



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo n°** 10950.002757/2005-75  
**Recurso n°** 137.578 Voluntário  
**Matéria** CIDE - FALTA DE RECOLHIMENTO  
**Acórdão n°** 303-35.057  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2008  
**Recorrente** COOP. AGRO IND. DE PROD. DE CANA DE RONDON LTDA.  
**Recorrida** DRJ-CURITIBA/PR

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO  
ECONÔMICO - CIDE**

Período de apuração: 01/03/2002 a 30/04/2004

CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO  
ECONÔMICO. CIDE. COOPERATIVA. COMERCIALIZAÇÃO  
ÁLCOOL ETÍLICO COMBUSTÍVEL A TERCEIROS. ATO NÃO  
COOPERATIVO. TRIBUTÁVEIS.

No campo da exação tributária com relação às cooperativas, a aferição da incidência do tributo impõe distinguir os atos cooperativos, dos não cooperativos.

Consustancia-se ato não-cooperativo, portanto, tributável, a comercialização do álcool etílico combustível a terceiros.

**RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

  
ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente

  
MILTON LUIZ BARTOLI - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Tarásio Campelo Borges, Luis Marcelo Guerra de Castro, Celso Lopes Pereira Neto e Davi Machado Evangelista (Suplente). Ausente a Conselheira Nanci Gama.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração de fls. 202/212, através do qual se exige crédito incidente sobre combustíveis de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Cide, fundamentado pelos arts. 1º a 7º, 9º e 13 da Lei 10.336/2001 e art. 14 da Lei 10.636/2002, multas de ofício, fundamentada no art. 44, I, da Lei 9.430/96 e juros de mora, fundamentado no art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96.

Inconformado com a autuação, o requerente interpôs Manifestação de Inconformidade às fls. 216/233, na qual alega, em suma, que:

*O lançamento é improcedente, devendo ser decretado sua nulidade, pois a atividade exercida consiste em atos fisco/cooperativos de sociedade cooperativa, não passíveis de tributação, detendo imunidade ampla e irrestrita, conforme o art. 79 da Lei 5.764/71 e arts 146, III, 'c', 174, § 2º da CF;*

*O tratamento diferenciado às sociedades cooperativas, devido às suas particularidades, sem fins lucrativos, por exemplo, é corroborado por doutrina, jurisprudência e pelo princípio da isonomia arts. 5º, caput e 150, II, da CF, tal princípio não pode ser violado por regramentos infraconstitucionais ordinários, como os que instituíram a CIDE;*

*A Lei que instituiu a CIDE permite que seus destinatários possam deduzir os valores devidos das contribuições que deveriam ser pagas a título de PIS e COFINS, não apresentando majoração em suas cargas tributárias, tal dedução não pode ser realizada por sociedades cooperativas, visto que não auferem lucro, elevando sua carga tributária, desigualmente ao tratamento dispensado às demais empresas;*

*O princípio da legalidade da tributação previsto no art. 150, I da CF, segundo o qual é vedado “exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça” é violado pelo art. 3º da EC 33/01, que autoriza o Poder Executivo a “reduzir ou restabelecer” a alíquota da CIDE “relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível;*

*A mencionada Emenda viola também o princípio da anterioridade, quando permite que não se aplique as contribuições interventivas sobre operações de petróleo e outros combustíveis, o disposto no art. 150, III, “b” da CF., expondo os contribuintes à insegurança jurídica;*

*Segundo a Lei 10.336/010 o produto da arrecadação CIDE terá a destinação determinada pela lei orçamentária (art. 1, § 1º) e apenas em 2003 por lei específica (art. 1º, § 2º), no entanto tais exigências constitucionais não foram atendidas, pois não foram apontadas as distorções nos mercados que pretende regular, violando a própria EC 33/01 e transformando a CIDE em mero instrumento de arrecadação;*

*A Lei 10.336/01 é inconstitucional, pois viola a proporcionalidade e finalidade das contribuições interventivas quando beneficia apenas o segmento de transportes, em prejuízo dos demais, sem que tenha proporcionalmente concorrido para o evento;*

*Por tratar-se de imposto federal a CIDE deveria ter sido veiculada por Lei Complementar, conforme o art. 154, I da CF e não somente pelas Leis 10.336/01, c/c art. 10.636/02;*

*A base de cálculo da CIDE infringe o princípio da vedação a bi-tributação, violando a competência constitucional para a instituição de tributos e o próprio pacto federativo, valores protegidos pelo art. 60, § 4º, III e IV da CF;*

*além disso, tal base de cálculo se mostra errônea e equivocada ao utilizar como referencial o metro cúbico, quando apenas a tributação incidente sobre as quantias pecuniárias representativas desses negócios jurídicos consubstanciam a adequada concretização dos princípios da capacidade contributiva e da isonomia, sobre este aspecto o Decreto 5.060/04, art. 1º, § único, tornou a contribuição sob incidência de alíquota zero;*

*Embora não reconheça a exigibilidade da CIDE protesta pelo reconhecimento de abatimento do PIS-FAT e COFINS nas contribuições exigidas, conforme determina o art. 8º da Lei 10.336/03, sob pena de ofensa ao princípio da não-cumulatividade.*

Para corroborar suas alegações, menciona diversas doutrinas.

Pelo exposto, requer colhimento de suas alegações e reconhecimento da inexigibilidade da CIDE a fim de se decretar a nulidade do lançamento em foco.

Traz aos autos, às fls. 235/272, parecer de Paulo de Barros Carvalho, referente às sociedades cooperativas.

Encaminhados os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, esta consubstanciou sua decisão às fls. 309/318, na seguinte ementa:

*“Assunto: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE*

*Período de apuração: 01/03/2002 a 30/04/2004*

*Cide. SOCIEDADE COOPERATIVA. PRODUTOR DE ÁLCOOL ETÍLICO COMBUSTÍVEL. CONTRIBUINTE.*

*O produtor de álcool etílico combustível, independentemente de se constituir sob a forma de sociedade cooperativa, é contribuinte da Cide.*

*CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.*

*Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, às*

*quais não se pode, em âmbito administrativo, negar validade sob o argumento de inconstitucionalidade.*

*Lançamento Procedente.”*

Cientificado da decisão proferida às fls. 321, o contribuinte apresenta tempestivo Recurso Voluntário às fls. 325/339, no qual reitera todos os argumentos antes apresentados e acrescenta os seguintes:

*a exigência da CIDE não possui relação de causalidade pois, não houve auferimento de receitas brutas e tampouco desvio de finalidade da atividade cooperativa exercida, não procedendo a presunção para conferir ocorrência de fato gerador;*

*segundo jurisprudência do CC, os motivos alegados são procedentes e nulificam o lançamento por vício embrionário de constituição probante, contrariando o art. 142 do CTN;*

*não obtém receitas com a transformação da matéria-prima em álcool hidratado, pois não almeja fins lucrativos, realizando somente negócios-meio (negócios jurídicos com terceiros), que embora não previstos legalmente, são imprescindíveis à fomentação da atividade e mantém o cumprimento dos fins sociais, entendimento pacificado pelo STJ, TRF e CC;*

*a aquisição e industrialização da matéria-prima se limita apenas a cooperados, sendo as disposições contidas na Lei 10.336/2001 de caráter geral, devendo ser expurgadas as exceções legais, como as contidas na Lei 5.764/71 referente à atividades cooperadas.*

Ante ao exposto, requer reforma da decisão em primeira instância e o reconhecimento da inexigibilidade da CIDE a fim de se decretar a nulidade do lançamento em foco.

Traz aos autos, documentos de fls. 340 à 393, entre os quais, Relação de Bens e Direito para Arrolamento e Balanço Patrimonial.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro em 11/09/2007, em dois volumes, constando numeração até as fls.394, última.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF nº. 314, de 25/08/99.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo, por atender aos demais requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste E. Terceiro Conselho de Contribuintes.

Trata-se de exigência relativa à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE, referente ao período de março/02 a abril/04, com fulcro na Lei 10.336, de 19/12/01, c/c Lei 10.636, de 30/12/05, a qual, no entendimento da fiscalização, seria incidente sobre a comercialização de álcool etílico combustível, produzido pela cooperativa, ora Recorrente.

Por seu turno, defende a Recorrente que por ser cooperativa, sem fins lucrativos, amparada pela Lei nº 5.764, de 16/12/1971, seus atos não seriam passíveis de tributação (art. 79), gozando, portanto, de imunidade, conforme art. 146, III, 'c' e art. 174, §2º, da Constituição Federal.

Vejamos, assim, o que de fato dispõe a Constituição Federal/88, referentemente às cooperativas:

*“ Art. 146. Cabe à Lei Complementar:*

*(...)*

*III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

*(...)*

*c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.” (g.n.)*

*“Art. 174. (...)*

*§2º A lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo.”*

Logo, de início, o que se observa é que não há disposição alguma relativa a imunidade ou inexistência do fato gerador, tal como defendido pela Recorrente.

De outro lado, a Lei nº 5.674/71, que define a Política Nacional de Cooperativismo, traz o importante conceito de ‘atos cooperativos’, destacando não tratarem-se estes de ‘operações de mercado’. Senão, vejamos:

*“Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si, quando associadas, para consecução dos objetivos sociais.*

**Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria."**

Veja-se que, no caso em questão, a operação realizada é a de entrega de cana-de-açúcar pelos associados (este, ato cooperativo), para fabricação e comercialização do álcool etílico combustível, consoante admitido pela própria Recorrente.

Neste íterim, destaco que, não obstante o Parecer do Ilustre Professor Paulo de Barros Carvalho, juntado às fls. 234/272, tenho observado que o entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ, através da Primeira e Segunda Turmas, sufragado posteriormente pela Primeira Seção, é no sentido de não se falar em tributação de atos cooperativos, não se podendo dizer o mesmo com relação aos atos não cooperativos, os quais, por sua vez, são tributáveis.

Visualizemos, assim, tal entendimento:

**"COFINS. COOPERATIVAS. ISENÇÃO. LC N.º 70/91. MP 1.858. REVOGAÇÃO.**

**1. No campo da exação tributária com relação às cooperativas a aferição da incidência do tributo impõe distinguir os atos cooperativos através dos quais a entidade atinge os seus fins e os atos não cooperativos; estes extrapolantes das finalidades institucionais e geradores de tributação; diferentemente do que ocorre com os primeiros. Precedentes jurisprudenciais: AGRESP 385.416, Rel. Min. Paulo Medina, DJ de 04/11/2002; AGRESP 433341, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 02/23/2002; AGRESP 422.741, Rel. Min. José Delgado, DJ de 09/09/2002, e AGRESP 429610/MG, Relator Ministro Castro Meira, DJ de 29.09.2003.**

**2. A cooperativa, prestando serviços a seus associados sem interesse negocial ou fim lucrativo, goza de completa isenção, porquanto o fim da mesma não é obter lucro mas sim, servir aos associados, razão pela qual não se aplica a lei do mercado de capitais, incidente apenas aos atos não cooperados.**

**3. Os atos cooperativos não estão sujeitos à incidência da COFINS porquanto o art. 79 da Lei 5.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas) dispõe que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.**

**4. Se o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem**

**contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, a revogação do inciso I do art. 6º da LC 70/91 em nada altera a não incidência da COFINS sobre os atos cooperativos. O parágrafo único, do art. 79, da Lei 5.764/71 não está revogado por ausência de qualquer antinomia legal.**

**5. A Lei 5.764/71, ao regular a Política Nacional do Cooperativismo e instituir o regime jurídico das sociedades cooperativas, prescreve, em seu art. 79, que constituem 'atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos**

*objetivos sociais', ressalva todavia, em seu art. 111, as operações descritas nos arts. 85, 86 e 88 do mesmo diploma, como aquelas atividades denominadas 'não cooperativas' que visam ao lucro. Dispõe a lei das cooperativas, ainda, que os resultados dessas operações com terceiros 'serão contabilizados em separado, de molde a permitir o cálculo para incidência de tributos (art. 87).*

6. *É princípio assente na jurisprudência que: "Cuidando-se de*

*discussão acerca dos atos cooperados, firmou-se orientação no sentido de que são isentos do pagamento de tributos, inclusive da Contribuição Social sobre o Lucro". (Min. Milton Luiz Pereira, Resp 152.546, DJU 03/09/2001, unânime)*

7. *A doutrina, por seu turno, é uníssona ao assentar que pelas suas características peculiares, principalmente seu papel de representante dos associados, os valores que ingressam, como os decorrentes da conversão do produto (bens ou serviços) do associado em dinheiro ou crédito nas de alienação em comum, ou os recursos dos associados a serem convertidos em bens e serviços nas de consumo (ou, neste último caso, a reconversão em moeda após o fornecimento feito ao associado), não devem ser havidos como receitas da cooperativa.*

8. *Incidindo a COFINS sobre o faturamento/receita bruta impõe-se aferir essa definição à luz do art. 110 do CTN, que veda a alteração dos conceitos do Direito Privado. Consectariamente, faturamento é o conjunto de faturas emitidas em um dado período ou, sob outro aspecto vernacular, é a soma dos contratos de venda realizados no período. Não realizando a cooperativa contrato de venda não há incidência da COFINS.*

9. *Destarte, matéria semelhante a dos autos (relacionada às sociedades civis), vem sendo discutida pelas Primeira e Segunda Turmas desta Corte Superior, que, com fulcro no Princípio da Hierarquia das Leis, têm-se posicionado no sentido de que Lei Ordinária não pode revogar determinação de Lei Complementar, pelo que ilegítima seria a revogação instituída pela Lei n.º 9.430/96 da isenção conferida pela LC n.º 70/91 às sociedades civis prestadoras de serviços, entendimento, hodiernamente, sufragado pela Seção do Direito Público. Isto porque é direito do contribuinte ver revogada a suposta isenção pela mesma lei que o isentou, máxime quando a vontade política nela encartada revela quorum qualificado.*

10. *Agravo regimental desprovido." (AgRg no RESP 639.477, Rel Min. Luiz Fux, j. 03/03/2005)*

*In casu*, o que se observa dos autos, é que o ato não cooperativo está consubstanciado na comercialização do álcool etílico produzido pela cooperativa, ora Recorrente, a terceiros, de modo que entendo como correta a exigência da CIDE no lançamento em questão.

Por último, com relação ao pedido formulado pela Recorrente, com fulcro no artigo 8º da Lei nº10.336/2003, para que se reconheça seu 'direito de abatimento compensatório' da CIDE com os autos de infração nº 10950.002756/2005-21 e 10950.002755/2005-86, referentes às exigências de PIS e COFINS, respectivamente, importa destacar que tais matérias, por serem de competência do Segundo Conselho de Contribuintes, impedem este julgador de manifestação a respeito.

Pelo exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2008

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator