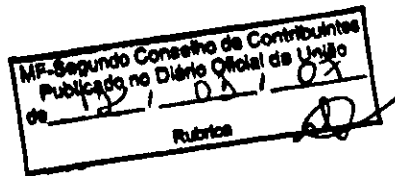




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10630.001538/2003-20
Recurso nº : 129.985
Acórdão nº : 203-10.747



2ª CC-MF
Fl.

RV-Recorrente : COOPERATIVA AGROPECUÁRIA VALE DO RIO DOCE LTDA.
RV-Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG
RO-Recorrente : DRJ EM JUIZ DE FORA - MG
RO-Interessada : Cooperativa Agropecuária Vale do Rio Doce Ltda.

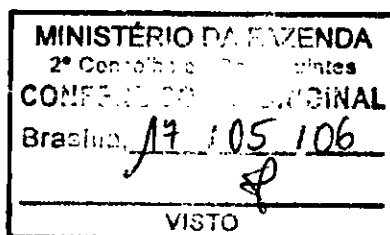
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. Alegações de inconstitucionalidade constituem-se em matéria que não pode ser apreciada no âmbito deste Processo Administrativo Fiscal, sendo da competência exclusiva do Poder Judiciário.

COFINS. COOPERATIVAS. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO. A isenção da COFINS relativa aos atos cooperativos, concedida pelo art. 6º, I, da Lei Complementar nº 70/91, encontra-se revogada pela MP nº 2.158-35/2001, com efeitos a partir de novembro de 1999, mês a partir das receitas auferidas pelas cooperativas compõem a base de cálculo da COFINS, com as exclusões elencadas no art. 15 da referida Medida Provisória, na Lei nº 10.676/2003 e no art. 17 da Lei nº 10.684/2003.

COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. PERÍODOS DE APURAÇÃO 01/2000 A 12/2002. BASE DE CÁLCULO. ICMS. DISPÊNDIOS NÃO SEGREGADOS POR PRODUTO. NÃO EXCLUSÃO. O valor do ICMS destacado nas notas fiscais de saída, por integrar o preço total da mercadoria vendida, bem como outros dispêndios não segregados por produto, não são excluídos da base de cálculo da Cofins devida pelas cooperativas de produção. **Recurso voluntário negado.**

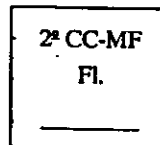
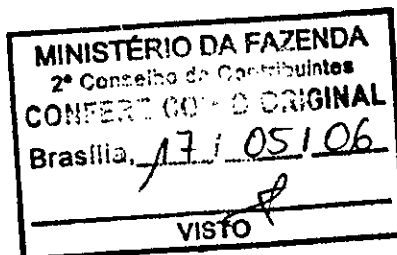
COFINS. COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. PERÍODOS DE APURAÇÃO 01/2000 A 12/2002. BASE DE CÁLCULO. CUSTO AGREGADO AO PRODUTO. EXCLUSÃO. As sociedades cooperativas de produção agropecuária podem excluir da base de cálculo da Cofins os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização. Considera-se custo agregado os dispêndios pagos ou incorridos com matéria-prima, mão-de-obra, encargos sociais, locação, manutenção, depreciação e demais bens aplicados na produção, beneficiamento ou acondicionamento, e os decorrentes de operações de parcerias e integração entre a cooperativa e o associado, bem assim os de comercialização ou armazenamento do produto entregue pelo cooperado.

Recurso de ofício negado.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



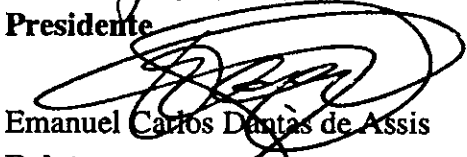
Processo nº : 10630.001538/2003-20
Recurso nº : 129.985
Acórdão nº : 203-10.747

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
COOPERATIVA AGROPECUÁRIA VALE DO RIO DOCE LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Valdemar Ludvig, Cesar Piantavigna e Mauro Wasilewski (Suplente), que davam provimento por entenderem que não houve revogação da isenção do ato cooperativo pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001; e II) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2006.


Antonio Bezerra Neto
Presidente


Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Maria Teresa Martínez López e Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (Suplente).

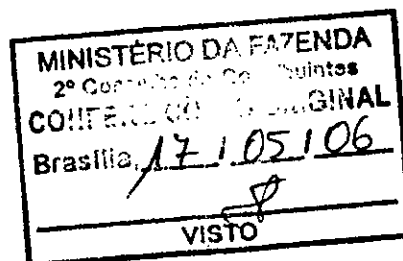
Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/inp



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10630.001538/2003-20
Recurso nº : 129.985
Acórdão nº : 203-10.747



Recorrente : COOPERATIVA AGROPECUÁRIA VALE DO RIO DOCE LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se do Auto de Infração de fls. 03/13, relativo à COFINS, períodos de apuração 01/2000 a 12/2002, no valor total de R\$ 3.390.655,35, incluindo juros de mora e multa de ofício.

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais (fl. 04) e o Relatório Fiscal (fls. 16/19), em procedimento de verificações obrigatórias a fiscalização apurou diferenças entre os valores escriturados e os declarados/pagos, tendo constatado que o contribuinte não apurava corretamente a base de cálculo da Contribuição.

A autuada apresentou a impugnação de fls. 105/119, acostando farta documentação (fls. 120/391) e alegando basicamente o seguinte:

- impossibilidade de revogação da isenção concedida às sociedades cooperativas pela Lei Complementar nº 70/91 por meio da MP nº 2.158-35/2001, posto que esta é de hierarquia inferior à primeira;

- como se depreende a partir do inc. VII do art. 4º da Lei nº 5.764/71, todo o ingresso na cooperativa reverte-se exclusivamente em prol dos cooperados, sendo os dispêndios também são rateados, de modo que a sociedade não possui receita nem despesa;

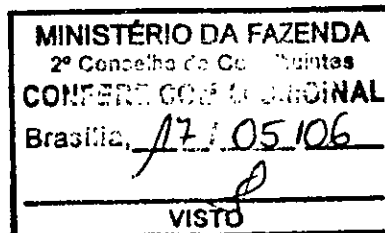
- os tributos incidentes sobre vendas devem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição, em consonância com o art. 17 da Lei nº 10.684/2003 – que segundo a impugnante permite tal exclusão, no que se refere aos “custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização”. Neste ponto argüi ainda que, caso estivesse correto o entendimento da fiscalização, a glosa implicaria em bitributação (exemplifica com o ICMS);

- para sanar a obscuridade quanto aos dispêndios excluídos (refere-se ao inc. II do § 7º do art. 33 da IN SRF nº 247/2002), antes demonstrados de forma global, a impugnante os detalha;

- com relação à glosa das exclusões de custos referentes às cooperativas associadas, argüi que 1) inexistia previsão para que a fiscalização descaracterize as cooperativas associadas como tal – e em consequência glose os custos de industrialização respectivos –, pelo simples fato de representantes das mesmas não assinarem o Livro de Presença das Assembléias; 2) que a falta de incorporação das sobras líquidas nas fichas de matrículas das cooperativas associadas deveu-se a uma falha operacional; 3) que não tem condições de fiscalizar todos os associados individualmente, de modo a evitar que as cooperativas associadas entreguem apenas parte de seu leite à COOPERODOCE, com infringência ao art. 10, “d”, do Estatuto Social; e 4) que as cinco sociedades cooperativas subscreveram o capital social de cada uma delas de acordo com o Estatuto, que antes previa o mínimo de 10 ORTN, e depois alterou tal valor para R\$ 100,00.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10630.001538/2003-20
Recurso nº : 129.985
Acórdão nº : 203-10.747

Em adendo à impugnação, a COAPERIODOCE trata da diferença entre custo administrativo, custo comercial e custo complementar, defendendo que neste último estão incluídos os tributos (fls. 392/394).

A primeira instância, conforme o despacho de fls. 399/400 e levando em conta o art. 33, § 7º, II, e § 9º, da IN SRF nº 247/2002 – que trata do custo agregado ao produto agropecuário, passível de exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS – determinou diligência visando averiguar alguns dispêndios discriminados nas planilhas de fls. 299/300, 330/331 e 360/361.

A diligência, cujo resultado está consolidado no Relatório Fiscal de fls. 495/496, concluiu que os valores dos Dispendios c/ Manutenção Industrial – Base III, bem como os Dispendios de Comercialização (Estrutura Operacional p/ Venda e Entrega do Produto do Cooperado) – Base IV, b, caracterizam-se como custo agregado ao produto agropecuário, nos termos do § 9º do art. 33 da IN SRF nº 247/2002, mas não foram excluídos da base de cálculo pela fiscalização.

A DRJ, por unanimidade de votos e nos termos do Acórdão de fls. 499/506, julgou o lançamento procedente em parte para excluir da base de cálculo os dispêndios acima referidos, e para corrigir o erro detectado nos valores do mês de dezembro/2002. No mais, o lançamento foi mantido.

O Recurso Voluntário de fls. 511/552, tempestivo (fls. 510/511), insiste na improcedência total do lançamento.

Após discorrer sobre o papel das cooperativas na ordem econômica, realçando que possuem natureza civil, forma associativa voltada às pessoas e não ao capital (*são intuitu personae*), atuam como mandatárias dos cooperados e têm objetivo despidido de interesses mercantis e ausente de lucro, tudo conforme os arts. 3º, 4º, 7º e 79 da Lei nº 5.764/71 e vasta doutrina que menciona, passa a tratar do ato cooperativo, aduzindo que a única renda tributável nas cooperativas é aquela aferível no contexto dos arts. 85, 86 e 88 da mesma Lei, ou seja, os resultados advindos de operações com não-cooperados, e desde que não atrelados ao objetivo da sociedade. Afirma ainda que a tributação deve recair sobre a pessoa física do cooperado, e não sobre a pessoa jurídica da cooperativa.

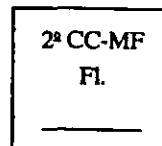
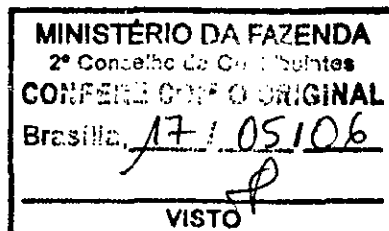
Repete o argumento da impossibilidade de revogação da isenção concedida às sociedades cooperativas pela Lei Complementar nº 70/91, por meio da MP nº 2.158-35/2001. Ainda que a primeira seja tida como materialmente ordinária, o seu art. 6º, I, adquire hierarquia complementar, na medida em que conjugado com o art. 146, III, “c”, da Constituição Federal. A referendar sua interpretação, cita jurisprudência do STJ (dentre outros, RESP nº 616.219/MG, 1ª Seção, julgado em 27/10/2004). Também interpreta que o art. 79 da Lei nº 5.764/71 é hipótese de não incidência, reconhecida sob o manto de isenção pelo LC nº 70/91.

Argúi que na esfera administrativa de ser reconhecida inconstitucionalidade, dado que as normas contidas nas Constituição necessariamente integram a legislação tributária, tal como esta expressão é empregada no art. 96 do CTN.

Independentemente da sistemática de não incidência ou isenção tratada, a recorrente entende que a legislação lhe garante exclusões não admitidas nem pela fiscalização nem pelo acórdão recorrido. Reportando-se ao art. 17 da Lei nº 10.684/2003 e às IN SRF



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10630.001538/2003-20
Recurso nº : 129.985
Acórdão nº : 203-10.747

358/2003 e 247/2002, bem como aos inúmeros objetivos contemplados no cap. II do seu Estatuto, afirma que "... TODAS as suas 'receitas' decorrem do beneficiamento, armazenamento e industrialização da produção do associado, razão pela qual inexistente receita tributável" (MP nº 1.858/99, art. 15, IV), estando inseridas no conceito de custo agregado ao produto agropecuário.

Enumera os diversos valores que entende devam ser excluídos da base da Contribuição, que são os seguintes, referindo-se às planilhas de fls. 299/300, 330/331 e 360/361:

a) ICMS, que segundo a recorrente é "custo tributário" agregado ao produto recebido do associado e posteriormente comercializado pela cooperativa;

b) dispêndios de comercialização (Base VI), relativos a gastos administrativos, tais como energia elétrica, água, telefone, materiais de limpeza e de escritório, bens de pequeno valor e material de consumo, despesas de cartório, correios, xerox, uniformes/equipamentos de segurança, jornais, revistas e periódicos, aluguel de máquinas do CPD, promoções e eventos, viagens/estadas, seguros, honorários creditados à Diretoria, Conselhos Fiscal e Administrativo, despesas gerais com pessoal, cursos/simpósios/feiras/congressos, doações, seguros e tributos afora o ICMS;

c) dispêndios financeiros (Base VII), a englobar descontos concedidos, variação monetária passiva e juros pagos, multas fiscais compensatórias e multas punitivas; e

d) valores referentes às operações com outras cooperativas, que reputa associadas conforme já exposto na impugnação.

A fl. 719 dá conta do arrolamento de bens regular.

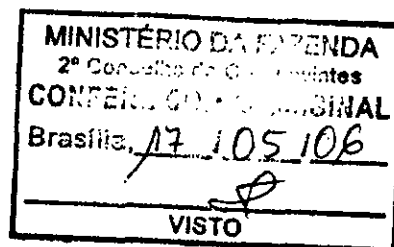
Da decisão da DRJ também coube Recurso de Ofício, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235/72, alterado pela Lei nº 9.532/97, e da Portaria MF nº 375/2001.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10630.001538/2003-20
Recurso nº : 129.985
Acórdão nº : 203-10.747



2ª CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

I. RECURSO VOLUNTÁRIO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72, pelo que dele conheço.

I.1 ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE: MATÉRIA RESERVADA DO JUDICIÁRIO.

A par das alegações da recorrente, inicialmente reafirmo o entendimento da DRJ, de que as alegações de inconstitucionalidade, atinentes à suposta ofensa ao princípio da isonomia e qualidade confiscatória da multa de ofício, são matérias que não podem ser apreciadas no âmbito deste processo administrativo. Somente o Judiciário é competente para julgá-la, nos termos da Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III e §§ 1º e 2º deste último.

No âmbito do Poder Executivo o controle de constitucionalidade é exercido *a priori* pelo Presidente da República, por meio da sanção ou do veto, conforme o art. 66, § 1º, da Constituição Federal.

A posteriori o Executivo Federal, na pessoa do Presidente da República, possui competência para propor Ação Direta de Inconstitucionalidade, Ação Declaratória de Constitucionalidade ou Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental, tudo conforme a Constituição Federal, arts. 103, I e seu § 4º, e 102, § 1º, este último parágrafo regulado pela Lei nº 9.882/99. Também atuando no âmbito do controle concentrado de inconstitucionalidades, o Advogado-Geral da União será chamado a pronunciar-se quando o Supremo Tribunal Federal apreciar a inconstitucionalidade, em tese, de norma legal ou ato normativo (CF, art. 103, § 3º).

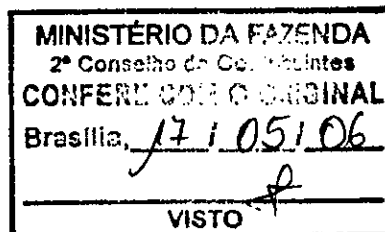
No mais, *a posteriori* o Executivo só deve se pronunciar acerca de inconstitucionalidade depois do julgamento da matéria pelo Judiciário. Assim é que o Decreto nº 2.346/97, com supedâneo nos arts. 131 da Lei nº 8.213/91 (cuja redação foi alterada pela MP nº 1.523-12/97, convertida na Lei nº 9.528/97) e 77 da Lei nº 9.430/96, estabelece que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, devem ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos.

Consoante o referido Decreto o Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida pelo Judiciário em caso concreto. Também o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, ficam autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que não mais sejam constituídos ou cobrados os valores respectivos. Após tal determinação, caso o crédito tributário cuja constituição ou cobrança não mais é cabível esteja sendo impugnado ou com recurso ainda não definitivamente julgado, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10630.001538/2003-20
Recurso nº : 129.985
Acórdão nº : 203-10.747



2º CC-MF
Fl.

Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (art. 4º, parágrafo único do referido Decreto).

O Decreto nº 2.346/97 ainda determina que, havendo manifestação jurisprudencial reiterada e uniforme e decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, fica o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a declarar, mediante parecer fundamentado, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, as matérias em relação às quais é de ser dispensada a apresentação de recursos.

Na forma do citado Decreto, aos órgãos do Executivo competem tão-somente observar os pronunciamentos do Judiciário acerca de inconstitucionalidades, **quando definitivos e inequívocos**. Não lhes compete apreciar inconstitucionalidades. Assim, não cabe a este tribunal administrativo, como órgão do Executivo Federal que é, deixar de aplicar a legislação em vigor antes que o Judiciário se pronuncie. Neste sentido já informa, inclusive, o art. 22-A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98, com a alteração da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002.

I.2 TRIBUTAÇÃO DAS COOPERATIVAS: ISENÇÃO ATÉ OUT/99; INCIDÊNCIA DA COFINS A PARTIR DE NOV/99, COM EXCLUSÕES NA BASE DE CÁLCULO.

Ingresso doravante no mérito do Recurso Voluntário, entendendo que as cooperativas, desde o período de apuração novembro de 1999, deixaram de ser isentas da COFINS e do PIS Faturamento.

A partir da Lei nº 9.718/98, e a continuar na MP 1.858-6, de 29/06/99, começou uma série de alterações na legislação do PIS e COFINS dessas sociedades, a culminarem com a revogação da isenção de forma ampla para o ato cooperativo e a instituição de uma tributação incidente sobre uma base de cálculo reduzida, com diversas exclusões.

As modificações, veiculadas pelas medidas provisórias adiante, aconteceram como segue:

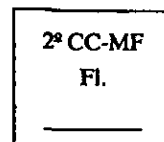
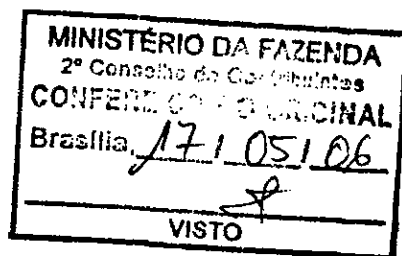
- MP nº 1.858-6, de 29/06/99, que no seu art. 23, I, revogou, a partir de 28/09/99, o inc. II do art. 2º da Lei nº 9.715/98 – segundo o qual as “entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista e as fundações”, contribuía com o PIS sobre a folha de salários -, e no inciso II, “a”, do mesmo artigo, revogou, a partir de 30/06/99, o inciso I da Lei Complementar nº 70/91, referente à isenção da COFINS. Esclarece-se que as cooperativas vinham contribuindo com o PIS sobre a folha de salários com base na LC nº 7/70, art. 3º, § 4º, Resolução do Conselho Monetário Nacional nº 174/71, art. 4º, § 6º, e ADN Cosit nº 14/85;

- MP nº 1.858-7, de 29/07/99, que no seu art. 15 introduziu a sistemática de exclusões na base da COFINS (não há menção ao PIS), e no art. 16 possibilitou às cooperativas, relativamente às receitas com não associados, exclusões idênticas às da COFINS. Antes, a Lei nº 9.715/98, oriunda da MP nº 1.212, de 28/11/95, com eficácia a partir de março de 1996, no seu art. 2º, § 1º, já determinara que as cooperativas, além da contribuição sobre a folha de pagamento mensal, contribuía, também, com o PIS Faturamento, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10630.001538/2003-20
Recurso nº : 129.985
Acórdão nº : 203-10.747



6; - MP nº 1.858-8, de 27/08/99, que apenas repetiu as disposições da MP nº 1.858-

- MP nº 1.858-9, de 24/09/99, que no seu art. 15 passou a mencionar também o PIS/Pasep, acrescentou novas exclusões na base da COFINS e do PIS Faturamento, referindo-se desta feita às operações com cooperados, e manteve o PIS sobre a folha de salários na hipótese das cooperativas efetuarem tais exclusões (§ 2º, I, do art. 15). Assim, cumulativamente com o PIS Faturamento incidente sobre a base de cálculo reduzida, as cooperativas continuaram a pagar o PIS sobre a folha. Somente na hipótese de haver qualquer exclusão da base de cálculo do PIS Faturamento, é que inexistiria contribuição para o PIS sobre a folha.

As disposições da MP nº 1.858-10, de 26/10/99, foram mantidas nas reedições posteriores, até, afinal, a MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, que continua em vigor com eficácia de lei, consoante o art. 2º da Emenda Constitucional nº 32/2001.

Consoante o art. 15 da MP nº 2.158-35/2001, as exclusões são as seguintes:

I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

II - as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

III - as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

IV - as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

V - as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.

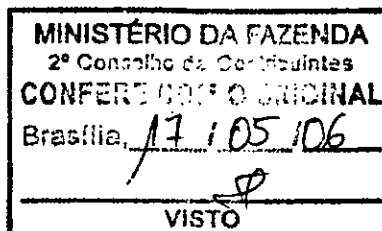
Além das exclusões acima, a IN SRF nº 145, de 10/12/99, consolidando a legislação à época, mencionava no seu art. 3º as exclusões previstas para as demais pessoas jurídicas, constantes dos incisos I, II e III do art. 3º da Lei nº 9.718/98, bem como as "Sobras Líquidas" apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, após a destinação para constituição da Reserva de Assistência Técnica, Educacional e Social (RATES) e para o Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (FATES).

As sobras, quando excluídas após a destinação aos fundos RATES e FATES, implicavam em incidência do PIS e COFINS sobre os valores desses fundos. Daí a correção levada a cabo pelo Decreto nº 4.524, de 17/12/2002 (Regulamento do PIS/Pasep e COFINS), que no seu art. 32, VI, já previa a exclusão do valor das sobras antes de deduzidos os montantes das reservas obrigatórias. A Lei nº 10.676, de 22/05/2003, conversão da MP nº 101, de 30/12/2002, eliminou qualquer dúvida, repetindo o texto do Decreto. Além do mais, a Lei nº 10.276/2003, no seu art. 1º, § 3º, deixou expresso que a nova exclusão alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP nº 1.858-10, de 26/10/99, ou, vale dizer, desde novembro de 1999.

Outra exclusão tardia diz respeito às sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural, que podem reduzir da base de cálculo das duas



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10630.001538/2003-20

Recurso nº : 129.985

Acórdão nº : 203-10.747

Contribuições “os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização e os valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados.” Tal permissivo foi introduzido pelo art. 17 da Lei nº 10.684, de 30/05/2003, que de todo modo também prevê seu parágrafo único aplicação retroativa a partir de novembro de 1999.

À recorrente, na qualidade de cooperativa de produção agropecuária, aplicam-se todas as deduções acima elencadas. Conforme reconhece a fiscalização, “Trata-se de uma cooperativa de laticínios que vende, para terceiros, leite, queijo e manteiga produzidos com o leite captado em quase sua totalidade nas fazendas dos cooperados. A cooperativa possui também um Armazém de Insumos Agropecuários que fornece produtos a cooperados e não cooperados e ainda presta serviços de industrialização de matéria prima para terceiros” (Relatório Fiscal, fl. 16).

Feita a retrospectiva das alterações, cabe agora mencionar o Ato Declaratório SRF nº 88, de 17/11/99, segundo o qual “as contribuições para o PIS/Pasep e para financiamento da seguridade social – Cofins, devidas pelas sociedades cooperativas, serão apuradas de conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 1.858-7, de 29 de julho de 1999, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de novembro de 1999.”

A eficácia a partir do mês de novembro de 1999 atende à anterioridade nonagesimal determinada pelo art. 195, § 6º, da Constituição, se contado o prazo a partir da MP nº 1.858-7, de 29/07/99. Como referida anterioridade precisa ser obedecida, andou bem o AD SRF nº 88/99, em estabelecer como verdadeiro ponto de corte para início das alterações o período de apuração de novembro de 1999. Afinal, redução ou fim de isenção implica em aumento de tributo, para o que se pede o interstício mínimo de noventa dias entre a data da lei nova e o início de eficácia, no caso das contribuições para a seguridade social como o PIS e a COFINS, tudo conforme o dispositivo constitucional mencionado.

A corroborar a interpretação aqui adotada, e a despeito de julgamentos do STJ no sentido de que a isenção relativa aos atos cooperativos não estaria revogada, trago à colação precedentes deste Segundo Conselho de Contribuintes, incluindo acórdão desta Terceira Câmara (negritos ausentes nos originais):

Número do Recurso: **114903**

Câmara: **TERCEIRA CÂMARA**

Número do Processo: **10166.023092/99-06**

Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**

Matéria: **COFINS**

Recorrente: **COOPERATIVA DE ECONOMIA CREDITO MÚTUO DOS
SERVIDORES DA SECRETARIA DE SAÚDE DO DF - CRED SAÚDE**

Recorrida/Interessado: **DRJ-BRÁSILIA/DF**

Data da Sessão: **10/07/2002 14:30:00**

Relator: **Maria Cristina Roza da Costa**

Decisão: **ACÓRDÃO 203-08334**

Resultado: **DPU - DADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE**

Texto da Decisão: **Por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso.**

Ementa: **COFINS. SOCIEDADES COOPERATIVAS. Consoante o AD/SRF
088/99, as Contribuições para o PIS/PASEP e para Financiamento**



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 17/10/2003 VISTO
--

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10630.001538/2003-20
Recurso nº : 129.985
Acórdão nº : 203-10.747

da Seguridade Social - COFINS devidas pelas sociedades cooperativas serão apuradas de conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 1.858-7, de 29 de julho de 1999, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de novembro de 1999. O inciso I do art. 6º da LC nº 70/91, referente à isenção da COFINS para as sociedades cooperativas em relação aos atos cooperativos, foi revogado pela referida MP somente a partir de 30.06.1999. O período autuado está compreendido entre fevereiro e julho de 1999. Recurso provido.

Número do Recurso: 120806

Câmara: SEGUNDA CÂMARA

Número do Processo: 13855.000607/2001-70

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: COFINS

Recorrente: UNIMED DE ORLÂNDIA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA

Recorrida/Interessado: DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Data da Sessão: 14/10/2003 14:00:00

Relator: Gustavo Kelly Alencar

Decisão: ACÓRDÃO 202-15159

Resultado: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar (relator), Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Raimar da Silva Aguiar. Designada a Conselheira Nayra Bastos Manatta para redigir o voto vencedor.

Ementa: COFINS. ISENÇÃO. A partir da edição da MP nº 1.858-6, de 1999, as sociedades cooperativas passaram a ser contribuintes da COFINS, inclusive em relação aos atos cooperados. Recurso negado.

1.3. LEGALIDADE DA REVOGAÇÃO DA ISENÇÃO: O ART. 146, III, "C", DA CF, NÃO REQUER LC PARA EM LEGISLAÇÃO DISPONDO SOBRE TRIBUTAÇÃO DO ATO COOPERATIVO, E A LC Nº 70/91 É MATERIALMENTE ORDINÁRIA, PODENDO SER ALTERADA POR LEI ORDINÁRIA OU MP.

Reputo legal (e constitucional, saliento, embora sob este aspecto não caiba maiores digressões, posto que matéria reservada ao Judiciário) a nova tributação da COFINS estabelecida para as cooperativas por meio de leis ordinárias e medidas provisórias, levando em conta que o art. 146, III, "c", da Constituição, ao determinar tratamento diferenciado para o ato cooperativo, trata de "normas gerais." Não de leis específicas sobre a tributação por um ou mais tributo, e segundo por considerar revogado o art. 6º, I, da LC nº 70/91.

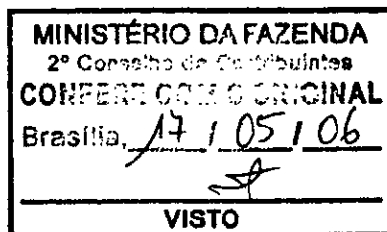
A ressaltar, por oportuno, que o tratamento diferenciado determinado pela alínea "c" do inc. III do art. 146 não se confunde com imunidade. Assim se pronunciou a Primeira Turma do STF no Recurso Extraordinário nº 141.800, julgado em 01/04/97, relator Min. Moreira Alves, em votação unânime.

Apenas no caso de normas gerais é que a Constituição exige lei complementar. Assim, a Lei nº 5.764/71, no que tratou de normas gerais sobre o cooperativismo, foi



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10630.001538/2003-20
Recurso nº : 129.985
Acórdão nº : 203-10.747



recepcionada como lei complementar. No mais, e especialmente com relação à tributação das cooperativas pelo PIS e COFINS, ingressou na nova ordem jurídica após a Constituição de 1988 como lei ordinária. Por isto a possibilidade de modificações tributárias via leis ordinárias e medidas provisórias, inclusive.

No sentido de que o art. 146, III, ao pedir lei complementar para normas gerais, não impede a veiculação de regras jurídicas específicas sobre os temas relacionados em suas alíneas, cabe mencionar a posição de Roque Antonio Carraza, *in* Curso de Direito Constitucional Tributário, São Paulo, Malheiros, 9ª edição, 1997, p. 438/484, que tratando do tema decadência (alínea "b" do inciso em comento), afirma:

... a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributária, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. (...) Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada 'economia interna', vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. (...) a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria da própria entidade tributante. Não de lei complementar. (...) Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das 'contribuições previdenciárias', são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade.

Nesta linha também o pronunciamento de Wagner Balera, *in* As Contribuições Sociais no Sistema Tributário Brasileiro, obra coletiva coordenada por Hugo de Brito Machado, São Paulo, Dialética/ICET, 2003, p. 602/604, quando, comentando acerca da função da lei complementar, afirma, *verbis*:

É certo, que, com a promulgação da Constituição de 1988, o assunto ganhou valor normativo, notadamente pelo que respeita ao disposto na alínea c do inciso III, do transcrito art. 146, quando cogita da disciplina concernente aos temas da prescrição e da decadência.

Alias, importa considerar que o tema, embora explicitado pela atual Constituição, não é novo quanto a esse ponto específico.

Quando cuidou das normas gerais, a Constituição de 1946, dispondo acerca dos temas do direito financeiro e de previdência social admitia (art. 5º, XV, b, combinado com o art. 6º) que a legislação estadual supletiva e a complementar também poderiam cuidar desses mesmos assuntos.

Coalescem, também agora, no ordenamento normativo brasileiro, as competências do legislador complementar – que editará as normas gerais – com as do legislador ordinário – que elaborará as normas específicas – para disporem, dentro dos diplomas legais que lhes cabe elaborar, sobre os temas da prescrição e da decadência em matéria tributária.

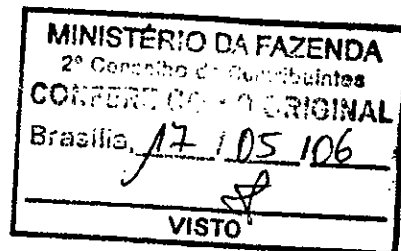
A norma geral, disse o grande Pontes de Miranda: "é uma lei sobre leis de tributação". Deve, segundo o meu entendimento, a lei complementar prevista no art. 146, III, da Superlei, limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de prescrição; dispor sobre a interrupção da prescrição e fixar, por igual, regras a respeito do reinício do curso da prescrição.

Todavia, será a lei de tributação o lugar de definição do prazo de prescrição aplicável a cada tributo.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10630.001538/2003-20
Recurso nº : 129.985
Acórdão nº : 203-10.747



2ª CC-MF
Fl.

(...)

A norma de regência do tema, nos dias atuais, é a Lei de Organização e Custeio da Seguridade Social, promulgada aos 24 de julho de 1991. (Negritos ausentes do original).

No tocante à revogação do art. 6º, I, da LC nº 70/91 pela MP nº 1.858-6/2001 e reedições, a findarem na MP 2.158-35/2001, curvo-me ao entendimento de que a Lei Complementar nº 70/91 é materialmente ordinária. Por isto pôde ser alterado por medida provisória, cuja eficácia, como se sabe, é equivalente à de lei de ordinária.

Ressalvo, todavia, o meu ponto de vista pessoal. Entendo que ao legislador é permitida a escolha entre lei complementar ou lei ordinária, independentemente da matéria tratada, de forma que se optar pela primeira deve prevalecer o seu alvedrio. Ou seja, lei formalmente complementar só poderia ser alterada por outra da mesma espécie. Por razões políticas, por exemplo, pode o legislador preferir a lei complementar para dificultar modificações futuras na norma editada, já que a matéria assim tratada, por ter sido submetida ao quórum qualificado e sido aprovada pela maioria absoluta, nos termos exigidos pelo art. 69 da Constituição Federal, não poderia posteriormente ser modificada pela maioria simples da lei ordinária.

A opção do legislador deve ser respeitada porque assim haverá maior segurança jurídica. Do contrário, e consoante a interpretação do STF, há insegurança jurídica. Só se sabe se determinada lei é materialmente complementar após o pronunciamento do Colendo Tribunal.

Após a ressalva pessoal, retorno ao entendimento prevalente nesta Terceira Câmara, de que o art. 6º, I, da LC nº 70/91 foi, sim, revogado pela MP nº 2.158-35/2001. Como já antecipado, a revogação é possível face ao caráter de lei ordinária da LC nº 70/91, que apesar de formalmente complementar, segundo o Supremo Tribunal Federal é materialmente ordinária. Essa interpretação está escorada no art. 195 da Constituição Federal, que não pede lei complementar para a instituição das contribuições contempladas no seu inciso I, dentre elas a COFINS. Foi exposta no julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 1, e tem prevalecido desde então.¹ Tanto assim que praticamente todas as alterações na legislação da COFINS têm sido por meio de leis ordinárias. Como exemplo mais importante cabe mencionar a Lei nº 9.718/98.

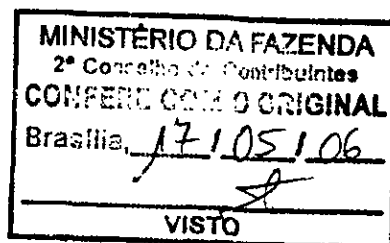
Quanto ao argumento de que a única renda tributável nas cooperativas seria a derivada de operações com não associados, previstas nos arts. 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71, e ainda assim quando não relacionadas, tais operações, com o objetivo da sociedade, não me parece sustentável diante da legislação vigente. O art. 79 da Lei nº 5.764/71, ao estabelecer que "O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria", não veda toda e qualquer tributação sobre os ingressos decorrentes dos atos cooperativos. As operações entre uma cooperativa e seus associados envolvem, sempre, uma

¹ Digo prevalecido porque não desconheço que algumas decisões monocráticas no âmbito do Colendo Tribunal têm considerado que o pronunciamento sobre a materialidade da LC nº 70/91 não passa de declaração incidental (*obiter dictum*). Assim, seria não vinculante. Neste sentido as decisões monocráticas do Mins. do STF Carlos Velloso, em 10/02/2004, na Rcl 2.518-MC, e Joaquim Barbosa, em 18/12/2003, na Rcl 2.517. De todo modo, é inegável que o art. 195, I, da Constituição, não exige lei complementar, pelo que se espera seja referendada a interpretação prevalente.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10630.001538/2003-20
Recurso nº : 129.985
Acórdão nº : 203-10.747



prestação de serviços por parte da primeira aos segundos, que não estão, necessariamente, incólumes à tributação por um ou mais tributo, desde que a legislação assim determine. É o que aconteceu na situação em foco, após as diversas medidas provisórias já comentadas.

Além do mais, e especialmente após a Lei nº 9.718/98, a base de cálculo do PIS e da COFINS passou a contemplar não apenas o produto das vendas de mercadorias e da prestação de serviços, mas a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para os ingressos (conforme o art. 3º, § 1º, da referida Lei, cuja inconstitucionalidade aqui não se discute).

1.4 BASE DE CÁLCULO: EXCLUSÕES NÃO ABRANGEM VALOR DO ICMS NEM DISPÊNDIOS QUE NÃO SE CONSTITUEM EM CUSTO AGREGADO AO PRODUTO AGROPECUÁRIO.

- Assentado que a isenção foi revogada, e que a partir de novembro de 1999 as cooperativas passaram a contribuir para a COFINS (bem como para o PIS Faturamento) sobre uma base de cálculo reduzida, passo a tratar das exclusões defendidas pela recorrente.

O ICMS, segundo o Recurso, seria "custo tributário" agregado ao produto recebido do associado e posteriormente comercializado pela cooperativa, a ser excluído da base de cálculo conforme permitido pelo art. 17 da Lei nº 10.684/2004.

Todavia - e como já demonstrado pela decisão recorrida -, desde o Decreto-Lei nº 406/68,² e continuando na Lei Complementar nº 87/96, o valor do ICMS integra o preço da mercadoria, sendo calculado "por dentro". Daí ser indubitável a sua inclusão na base de cálculo do PIS e da COFINS. Diferentemente do IPI - cujo valor é apenas destacado na nota fiscal e somado ao total do documento fiscal, mas não compõe o valor da mercadoria -, o ICMS integra o faturamento, tal como definido pela Lei Complementar nº 70/91.

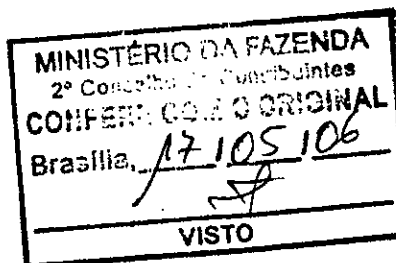
No tocante ao argumento de que o cômputo do ICMS implica em bitributação, por servir de base de cálculo para as duas Contribuições, nada mais falso.

A bitributação, vedada pela Constituição, é a existência de tributos concorrentes instituídos por sujeitos ativos distintos: União e Estado, Estado e Município, etc. Inexiste tal incidência no caso do PIS e da COFINS. O que ocorre, na espécie, é incidência *bis in idem* - impostos repetidos sobre a mesma base de cálculo: *bis*, repetição; *in idem*, sobre a mesma -, que por sinal é a regra na hipótese das duas Contribuições (a exceção se dá no regime não-cumulativo). Assim, a pretensão da recorrente é por demais desarrazoada, especialmente porque a Constituição não proíbe a existência de tributos com tal característica, a não ser na situação

² Na LC nº 87/96 o seu art. 13, § 1º, I, informa que integra a base de cálculo do ICMS "o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle"; no antigo DL nº 406/68, a mensagem não era diferente, no seu art. 2º, § 7º, com a redação seguinte: "O montante do imposto de circulação de mercadorias integra a base de cálculo a que se refere este artigo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle". Também o Parecer Normativo CST nº 77/86, tratando do assunto, já informava: "O ICM referente às operações próprias da empresa compõe o preço da mercadoria, e, conseqüentemente, o faturamento. Sendo um imposto incidente sobre vendas, deve compor a receita bruta para efeito de base de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e FINSOCIAL."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10630.001538/2003-20
Recurso nº : 129.985
Acórdão nº : 203-10.747

particular da competência residual do art. 154, I, que não é a hipótese da COFINS nem do PIS Faturamento, ambas enquadradas no art. 195, I, do texto constitucional.

Quisesse o art. 17 da Lei nº 10.684/2003 excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS o ICMS incidente sobre os atos cooperativos da recorrente, teria que ser expresso nesse sentido.

Quanto aos dispêndios³ que compõem as Bases VI e VII das planilhas de fls. 299/300, 330/331 e 360/361, referentes, respectivamente, aos anos 2000, 2001 e 2002, também não podem excluídos. É que tais dispêndios ou são gastos administrativos - tais como energia, elétrica, água, telefone, materiais de limpeza e de escritório, despesas de cartório, correios, uniformes/equipamentos de segurança, jornais, revistas e periódicos, aluguel, promoções e eventos, viagens/estadias, seguros, honorários, despesas gerais com pessoal, doações e tributos afora o ICMS, todos eles não agregados ao produto -, ou são despesas financeiros (Base VII) - descontos concedidos, variação monetária passiva, juros pagos, multas fiscais compensatórias e multas punitivas.

Para o deslinde a questão, importa observar o § 9º do art. 33 da Instrução Normativa nº 247, de 21 de novembro de 2002, inserido pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 358, de 9 de setembro de 2003, cuja redação é a seguinte:

“§ 9º Considera-se custo agregado ao produto agropecuário os dispêndios pagos ou incorridos com matéria-prima, mão-de-obra, encargos sociais, locação, manutenção, depreciação e demais bens aplicados na produção, beneficiamento ou acondicionamento e os decorrentes de operações de parcerias e integração entre a cooperativa e o associado, bem assim os de comercialização ou armazenamento do produto entregue pelo cooperado.” (Negrito ausente do original).

Como se vê, são os mais diversos os dispêndios que podem integrar os “custos agregados ao produto agropecuário dos associados” (redação do art. 17 da Lei nº 10.684/2003). A limitação, a permitir ou não a exclusão, é quanto à agregação (ou não) ao produto agropecuário.

Na situação dos autos, a recorrente não demonstrou que os dispêndios acima são agregados ao produto do associado. Pelo contrário: todos eles estão vinculados à parte administrativa e financeira da cooperativa, em vez de à parte de produção propriamente dita.

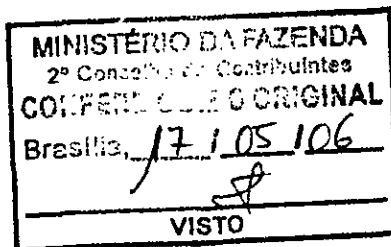
Além do mais, a própria recorrente se confunde ao tratar dos dispêndios, como aponta a DRJ: as despesas administrativas figuram nas planilhas de detalhamento dos dispêndios (fls. 300, 331 e 361) no “Grupo 4 – Subconta 11 – Dispêndios Administrativos”, e nas planilhas de base de cálculo em “Dispêndios com Comercialização”; as despesas financeiras aparecem nas planilhas de detalhamento no “Grupo 4 – Demais Dispêndios”, nas Notas Explicativas como

³ A Norma Brasileira de Contabilidade NBC 10.8, que trata dos aspectos contábeis em entidades cooperativas e foi aprovada pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 920, de 19/12/2001, informa que “A movimentação econômico-financeira decorrente do ato cooperativo, na forma disposta no estatuto social, é definida contabilmente como ingressos e dispêndios (conforme definido em lei). Aquela originada do ato não-cooperativo é definida como receitas, custos e despesas.” No seu item 10.8.1.4.2, define dispêndios de modo abrangente, como sendo “Os custos dos produtos ou mercadorias fornecidos (vendidos) e dos serviços prestados, as despesas, os encargos e as perdas, pagos ou incorridos, assim definidos no item 3.3.2.1, b, da NBC T 3.3”.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10630.001538/2003-20
Recurso nº : 129.985
Acórdão nº : 203-10.747



“dispêndios financeiros” (fl. 297), e nas planilhas de base de cálculo como “Dispêndios com Comercialização/Armazenagem” e “Dispêndio Financeiro p/ Administração Capital de Giro/Armazenagens/etc”.

I.5 COOPERATIVAS SUPOSTAMENTE ASSOCIADAS: AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO ALEGADO, POR PARTE DA RECORRENTE.

A glosa das exclusões de custos referentes às operações com as cinco cooperativas informadas, pela recorrente, como associadas, deve ser mantida porque não foi comprovada a associação efetiva de nenhuma delas.

Estivesse a descaracterização baseada unicamente no fato de as cooperativas supostamente associadas não assinarem o Livro de Presença das Assembléias da recorrente, ou na circunstância de não terem entregue toda a produção à recorrente, lhe assistiria razão. É que, como a lei não obriga a presença em assembléias – é faculdade das associadas, não dever -, tampouco a recorrente poderia ser punida pelo fato de as cinco terem descumprido o seu Estatuto (art. 10, “d”, que obriga a entrega do total da produção), a descaracterização não poderia permanecer se motivada somente por isto.

Mas, conforme já relatado, a glosa está amparada em outras circunstâncias, a corroborar o procedimento da fiscalização porque não infirmadas até a fase recursal. São as seguintes:

- a falta de incorporação das sobras líquidas nas fichas de matrículas das cooperativas associadas, atribuída pela recorrente a uma falha operacional. Na impugnação informa que o não acréscimo, ao valor das quotas das cooperativas associadas, das sobras líquidas determinadas pela Assembléia, é equívoco que “está sendo solucionado” (impugnação, fl. 115). Todavia, até o Recurso não comprovou como solucionou tal falha. Nem ao menos informou quais os valores das sobras líquidas destinadas a cada uma das cooperativas associadas;

- das cinco cooperativas, duas (Dany Laticínios e Cooperativa de Conseheiro Pena) só subscreveram suas quotas em 11/12/2002, integralizando-as em 31/12/2002 (fls. 46/47), data final do período fiscalizado; e

- as outras três têm matrículas e propostas de admissão datadas de 27/10/94, 16/02/96 e 25/06/99 (fls. 48/50), não havendo nos autos registros que indiquem a condição de associadas nos períodos autuados (jan/2000 a dez/2002).

O argumento contido no Recurso, de que a operação realizada com outra cooperativa se enquadra como ato cooperativo perfeito, independentemente de qualquer formalismo, não se apresenta razoável.

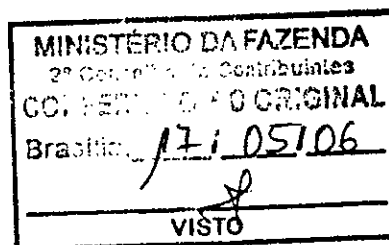
Na situação em tela, diante da ausência de registros relacionados à associação das cinco cooperativas, a glosa efetuada pela fiscalização apresenta-se cabível.

II. RECURSO DE OFÍCIO

Também com relação ao Recurso de Ofício, a decisão da DRJ também não deve ser reformada.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10630.001538/2003-20
Recurso nº : 129.985
Acórdão nº : 203-10.747

A primeira instância, além de reconhecer o erro apontado na planilha elaborada pela fiscalização, no mês de dezembro/2002, considerou o resultado da diligência para excluir da base de cálculo apurada pelos autuantes os valores dos Dispêndios c/ Manutenção Industrial – Base III, e dos Dispêndios de Comercialização (Estrutura Operacional p/ Venda e Entrega do Produto do Cooperado) – Base IV, b.

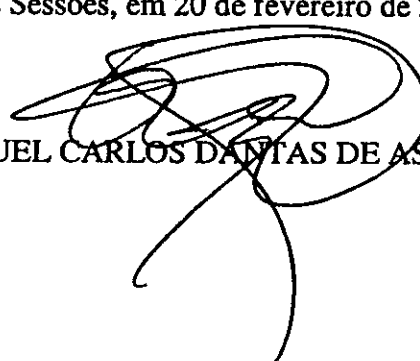
Com relação a esses dispêndios, a diligência concluiu o seguinte (fl. 495): os primeiros referem-se a despesas com salários, material de limpeza, equipamentos de segurança, vale transporte e material de consumo, entre outros; os segundos, a gastos com combustíveis, lubrificantes e salários, entre outros.

Tais dispêndios são custos agregados ao produto agropecuário dos associados, nos termos do art. 17 da Lei nº 10.684/2003, e do § 9º do art. 33 da IN SRF nº 247/2002, alterada pela IN SRF nº 358/2003, pelo que é plenamente cabível a exclusão na base de cálculo da COFINS. Como não foram computados como exclusão nas planilhas que embasaram a autuação (é o que afirma o Relatório Fiscal da diligência), apresenta-se correta a redução determinada pela DRJ.

III. CONCLUSÕES

Pelo exposto, nego provimento aos Recursos Voluntário e de Ofício.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2006.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS