



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 23 / 08 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10950.003723/2001-74
Recurso nº : 120.704
Acórdão nº : 201-77.362

Recorrente : UNISUPER – COOPERATIVA DE COMPRAS LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

COFINS. COOPERATIVAS.

Não praticando o recorrente atos com seus cooperados, mas tão-somente com pessoas jurídicas e, ainda, não se podendo sequer conceber as aludidas pessoas como associadas da cooperativa, é de se tributar a totalidade de seu faturamento.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNISUPER – COOPERATIVA DE COMPRAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 2 de dezembro de 2003.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Adriana Gomes Rêgo Galvão
Adriana Gomes Rêgo Galvão
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antonio Mario de Abreu Pinto, Serafim Fernandes Corrêa, Roberto Velloso (Suplente), Hélio José Bernz e Rogério Gustavo Dreyer.



Processo nº : 10950.003723/2001-74
Recurso nº : 120.704
Acórdão nº : 201-77.362

Recorrente : UNISUPER – COOPERATIVA DE COMPRAS LTDA.

RELATÓRIO

Unisuper – Cooperativa de Compras Ltda., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado através do recurso de fls. 505/518, contra o Acórdão nº 624, de 14/02/2002, prolatado pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, fls. 470/496, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de Cofins, fls. 55/57, lavrado em 19/08/1999, referente ao período de abril de 1996 a junho de 1999.

Do Termo de Verificação Fiscal, fls. 5/6, consta que a fiscalizada não fazia jus ao tratamento tributário dispensado às cooperativas porque nunca praticou quaisquer atos cooperativos, vez que não operava diretamente com as pessoas que compunham seu quadro societário, formado exclusivamente por pessoas físicas.

De acordo com a autuação, a contribuinte efetivamente adquiria produtos diretamente das indústrias e de grandes atacadistas, porém os revendia a supermercados de Maringá e da região, portanto, repassava a pessoas jurídicas, o que caracteriza mera atividade comercial.

A fiscalização informa, também, que em 11/12/98, a contribuinte admitiu, como associados, as pessoas jurídicas que exploram a atividade de supermercados, mas que com isto infringiu o disposto nos arts. 4º e 29, §§ 1º a 4º, da Lei nº 5.764/71, e que, no entanto, a Ata da 3ª Assembléia Geral Extraordinária que continha tal deliberação não chegou a ser registrada no órgão competente.

Destacou, ainda, a autoridade autuante, que a contribuinte não possuía autorização para funcionamento, nem livro de matrícula e que seus associados possuíam atividade mercantil, citando os arts. 4º e 29 da Lei das Cooperativas.

Em face dos fatos supracitados, foi lavrado o auto de infração ora em comento, tendo em vista a falta de recolhimento da Cofins.

Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra a exigência fiscal, conforme impugnação às fls. 63/82, onde aduz que:

1) seu quadro societário é composto não só por pessoas físicas, mas também por pessoas jurídicas;

2) antes de proceder à autuação, a autoridade autuante deveria ter solicitado esclarecimentos, em face do princípio do contraditório;

3) a lei das cooperativas não proíbe as operações com terceiros não associados, devendo o Fisco ter se dado ao trabalho de identificar tais operações;

4) o art. 5º do seu Estatuto, bem assim o princípio cooperativista da Adesão Livre e Voluntária permitem que pessoas jurídicas figurem como associados;

5) não se levou em consideração, sequer, o seu Livro de Matrícula, através do qual, e por meio de um rápido e simples manejo de suas folhas soltas, com dados pessoais dos seus titulares e respectivos lançamentos referentes às subscrições, integralizações etc., poder-se-



Processo nº : 10950.003723/2001-74

Recurso nº : 120.704

Acórdão nº : 201-77.362

ia constatar a regular inscrição de seus associados, o que vem a tornar imprestável, por si só, toda a autuação;

6) tais registros são confirmados, ainda, nos seus livros Razão Analítico e Diário, anexos;

7) a 3ª Ata da Assembléia Geral não foi registrada propositadamente, porque a referida admissão foi imprópria e impossível de ser efetivada, vez que, por desconhecimento das disposições legais e estatutárias, a administração da Cooperativa atrapalhou-se com um simples processo de transferência de quotas-partes do capital individual entre associados, mas não pode a fiscalização basear e justificar a ação fiscal em razão de mero ato de rotina administrativa não ter sido bem conduzido, porque a admissão de associados independe de aprovação em Assembléia Geral, daí porque indevida a sua realização;

8) a partir da Constituição de 1988, art. 5º, inciso XVIII, o cooperativismo conquistou sua autonomia e a autorização para funcionamento deixou de ser exigência;

9) o art. 4º, ao definir a Sociedade Cooperativa como de natureza civil, refuta qualquer propósito de identificar os atos praticados entre esta e seus associados como ato comercial;

10) pratica operações com associados, conforme cópia das notas fiscais que emitiu, e ora anexa, estando as mesmas devidamente escrituradas em seu livro Registro de Saídas;

11) é devida a tributação sobre as operações que realizou com não associados, porém a autuação exigiu a contribuição sobre todas as operações realizadas pela autuada;

12) existe uma diferença, ora para mais, ora para menos, entre os valores apurados pela autoridade fiscal, com aqueles levantados pela autuada (incluindo todas as operações), sendo tal diferença, ora insignificante, ora representativa, porém, havendo divergência no montante determinado como sendo a base de cálculo, incorre-se em vício insanável; e

13) os valores tributáveis são os constantes à fl. 80, razão porque pede pela procedência parcial do auto de infração para que o mesmo incida tão-somente sobre as eventuais operações praticadas com terceiros não associados e que, se necessário, seja o processo baixado em diligência para a produção de prova contábil-fiscal.

Por meio do despacho às fls. 263/266, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu - PR solicita diligência fiscal com vistas a esclarecer:

1) se no entender da autoridade autuante, malgrado o disposto no inciso XVIII do art. 5º da CF/88, a criação de cooperativas, após o ano de 1988, está condicionada a alguma espécie de autorização estatal;

2) considerando que o parágrafo único do art. 22 da Lei das Cooperativas faculta a adoção de livros de folhas soltas ou fichas, e havendo a impugnante informado possuir tal livro, conforme cópias às fls. 119/161, deverá a fiscalização declinar melhor os motivos que a levaram a declarar a referida ausência, bem como a apontar eventuais irregularidades nas fichas colacionadas aos autos pela impugnação;



Processo nº : 10950.003723/2001-74

Recurso nº : 120.704

Acórdão nº : 201-77.362

3) a consistência dos documentos trazidos ao processo pela impugnante para comprovar que seus associados pessoas jurídicas subscreveram e integralizaram capitais, cujos lançamentos constam tanto da ficha de matrícula, como da escrituração contábil, bem assim a escrituração da integralização pelas diversas associadas pessoas jurídicas em 14/08/96, cujos numerários teriam sido depositados em conta bancária da autuada, conforme consta de sua escrita contábil, devendo confrontar estas integralizações com os registros contábeis das associadas;

4) por que empresas que, segundo a documentação trazida aos autos pela impugnante, já seriam associadas antes da assembléia de 11/12/1998, estavam sendo autorizadas por esta assembléia como uma admissão de novos cooperados;

5) os equívocos que segundo a impugnante teriam sido cometidos pela fiscalização, conforme consta à fl. 76 (fl. 87 do processo original); e

6) a exatidão dos dados constantes das planilhas de fls. 245/249 (fls. 256/270, do processo original) elaboradas pela impugnante, devendo separar, nos meses em que tiver ocorrido matrícula de cada pessoa jurídica, a movimentação ocorrida antes e depois que a adquirente tiver assumido a condição de associada.

Em atendimento à solicitação da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu - PR, a fiscalização promoveu as diligências requisitadas, e concluiu, mediante o Relatório de Diligência Fiscal, fls. 376/383, que:

1) de fato não se faz mais necessário a autorização estatal, porém esta questão é um detalhe da acusação fiscal, cuja infração principal reside no fato de a contribuinte nunca ter praticado ato cooperativo;

2) a afirmação de que inexistia livro de matrícula decorreu de informação verbal fornecida pelo contador da impugnante, mas sua apresentação *a posteriori* não descaracteriza a infração verificada. Além disso, nas fichas de fls. 108/150 (fls. 119/161 do processo original), constata diversas inconsistências e contradições, das quais destaca:

a) a inexistência de participações societárias das pessoas jurídicas associadas na empresa UNISUPER, conforme as telas extraídas das suas declarações DIRPJ/DIRPJ anexas às fls. 273/330;

b) em diligência realizada em 13 empresas, constatou que nenhuma delas escriturou qualquer integralização de capital na autuada, fls. 331/355;

c) três destas empresas justificaram a falta do registro contábil, ao argumento de que a participação societária teria sido subscrita ou pertencia aos sócios, conforme consta das Atas, fls. 333 (verso), 334 (verso) e 59, esta do processo original;

d) não consta assinatura do associado em 9 das fichas anexadas, sendo 3 de pessoas jurídicas e 6 de pessoas físicas, porém, por coincidência, estas pessoas já haviam pedido desligamento do quadro da cooperativa antes da autuação, conforme comprovam os assentamentos constantes no livro de atas de reunião da diretoria, fls. 365/367, entretanto, não há qualquer referência quanto às pessoas jurídicas, tampouco consta das fichas de matrícula baixas ou informações a respeito destes desligamentos;



Processo nº : 10950.003723/2001-74

Recurso nº : 120.704

Acórdão nº : 201-77.362

e) em resposta à intimação fiscal, o Sr. Durvalino Magro afirmou que deixou de assinar as fichas de matrícula nº 6 (pessoa física) e nº 30 (firma individual), porque as mesmas só foram apresentadas para assinatura no final de 1999, quando já havia se desligado na UNISUPER, fl. 358, e, pelo mesmo motivo, sua esposa não assinou a ficha nº 07;

f) a decisão de incluir as pessoas jurídicas como cooperados na UNISUPER somente ocorreu em 11/11/98, conforme ata da reunião da diretoria, fl. 371, o que contradiz com as informações das fichas de matrícula, onde consta que a maioria das pessoas jurídicas teria sido admitida em 07/02/1996, outras em 14/08/1996;

g) não existem fichas de matrícula em nome dos Srs. Carlos dos Santos Vendramini, Manoel Carvalho Matias e Aníbal Alves Dias, todos admitidos como associados, na 3ª Assembléia Geral Extraordinária, datada de 11/12/98, cuja ata somente foi registrada na Junta Comercial do Estado do Paraná em 24/11/2000, fls. 360/363; e

h) a Ata da 3ª AGE registrada na Junta Comercial é totalmente diferente daquela apresentada à fiscalização, conforme quadro à fl. 378;

3) os fatos relatados nas atas, conforme trechos que destaca às fls. 379 a 381, relatam que a impugnante tinha consciência da inadimplência fiscal;

4) a tentativa de incluir os supermercados como cooperados não resolve o problema da autuada porque o art. 4º da Lei nº 5.764/71 institui um gênero societário específico para as pessoas naturais, abrindo exceção para determinadas espécies de pessoas jurídicas nos §§ 2º e 3º do art. 29, se atendidas determinadas condições;

5) todas as pessoas físicas constantes do quadro social da cooperativa, sem exceção, são agentes de comércio ou empresários que operam no mesmo ramo econômico da sociedade, o que é vedado pelo § 4º do art. 29, e ainda, pelo próprio Estatuto da empresa, em seu art. 5º, que expressamente proíbe o ingresso de supermercados no quadro social da cooperativa;

6) quanto aos valores apurados, entende correto os valores apurados no curso da ação fiscal, vez que a autuada não faz jus ao tratamento tributário dispensado às sociedades cooperativas, mas anexa quadros que informam as vendas por cliente; e

7) a impugnante não possui Livro Registro de Atas das Assembléias Gerais Ordinárias, Livro de Presença de Associados, Livro de Atas de Reuniões do Conselho Fiscal, e não consta ter sido realizada nenhuma AGO desde a sua fundação, não consta ter sido realizada qualquer assembléia para aprovar as contas de 1996 e 1997 e que inexistente escrituração contábil a partir de 1998.

Manifestando-se acerca da diligência fiscal, fls. 390/399, a recorrente alega, em linhas gerais, que:

1) não pode se responsabilizar pelos registros contábeis de seus associados, posto que não são empresas do mesmo grupo econômico;

2) a falta de assinatura nas fichas de matrícula é mera formalidade supérflua a qualquer momento, devendo ser questionado se o número irrisório de fichas sem assinaturas é relevante e se tal fato é infração fiscal ou mera e desprezível falha administrativa;



Processo nº : 10950.003723/2001-74
Recurso nº : 120.704
Acórdão nº : 201-77.362

3) a autoridade diligenciadora aproveitou-se de trechos da ata de reunião, que se referia genericamente a operações com supermercados ainda não associados, com os quais praticava operações com terceiros, para alegar contradições. Como bem relatado pela aludida autoridade, “a maioria das pessoas jurídicas” foram efetivamente admitidas em 07/02/98 e 14/08/98, confirmando o que a autuada já afirmara no tocante a operações com terceiros;

4) a inexistência das fichas de matrícula das 3 pessoas físicas apontadas na diligência na alínea “g” também são supríveis a qualquer momento, constituem irregularidade de cunho administrativo e ocorreram por força da pequena quantidade de operações praticadas com a cooperativa e, com seus desligamentos, não foi possível colher as assinaturas oportunamente;

5) na alínea “h”, a diligência mostra outras irregularidades meramente administrativas;

6) os trechos que a diligência aponta como indicativos de que a autuada tinha consciência da inadimplência fiscal demonstram, na verdade, que tinha consciência dos resultados das operações praticadas com terceiros não associados;

7) os arts. 4º e 29 da Lei nº 5.764/71 não limitam a admissão de pessoas jurídicas pois, diferentemente da legislação que rege as sociedades comerciais, a admissão de associados nas sociedades cooperativas independe de sua aprovação em assembléia geral, conforme assevera o Princípio Cooperativista da Adesão Livre e Voluntária;

8) a questão da filiação da pessoa jurídica às cooperativas já foi superada pela Constituição Federal, por meio do art. 146, inciso III, alínea “c”, mas, ainda que persistam dúvidas quanto ao alcance desta norma constitucional, há de ser aplicado o art. 112 do CTN;

9) tendo em vista que a fiscalização incluiu na base de cálculo valores relativos a operações tipificadas por atos cooperativos, deve-se desconsiderar tais valores, posto que tomam base estranha àquela sobre a qual deve incidir a contribuição; e

10) não foi atendido o item 6 da diligência solicitada, persistindo a mesma insegurança e inconsistência identificadas na acusação fiscal.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR manteve, então, o lançamento, conforme o Acórdão citado, cuja ementa apresenta o seguinte teor:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/1996 a 30/06/1999

Ementa: SOCIEDADES COOPERATIVAS. ATIVIDADE EMPRESARIAL. INCIDÊNCIA. A sociedade que, a despeito de formalmente constituir-se como cooperativa, desempenha atividades empresariais de compra e revenda de mercadorias somente a pessoas jurídicas que operam no mesmo campo econômico da sociedade, sujeita-se à incidência da contribuição da mesma forma que as demais sociedades civis ou comerciais. Lançamento Procedente”.

Ciente da decisão de primeira instância em 13/03/2002, fl. 504, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 12/04/2002, onde, em síntese, repisa os mesmos argumentos aduzidos na impugnação e na manifestação acerca da diligência fiscal para, por fim, pedir a reforma da decisão de primeira instância, no sentido de declarar a nulidade do auto de infração ora combatido.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10950.003723/2001-74

Recurso nº : 120.704

Acórdão nº : 201-77.362

À fl. 522 consta despacho informando que a contribuinte efetuou arrolamento de bens e direitos, nos termos da IN SRF nº 26/2001.

É o relatório.



Processo nº : 10950.003723/2001-74
Recurso nº : 120.704
Acórdão nº : 201-77.362

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão porque dele tomo conhecimento.

No mérito, a análise do processo exige a averiguação se a ora recorrente faz jus ao tratamento tributário dispensado às Cooperativas, isentas da Cofins, portanto.

A fiscalização aponta como causa da desconsideração da mesma enquanto cooperativa, dentre outras, a não realização de atos cooperativos.

Neste sentido, e considerando o desenrolar deste processo, verifico que a questão cinge-se em se saber:

1º) se a recorrente realiza de fato atos cooperativos;

2º) se é possível uma cooperativa manter como associados pessoas jurídicas; e

3º) se a lei permite que os associados de uma cooperativa exerçam atividades mercantis.

Começando pela realização de atos cooperativos, é de se verificar que, às fls. 10/15, na Ata da Assembléia Geral de Fundação da Cooperativa, constam como fundadores tão-somente pessoas físicas, o mesmo ocorrendo nas atas da primeira e segunda Assembléia Geral Extraordinária, às fls. 40/45.

Somente na ata da terceira Assembléia Geral Extraordinária, fls. 46/49, trazida aos autos pela fiscalização, como resultado da ação fiscal, é que se verifica a inclusão dos associados pessoas jurídicas.

Ocorre que, quando do procedimento de diligência, foi constatado que o inteiro teor desta ata não coincide com o que foi registrado na Junta Comercial do Estado do Paraná, em 24/11/2000, após o término da ação fiscal, conforme apontou a autoridade diligenciadora, à fl. 378, e se comprova às fls. 360/363.

Para comprovar que realiza atos cooperativos, a recorrente trouxe aos autos fichas de matrícula dos associados pessoas jurídicas e notas fiscais emitidas em favor de seus associados.

Ocorre que todas as evidências levantadas no curso da diligência fiscal, tais como a ausência de fichas daqueles que se retiraram da sociedade, a informação do associado de que somente no final de 1999 foi procurado para preencher a ficha, o teor das atas de reunião informando, quando da discussão sobre os problemas com os tributos federais, a necessidade de inclusão dos supermercados como associados, a informação, ainda que por amostragem, de que não há registros, na contabilidade destas pessoas jurídicas ditas associadas, da subscrição no capital da recorrente, levam à conclusão de que tais fichas foram providenciadas após iniciado o procedimento fiscal.

No tocante às notas fiscais, colacionadas aos autos às fls. 218/243, é de se verificar que nenhuma delas foi emitida em favor de pessoas físicas e, como não há registro na



Processo nº : 10950.003723/2001-74
Recurso nº : 120.704
Acórdão nº : 201-77.362

Junta Comercial da inclusão das pessoas jurídicas como associados, além de todas as evidências já elencadas, é de se concluir que a recorrente de fato não realiza atos com seus associados, que são pessoas físicas.

É de se ressaltar que a lei permite a uma cooperativa a prática de atos com terceiros não associados, mas conceber uma cooperativa que realiza tão-somente atos com terceiros é desvirtuar-lhe de seus propósitos.

No tocante à possibilidade de inclusão de pessoas jurídicas como associadas, urge esclarecer que, mesmo que se as aludidas pessoas jurídicas tivessem sido incluídas no quadro social da cooperativa desde a sua fundação, concebo tal inclusão como proibida por lei. A uma, porque somente nos casos excepcionais dos §§ 2º e 3º do art. 29 da Lei nº 5.764/71 é que a lei assim o admite; a duas, porque no § 4º deste artigo há expressa vedação à inclusão de associados que exerçam as mesmas atividades mercantis da cooperativa, havendo, inclusive, o estatuto da recorrente, em seu art. 5º, expressamente vedado a inclusão de pessoas jurídicas que explorem o ramo de comércio varejista de gêneros alimentícios, higiene e limpeza, conforme observou a diligência fiscal.

Buscou a recorrente trazer uma exegese, com base no art. 146, inciso III, alínea “c”, da Constituição Federal, de que tais dispositivos estariam revogados, e que o “adequado tratamento tributário ao ato cooperativo” dar-se-ia somente por meio de lei complementar.

Discordo deste entendimento, pois entendo que, enquanto não editada a referida lei complementar, a matéria persiste regulamentada pela Lei nº 5.764/71.

Não foi outro o sentido dado à matéria pelo Supremo Tribunal Federal, por meio da cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade que abaixo transcrevo:

“ACAO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. MEDIDA CAUTELAR. DISPOSITIVOS DA CONSTITUICAO DO ESTADO DO CEARA QUE DISCIPLINAM TRATAMENTO TRIBUTARIO DE ATO COOPERATIVO E CONCEDEM ISENCAO DE ICMS EM HIPOTHESES QUE ESPECIFICAM. 1) A FALTA DE LEI COMPLEMENTAR DA UNIAO QUE REGULAMENTE O ADEQUADO TRATAMENTO TRIBUTARIO DO ATO COOPERATIVO PRATICADO PELAS SOCIEDADES COOPERATIVAS, (CF, ART. 146, III, “C”), O REGRAMENTO DA MATERIA PELO LEGISLADOR CONSTITUINTE ESTADUAL NAO EXCEDE OS LINDES DA COMPETENCIA TRIBUTARIA CONCORRENTE QUE LHE E ATRIBUIDA PELA LEI MAIOR (CF, ART. 24, PAR-3).”
(ADI 429 – MC/DF, Rel. Min. Célio Borja, DJ 19/02/93)

Desta forma também já se manifestou este Colegiado, quando da apreciação do auto de infração relativo à contribuição para o PIS exigida da recorrente e julgado por meio do Acórdão nº 201-77.128, cuja ementa abaixo transcrevo:

“PIS. COOPERATIVA DE COMPRAS.

A finalidade das cooperativas restringe-se à prática de atos cooperativos, conforme art. 79 da Lei nº 5.764/71. Não são atos cooperativos os praticados com pessoas jurídicas com fins lucrativos que operem no mesmo campo econômico da sociedade.

Recurso negado.”

Logo, não praticando a recorrente atos com seus cooperados, mas tão-somente com pessoas jurídicas e ainda, não se podendo sequer conceber as aludidas pessoas como



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF

Fl.

Processo nº : 10950.003723/2001-74

Recurso nº : 120.704

Acórdão nº : 201-77.362

associadas da cooperativa, é de se tributar a totalidade de seu faturamento, como procedeu a autoridade fiscal, razão porque nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 2 de dezembro de 2003.

Adriana Gomes Rego Galvão
ADRIANA GOMES REGO GALVÃO

SM