistência parcial do recurso voluntário, não se conhece dos fundamentos relativos ao Funrural e RAT sobre as aquisições de produção rural, mantendo-se a controvérsia em relação a incidência do Funrural e do RAT sobre as “sobras” e ao SENAR.

2. Mérito

No recurso voluntário, o recorrente sustentou a inexigibilidade da Contribuição ao SENAR com base na receita bruta da comercialização da produção rural de pessoa jurídica adquirente e a não incidência do Funrural, ao RAT e ao SENAR sobre as sobras líquidas distribuídas aos cooperados.

No que se refere a contribuição ao SENAR, a Procuradoria da Fazenda Nacional está autorizada a não contestar e a não recorrer nas ações judiciais que visem o entendimento de que o adquirente da comercialização da produção rural é responsável tributário por sub-rogação pelo recolhimento da contribuição ao SENAR, a partir da vigência da Lei 13.606/2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei Nº 9.528, de 1997, vide Parecer SEI nº 19443/2021/ME - Item 1.45 "b" da lista de dispensa de contestar e recorrer PGFN.

Assim, considerando que o período de apuração do caso concreto (01/01/2013 a 31/12/2016) é anterior a Lei nº 13.606/2018, deve ser cancelado o auto de infração em relação a contribuição ao SENAR (inclusive no que se refere as sobras líquidas).

Em relação aos débitos envolvendo a incidência do Funrural e do RAT sobre as sobras líquidas distribuídas aos cooperados, a recorrente sustenta que se trata de um ato cooperativo “realizados para a consecução dos seus objetivos sociais”. Veja-se:

“Relativamente às sobras líquidas distribuídas aos cooperados, que, igualmente, não são base de tributação às Contribuições contestadas, o r. Acórdão viu por bem de afastar tal argumento, com base no seguinte entendimento: (...)

Posto o entendimento acima, cabe repisar que a Lei das Cooperativas, no seu art. 80, prevê que as despesas da cooperativa serão rateadas pelos associados que tenham usufruído dos serviços durante o ano, sendo que, após a exclusão de todas as despesas gerais da sociedade, o valor remanescente, em havendo resultado positivo, constituirá as sobras líquidas, ou, se não houver resultado, constituirá os prejuízos verificados no balanço do exercício. Vejamos: (...)

Em idêntico teor, o art. 51 do estatuto social da Recorrente prevê, que as sobras líquidas serão o resultado positivo após a dedução de todas as despesas gerais da sociedade cooperativa. Neste sentido, cita-se: (...)

Como pode ser constatado, **as sobras líquidas advêm da comercialização da mercadoria beneficiada pela própria Cooperativa após a absorção de todas as despesas gerais da sociedade.**

Em outras palavras, na hipótese de resultado positivo, os referidos valores são direcionados para fazer frente às despesas gerais da sociedade e, após o seu abatimento, são distribuídas aos seus associados. (...)

Portanto, é evidente que as sobras líquidas distribuídas não podem complementar a base de cálculo da contribuição previdenciária prevista no art. 25, I e II, da Lei nº 8.212/91, por não se tratarem de valor da comercialização da produção rural.

Ademais, mesmo que as sobras líquidas fossem complementações aos valores correspondentes aos adiantados no recebimento da produção, o que é equivocado e admite-se apenas para efeito de argumentação, é necessário convir que seria, quando muito, complementação ao ato cooperativo, o qual não pode ser tributável por não se consubstanciar em receita bruta, por não haver ato de mercancia entre o produtor e a cooperativa, conforme determina o parágrafo único do art. 79, da Lei nº 5.764/71.”

Observa-se que a controvérsia reside em saber se as sobras líquidas distribuídas aos cooperados devem ou não ser incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias Funrural e RAT, com base no art. 25 da Lei nº 8.212/91.

O Fisco sustenta que as sobras líquidas configuram uma complementação do preço final da comercialização da produção rural, integrando, portanto, a receita bruta tributável. Já o contribuinte argumenta que, embora as sobras líquidas tenham origem na comercialização dos produtos, sua destinação e natureza jurídica as descaracterizam como receita bruta.

Com efeito, as sobras líquidas distribuídas pela cooperativa, em geral, decorrem da diferença entre as receitas totais da sociedade, obtidas com a comercialização de produtos rurais entregues pelos associados, receitas financeiras e operações com terceiros, e as despesas gerais

do exercício. Essas sobras, conforme o art. 44 da Lei nº 5.764/71, são destinadas aos associados proporcionalmente à utilização dos serviços da cooperativa.

Tal redistribuição é inerente à própria lógica cooperativa, regida por atos cooperativos não mercantis (art. 79 da Lei nº 5.764/71). Esses atos visam exclusivamente a consecução dos objetivos sociais da cooperativa, não configurando relação de compra e venda nem geração de receita bruta tributável.

Embora as sobras líquidas tenham origem indireta na comercialização da produção rural, sua destinação final representa um ajuste contábil da cooperativa, como resultado da gestão econômica coletiva, sem acréscimo patrimonial autônomo para os cooperados. Assim, as sobras líquidas não podem ser equiparadas a uma complementação de preço ou receita direta da comercialização.

Além disso, é importante ressaltar que a interpretação do art. 25 da Lei nº 8.212/91 delimita o fato gerador é a comercialização dos produtos rurais e a base de cálculo o valor dessa comercialização, considerando o momento de materialização de tal fato a entrega do produto do produtor-cooperado à cooperativa, encerrando-se nesse momento jurídico. A operação posterior realizada pela cooperativa, como o beneficiamento e a revenda dos produtos, caracteriza uma nova relação jurídica distinta, que não pode ser confundida com a comercialização inicial do produto pelo cooperado.

Frisa-se que o art. 25 da Lei nº 8.212/91 estabelece que a base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre a produção rural é a **“receita bruta da comercialização da sua produção rural”**, limitada ao valor pago ou creditado ao produtor rural no momento da entrega do produto à cooperativa (isto é, na comercialização da sua produção rural).

Portanto, a base de cálculo está limitada ao preço fixado na operação inicial de comercialização, não abrangendo receitas posteriores ou ajustes contábeis realizados ao final do exercício social, salvo no caso de simulação/ fraude.

No contexto das cooperativas, as sobras líquidas não se enquadram como receita tributável, pois são apuradas com base no resultado econômico da cooperativa como um todo, após o abatimento de todas as despesas operacionais. Esses valores não representam complementação de preço, mas sim uma redistribuição proporcional de recursos aos cooperados, decorrente da gestão coletiva dos bens entregues à cooperativa.

O voto do Ministro Franciulli Neto no REsp nº 260.282/RS sintetiza de forma exemplar a natureza jurídica das operações realizadas pelas cooperativas e a impossibilidade de inclusão das sobras líquidas na base de cálculo das contribuições previdenciárias:

“Conquanto possa parecer redundante, das atividades envolvendo ato cooperativo, na consecução dos objetivos sociais, não surge o elemento lucro. Assim, pois, as operações realizadas pelas cooperativas, em nome da própria sociedade, são efetivadas por meio de bens ou produtos entregues por seus associados, sem transferência de domínio. Essa relação não traduz operação de

mercado e nem mesmo contrato de compra e venda, embora à cooperativa cumpra efetivar a comercialização do que lhe foi confiado pelo cooperado.

A cooperativa, ao receber o produto do associado e verificado o preço corrente, estima, também, as despesas que o cooperado estará sujeito a suportar, em vista da circunstância de tornar o produto mais atrativo para a comercialização, como, por exemplo, a secagem e o empacotamento. Nesse momento são emitidas 02 (duas) notas fiscais, ou seja, uma de produtor, em vista do produto entregue ----- com o valor corrente, descontadas as mencionadas despesas, e outra pela cooperativa, decorrente da entrada, em confirmação ao recebimento do produto. Observa-se que preço de mercado ou corrente está ligado à comercialização, enquanto as despesas para efetivar a venda estão atreladas à prática de ato cooperativo, razão por que não se confundem.

Com a conclusão da venda, as cooperativas verificam se as despesas que tiveram que suportar, para tornar o produto mais atrativo, foram superiores ou inferiores aos recursos adiantados pelo produtor cooperado e, ao final do exercício social, deverão as sociedades cooperativas observar o comando do artigo 44 da Lei n. 5.754/71.

Em vista dessa relação, **não resta configurada uma adequação típica autorizadora da cobrança da contribuição previdenciária, incidente nas denominadas sobras líquidas, pois que se a base de cálculo é o valor corrente do produto e, se este já foi verificado no ato de sua entrega, não há como reconhecer que na constatação das sobras também deve ser recolhida a contribuição previdenciária.**

Esse entendimento deflui do fato de que o diploma normativo prevê que a única fase em que ocorre a hipótese de incidência se dá com "base no valor creditado ou pago aos associados pelo recebimento dos seus produtos, observados na fixação desse valor os preços correntes de venda pelo produtor" (art. 77, III, do Decreto n. 83.081/79)." (grifou-se)

Ademais, a jurisprudência dos Tribunais é pacífica no sentido de que **“não há previsão legal para a incidência de contribuição previdenciária sobre o valor das sobras líquidas eventualmente apuradas pelas cooperativas, versadas no art. 44, II, da Lei n. 5.764/1971”.** Destaca-se:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA RURAL. COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUTOS POR ASSOCIADOS DE COOPERATIVA. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE SOBRAS LÍQUIDAS DAS COOPERATIVAS. ARTS. 76 E 77 DO DECRETO 83.081/79.

1. A contribuição previdenciária do trabalhador rural cooperativado incide sobre o valor que lhe é pago ou creditado pelo recebimento do produto pela cooperativa.

2. Não há previsão legal de incidência da contribuição sobre o valor das sobras eventualmente apuradas, de que trata o art. 44, II, da Lei 5.764/71.

3. Embargos de divergência improvidos.

(EREsp n. 260.282/RS, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 26/5/2004, DJ de 23/5/2005, p. 137.)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC/2015. NÃO OCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. SOBRAS LÍQUIDAS. COOPERATIVA. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. NÃO INCIDÊNCIA.

1. Não procede a suscitada contrariedade ao art. 1.022, II, do CPC/2015, tendo em vista que o Tribunal de origem decidiu, fundamentadamente, as questões essenciais à solução da controvérsia, concluindo de forma contrária à defendida pela parte recorrente, o que não configura omissão ou outra causa passível de exame mediante a oposição de embargos de declaração.

2. O Superior Tribunal de Justiça possui entendimento no sentido de não haver previsão legal para a incidência de contribuição previdenciária sobre o valor das sobras líquidas eventualmente apuradas pelas cooperativas, versadas no art. 44, II, da Lei n. 5.764/1971.

3. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no REsp n. 1.624.910/RS, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 22/6/2021, DJe de 29/6/2021.)

CONTRIBUIÇÃO SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA (FUNRURAL, SAT/RAT E A DESTINADA A TERCEIROS. SOBRAS LÍQUIDAS. COOPERATIVA.

A contribuição previdenciária do trabalhador rural cooperativado incide sobre o valor que lhe é pago ou creditado pelo recebimento do produto pela cooperativa, sendo descabida a cobrança da exação sobre as sobras líquidas creditadas aos associados da cooperativa. Não obstante se trate de contribuição de interesse de categoria profissional, os mesmos fundamentos são plenamente aplicáveis à contribuição ao SENAR incidente sobre as sobras líquidas, em razão da identidade de fato gerador e base de cálculo com a contribuição à seguridade social.

(TRF4, ApRemNec 5059435-45.2022.4.04.7000, 2ª Turma, Relatora MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, julgado em 20/06/2024)

CONTRIBUIÇÃO SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL (FUNRURAL). CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. SOBRAS LÍQUIDAS. COOPERATIVA.

A contribuição previdenciária do trabalhador rural cooperativado incide sobre o valor que lhe é pago ou creditado pelo recebimento do produto pela cooperativa, sendo descabida a cobrança da exação sobre as sobras líquidas creditadas aos associados da cooperativa.

(TRF4, AC 5001521-42.2017.4.04.7115, 2ª Turma, Relator RÔMULO PIZZOLATTI, julgado em 24/09/2019)

Cumprе registrar que o entendimento ora exposto não é extensível às sobras líquidas das cooperativas de crédito, pois, nesse caso, o ato cooperativo típico abarca toda a movimentação financeira, incluindo a captação de recursos, a realização de empréstimos aos cooperados, bem como a efetivação de aplicações financeiras no mercado.

Quanto a incidência da SELIC sobre a multa de ofício, aplica-se a Súmula CARF nº 108: “Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”.

3. Conclusão

Pelo exposto, voto por **conhecer parcialmente** do recurso, não conhecendo dos argumentos relativos ao Funrural e RAT sobre as aquisições de produção rural, e, na parte conhecida, **dar provimento** ao recurso voluntário, para excluir do lançamento as contribuições para o SENAR, incidentes sobre a aquisição de produção rural de pessoas físicas exigidas por sub-rogação (inclusive sobre as sobras líquidas), e para excluir do lançamento as contribuições previdenciárias incidentes sobre as sobras líquidas creditadas aos associados da cooperativa.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto