



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11020.003465/2003-51
Recurso nº : 128.177
Acórdão nº : 204-00.322

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 21 / 08 / 06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : COOPERATIVA TRITÍCOLA MISTA VACARIENSE LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 02 / 02 / 06
VISTO

COFINS. COOPERATIVA. ISENÇÃO. Até 30 de junho de 1999 são isentas da tributação pela Cofins as receitas provenientes das vendas de produtos recebidos dos seus associados, praticadas pelas cooperativas de produção. Entre julho de 1999 e outubro de 1999 não há isenção, sendo tributável toda e qualquer receita obtida pela cooperativa.

Recurso a que se dá parcial provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
COOPERATIVA TRITÍCOLA MISTA VACARIENSE LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões, em 06 de julho de 2005.

Henrique Pinheiro Torrès
Henrique Pinheiro Torrès
Presidente

Julio César Alves Ramos
Julio César Alves Ramos
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Flávio de Sá Munhoz, Nayra Bastos Manatta, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Sandra Barbon Lewis e Adriene Maria de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

NUN. DA	2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL	
BRASÍLIA 02/02/06	
VISTE	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11020.003465/2003-51
Recurso nº : 128.177
Acórdão nº : 204-00.322

Recorrente : COOPERATIVA TRITÍCOLA MISTA VACARIENSE LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos de que trata o processo, adoto o voto da decisão recorrida que passo a transcrever.

Trata o presente de lançamento de ofício relativo à COFINS dos períodos de apuração de janeiro de 1998 a outubro de 1999, totalizando, com a multa de ofício e os juros de mora calculados até 28/11/2003, o valor de R\$ 1.214.791,15 (um milhão, duzentos e quatorze mil, setecentos e noventa e um reais e quinze centavos), conforme o Auto de Infração de fls. 04/06, relativo aos valores não declarados como devidos nos períodos. Tais valores foram decorrentes da incidência da Cofins sobre o faturamento obtidos com os atos não cooperativos, conforme consta no Relatório de Procedimento Fiscal de fls. 13/20 e Demonstrativo de fl. 21, observado a legislação vigente à época dos fatos geradores.

2. A interessada impugna tempestivamente o lançamento (fls. 212/231), alegando que todas as operações realizadas pela cooperativa são isentas do pagamento da Cofins, por tratar-se de cooperativa de produção, exercendo o papel de mediadora entre o produtor (cooperado) e o mercado, e tendo como objetivo a prestação de serviços a seus associados. O preço contratado entre os compradores dos produtos é o mesmo repassado ao associado. Afirma que não procede a afirmação do auto de infração de que as receitas decorrentes das operações com não associados constituiriam base de cálculo da contribuição já que trata-se de prestação de serviços, e o resultado positivo destas operações não se constitui em receita da cooperativa pois será repassada aos cooperados aos quais pertence. Alega também que a tributação pretendida fere princípios constitucionais (artigos 5º, XVIII, 170, 174, § 2º, e 146, "c", III, da Constituição Federal). Cita e transcreve acórdãos do Conselho de Contribuintes todos versando sobre cooperativas de serviços médicos.

3. Também analisa a isenção da Cofins sobre os atos cooperativos, conforme disposto no art. 6º, inciso I, da Lei Complementar nº 70, de 1991, até o advento da Medida Provisória nº 1.858/99, que a revogou. Alega que, com as exclusões da base de cálculo introduzidas pela Lei nº 10.676, de 22/5/2003, e pela Lei 10.684, de 30/8/2003, e vigentes a partir de novembro de 1999, mesmo sem a isenção, resulta em saldo zero a tributar.

4. Protesta pela produção de provas, inclusive a pericial.

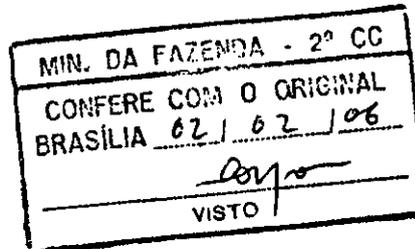
Em 05 de agosto de 2004, a DRJ em Porto Alegre - RS proferiu o Acórdão nº 4.189, em que, por unanimidade, nos termos do bem lançado voto do relator, rejeitou o pedido de perícia, por prescindível e por não estar formulado de acordo com a legislação, e julgou procedente o lançamento.

Tempestivamente, a contribuinte interpôs o Recurso de fls. 310 a 334, que veio acompanhado dos documentos de fls. 335 a 402, que dão ciência do arrolamento e averbação de bens exigidos por lei. No seu bem construído recurso, a contribuinte postula, fundamentalmente, que os atos praticados pela cooperativa de produção, concernentes na venda da produção dos seus associados, constituem a própria finalidade de existência desta espécie de cooperativa, não podendo ser considerados atos não cooperados para efeito de incidência tributária apenas pelo



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11020.003465/2003-51
Recurso nº : 128.177
Acórdão nº : 204-00.322



fato de incluírem em uma das pontas não associados à cooperativa, sob pena de tornar inócua a própria existência da cooperativa e os atos constitucionais assecuratórios de tratamento diferenciado àquelas sociedades.

É o relatório.

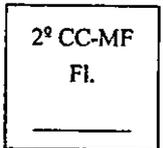
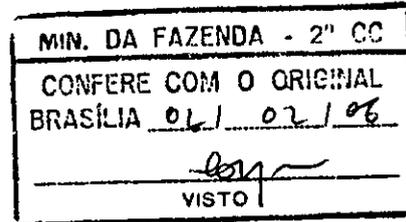
M

973



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11020.003465/2003-51
Recurso nº : 128.177
Acórdão nº : 204-00.322



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

O recurso encontra-se revestido de todas as formalidades, inclusive e marcadamente da existência do necessário arrolamento de bens, pelo que dele tomo conhecimento.

Consoante apontado no relatório, trata-se, aqui, de uma cooperativa de produção, definida como aquela que se incumbe de promover a venda no mercado de produtos elaborados por seus associados, podendo, excepcionalmente, também, adquirir os produtos de não associados. A matéria em discussão resume-se à incidência ou não da COFINS sobre as receitas obtidas pela cooperativa com a venda dos produtos – soja – no mercado. No auto de infração lavrado consideraram-se tributáveis todas as vendas praticadas, seja de produtos recebidos dos associados da cooperativa, seja daqueles adquiridos a não associados.

Para o deslinde da questão, faz-se necessário recapitular um pouco a natureza e o papel econômico e social que pretendem cumprir essas sociedades.

A Cooperativa é uma associação de pessoas que visa a conferir aos seus associados maiores poderes econômicos do que os por eles possuídos individualmente. No caso específico das de produção tem por objetivo explícito reter para os associados (normalmente pessoas físicas produtoras diretas) aquela parcela do valor adicionado que, em sua ausência, seria apropriado por intermediários, prestadores, ao menos em tese, dos serviços de seleção, acondicionamento e venda ao consumidor. Assumindo tais atribuições e revertendo o resultado aos seus associados, garante-lhes uma maior capacidade de crescimento.

O objetivo, portanto, do cooperativismo é promover uma efetiva transferência de renda de alguns setores sociais para os produtores diretos. Para demarcar bem esse conceito, pode-se exemplificá-lo com os valores constantes no presente processo. Assim, o preço da soja, já depois de processadas aquelas operações de seleção etc, alcançou em determinados meses a importância de R\$ 14,40 a saca.

Note-se que, sendo o produto aqui transacionado uma *commodity*, certamente, tal valor não pode ser alterado por qualquer produtor, que não possui nesse contexto qualquer poder de mercado. Mesmo com a instituição da cooperativa, provavelmente, esta situação permaneça.

A diferença fundamental é que, na ausência da cooperativa, cada produtor individual seria obrigado a vender sua produção a alguma empresa capitalista que realizaria aqueles serviços e embolsaria a diferença entre o valor de compra e o de venda. Suponhamos que esse valor de compra fosse de R\$ 8,00. Suponhamos ainda que os serviços efetivamente custassem a essa empresa apenas R\$ 3,00, o que lhes deixaria uma margem bruta individual de R\$ 3,40, sobre a qual incidiriam o IRPJ e a CSLL. Além disso, sobre os R\$ 14,40, seria a empresa obrigada a recolher o PIS e a COFINS devidos. De tal modo que é plausível admitir que o valor líquido apropriado sob a forma de lucro pela empresa “atravessadora” seria de R\$ 2,00.

Vê-se, de logo, que o papel proeminente desempenhado pelas Cooperativas é essencialmente redistributivo em favor daqueles que são, em geral, mais fracos economicamente.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11020.003465/2003-51
Recurso nº : 128.177
Acórdão nº : 204-00.322

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 02/02/06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

O que elas fazem, portanto, é redirecionar o excedente econômico de grupos mais capacitados economicamente para outros de menor força.

Não é por outro motivo que a Constituição Federal lhes confere apoio e incentivo na forma da lei (art. 174, § 2º). É que esse seu objetivo confunde-se mesmo com os do próprio Estado, afirmados no art. 3º do texto maior.

Não obstante, a Carta Magna não especifica como se deva processar esse apoio e esse incentivo, remetendo-os à regulamentação por lei. Em especial no tocante aos tributos, ela apenas cria (art. 146, III, c) a necessidade de que tratamento diferenciado, também a ser disciplinado em lei, agora complementar. Esta, como tantas outras requeridas pela Carta Política, ainda não foi editada.

É relevante, e por isso mesmo importa repetir, que a Constituição não define nenhuma forma de desoneração tributária das instituições de que aqui se cuida. Em especial, no que pertine às contribuições sociais para financiamento da seguridade social avulta do texto constitucional a norma, elevada segundo alguns à condição mesma de verdadeiro princípio, da universalidade de contribuição (art. 195). Por este, toda e qualquer entidade (empresas e as a ela equiparadas) deve contribuir para tal financiamento mediante uma parcela de suas receitas e do seu lucro, somente estando dessa obrigação liberadas as instituições beneficentes de assistência social (§ 7º do art. 195).

Destarte, tudo que a Constituição Federal determina é que seja conferido, por meio de lei complementar ainda não editada, "adequado" tratamento tributário ao ato cooperado. Não afirma ela o que isso significa, se é, por exemplo, a absoluta ausência de tributação de todos os valores manipulados pela cooperativa. Aliás, se esse fosse o espírito do constituinte nada mais fácil do que estabelecer diretamente imunidade a tais instituições. Não o fez porém.

E dissemos acima valores manipulados propositadamente, porque a ninguém escapará que a renda de todo agente econômico consiste na diferença que este pode acrescentar ao seu patrimônio. No desprezioso exemplo numérico aqui construído, corresponde obviamente aos R\$ 2,00 embolsados como lucro pela empresa capitalista, que vem a ser excluída na relação cooperativa.

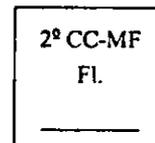
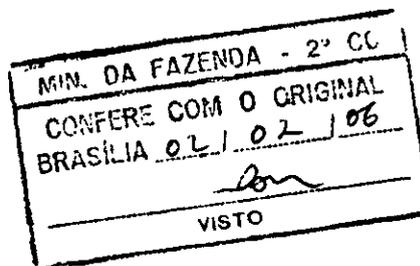
O que se quer afirmar, já se vê, é que a incidência da COFINS sobre as receitas da cooperativa em nada afeta aquele tratamento diferenciado e privilegiado que requer a CF para o ato cooperado. Isto porque, tal exação é, em maior ou menor grau, suportada pelo cliente que adquire a mercadoria. Mantidos todos os pressupostos, a incidência da COFINS apenas iguala o valor recebido pelos produtores àquele que remuneraria a empresa capitalista afastada da relação com a criação da cooperativa. Este é, em meu entender, o exato objetivo do texto constitucional.

Assim, o favorecimento do ato cooperado, preconizado pela CF, pode sim estar perfeitamente garantido pela não incidência de IRPJ e CSLL sobre a parcela que passa a ser de direito dos produtores, estatuída na legislação de regência. Estender essa não incidência à COFINS seria facultado ao legislador; não o fazer, nenhum confronto promoveria ao texto maior. Isso permitiria à cooperativa vender o seu produto a preço menor do que o praticado pelas empresas que atuam na mesma operação. Ou, vendendo-o ao mesmo preço, embolsar um valor líquido maior.

5



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11020.003465/2003-51
Recurso nº : 128.177
Acórdão nº : 204-00.322

Na ausência da norma prevista no art. 174 da CF, havemos de nos valer da lei (ordinária, tanto formal como materialmente) que define as cooperativas e conceitua os seus atos. Trata-se, como se sabe, da Lei nº 5.764/71. Dela, especial destaque tem de ser dado ao artigo 79, que constitui o pomo da discórdia entre fisco e instituições. Reza ele:

Art. 79. Denominam-se 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.

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

O cerne da questão é: a venda praticada pela cooperativa dos produtos recebidos de seus associados é ou não uma operação de mercado?

A fiscalização tem entendido que sim, de tal modo que nestas operações estaria a cooperativa obtendo receitas. Na ausência de norma desonerativa, caberia, desse modo, a tributação pela COFINS. Para desqualificar tal pretensão fiscal, tem defendido alguns juristas não haver nestas operações verdadeira operação de mercado; tudo se passaria como se a cooperativa operasse, tal uma corretora, vendendo, em nome dos seus associados, a produção deles recebida. Vão mais longe alguns defendendo que mesmo essa entrega, embora tradição seja, não configura transferência de propriedade dos produtores para a cooperativa.

Ocorre que o exame dos demonstrativos contábeis e do estatuto da sociedade trazidos aos autos não nos permite chegar às conclusões pretendidas pelas cooperativas em suas defesas. Assim, vemos que as cooperativas são pessoas jurídicas que operam em seus próprios nomes. Não há qualquer contrato, como nos casos de corretagem, nem disposição estatutária, em que o proprietário da mercadoria autorize a cooperativa a vendê-la em seu nome; ao contrário, as vendas são praticadas em nome da cooperativa, que, inclusive, registra as mercadorias recebidas em seu ativo (estoques), baixados quando da efetiva venda praticada. O que assume a entidade é a obrigação de repassar determinados valores previamente acertados com seus associados.

Assim configuradas as operações da instituição, não vejo como desqualificar os valores recebidos da condição de receitas, como aliás elas mesmas os registram em suas peças contábeis. Igualmente sem base, a meu sentir, que tais operações finais não constituam operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto, a teor do parágrafo único do art. 79, acima transcrito. Note-se, em reforço, que as notas fiscais emitidas, em nome da Cooperativa, registram as operações sob os Códigos Fiscais de Operações 5.12 e 6.12, que significam venda de mercadorias recebidas de terceiros.

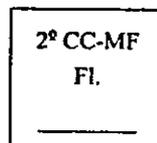
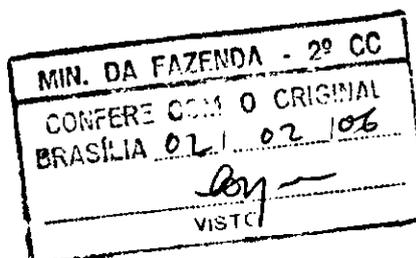
Caso os recursos recebidos do comprador fossem, como alega a recorrente, dos próprios associados, deveria ela contabilizar o seu recebimento a crédito de contas passivas, representativas de tal obrigação. Não é isso o que ocorre. Além disso, nas notas fiscais emitidas, não poderia inserir os CFOP 5.12 ou 6.12.

Por conseguinte, rejeito o argumento de que as operações finais praticadas pelas cooperativas, consistentes na venda no mercado dos produtos recebidos de seus associados, não sejam operações de mercado por se subsumirem ao conceito estatuído no art. 79 da Lei nº 5.764/71. São, e, como tal, geram receitas para as instituições que as praticam em seu próprio



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11020.003465/2003-51
Recurso nº : 128.177
Acórdão nº : 204-00.322



nome. Saliente-se que a definição de receita não provém da Lei nº 5.764/71. Provém, sim, da ciência contábil, sendo caracterizada pelo aumento do Ativo sem correspondente aumento do Passivo (variação patrimonial aumentativa), que é exatamente o que ocorre nas operações da cooperativa.

Caracterizados, pois, como receitas, resta ainda averiguar se são tributáveis. Isto porque, como já disse, a Constituição Federal não previu qualquer norma desonerativa. É, então, a própria legislação reguladora da incidência da Cofins que deve dispor sobre a incidência ou não da contribuição sobre as receitas obtidas pela cooperativa. E assim expressamente o fez por meio do art. 6º, I da Lei Complementar (LC) 70/91. Efetivamente, sob tal ordenamento jurídico entendemos inteiramente incabível a exigência da COFINS sobre as vendas dos produtos recebidos dos seus associados. Para melhor compreensão, transcrevo o citado artigo:

Art. 6º São isentas da contribuição:

I - as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades.

Apenas em reforço, lembre-se que a LC 70/91 define como base de cálculo da contribuição o produto da venda de mercadorias ou serviços. Logo, a isenção de que fala tem que, necessariamente, atingir tais receitas específicas.

Ora, a isenção acima é, indubitavelmente, direcionada aos atos cooperativos e, sabemos todos, a lei não contém palavras vazias. Logo, se se der à interpretação (pretendida pela fiscalização) de que os atos cooperativos são apenas, no caso das cooperativas de produção, o recebimento dos produtos, não há sentido em conceder isenção de uma contribuição que incide sobre receitas em relação a atos que nem receita produzem.

Então, pergunta-se: se, como assegura a Lei nº 5.764/71, os atos cooperativos não são atos de mercancia e, pois, não geram receitas, de que se estaria tratando então nesse artigo da LC 70/91? Mais, sendo a cooperativa de produção caracterizada pelo recebimento dos produtos de seus associados, ato que nunca poderia gerar receitas, que sentido teria a isenção concedida? Estariam as cooperativas de produção excluídas do benefício fiscal?

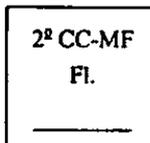
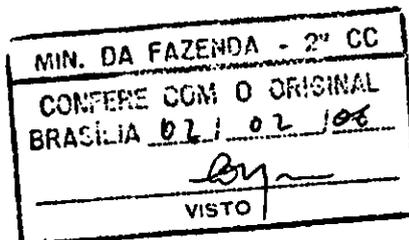
Entendo que a interpretação dos dois dispositivos há de ser feita de forma integrada. E a única forma de integrar os dois dispositivos legais é reconhecer que a venda de produtos (receita, portanto) recebidos de seus associados (ato cooperativo) é isenta. Em outras palavras, a isenção alcança a receita que provém da venda de produtos recebidos de seus associados. Essa interpretação, aliás, é consentânea com as alterações legais que se processaram em seguida na regulação da matéria, como se verá.

É que, em junho de 1999, mediante a sexta reedição da Medida Provisória nº 1.858, com vigência a partir do dia 30 daquele mês, revogou-se expressamente essa isenção. Cabe, neste ponto, a discussão quanto à constitucionalidade dessa alteração por Medida Provisória, discussão essa que há de ser, entretanto, posta ao Judiciário, vez que é defeso aos órgãos administrativos de julgamento promovê-la. No caso dos Conselhos de Contribuintes trata-se, hoje, de norma regimental (art. 22-A).

Desse modo, entendo que até 30 de junho de 1999, quando entra em vigor a sexta edição da MP nº 1.858, aplica-se às cooperativas a isenção conferida pelo inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91. Após essa data, não há mais isenção, sendo tributáveis as receitas



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11020.003465/2003-51
Recurso nº : 128.177
Acórdão nº : 204-00.322

obtidas pela cooperativa na venda dos bens recebidos, seja dos cooperados seja de não cooperados.

Tal situação volta, no entanto, a mudar, com a edição da 10ª reedição da mesma MP 1.858. É que seu art. 15 previu a exclusão da base de cálculo da contribuição da parcela relativa à venda dos produtos recebidos dos seus associados. Ela entra em vigor em 26 de outubro de 1999; portanto, a partir do mês de novembro de 1999 aquelas cooperativas de produção que venderem apenas bens recebidos de seus associados, embora não mais isentas, não terão o que recolher a título de Cofins por força da exclusão conferida.

De notar que, certamente por este motivo, o auto de infração engloba apenas os períodos de apuração até outubro de 1999.

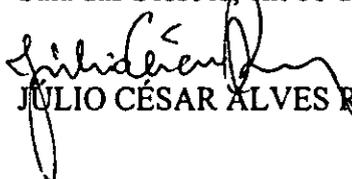
Em consequência, entendo que:

1. entre abril de 1992 e 29 de junho de 1999, as cooperativas de produção são isentas da Cofins, com respeito às receitas provenientes da venda dos produtos recebidos de seus associados e apenas em relação a estas;
2. entre 30 de junho de 1999 e 26 de outubro de 1999 não há mais isenção, incidindo a contribuição sobre toda receita das cooperativas, independentemente da origem dos produtos por elas vendidos;
3. a partir de 1º de novembro de 1999, continua não havendo isenção, mas as receitas provenientes da venda de produtos recebidos dos associados são excluídas das bases de cálculo da contribuição, o que, na prática, equivale a retornar à situação anterior a julho de 1999 (agora com muito mais clareza).

Por tudo isso, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso interposto, para excluir da tributação os períodos compreendidos entre janeiro de 1998 a junho de 1999, inclusive.

É como voto.

Sala das Sessões, em 06 de julho de 2005.


JULIO CÉSAR ALVES RAMOS