



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11051.000517/94-82
Acórdão : 202-13.259
Recurso : 110.248

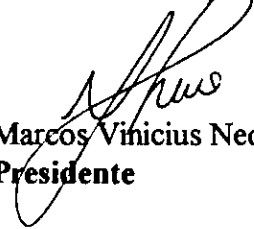
Sessão : 18 de setembro de 2001
Recorrente : GRANJA MANGUEIRA AGRO-PECUÁRIA S/A
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

COFINS - VENDAS REALIZADAS POR COOPERADO - INCIDÊNCIA -
Incide a COFINS sobre as vendas realizadas por Cooperado com o intermédio da Cooperativa a que se encontra vinculado. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
GRANJA MANGUEIRA AGRO-PECUÁRIA S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Alexandre Magno Rodrigues Alves.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2001


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Eduardo da Rocha Schmidt
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Luiz Roberto Domingo, Adolfo Montelo, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Ana Neyle Olímpio Holanda.

Iao/cf/cesa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11051.000517/94-82

Acórdão : 202-13.259

Recurso : 110.248

Recorrente : GRANJA MANGUEIRA AGRO-PECUÁRIA S/A

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado em decorrência do não recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS sobre receitas decorrentes, principalmente a entrega de arroz pela contribuinte à Cooperativa a que se encontra associada, nos períodos de apuração de maio de 1992 a dezembro de 1993.

A exigência foi apurada com base em receitas reconhecidas pela própria contribuinte para efeito de apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda (fls. 18), mas, segundo a própria, não incluídas na base de cálculo da COFINS por se constituírem em ato cooperativo que, por se tratar de ato não negocial (art. 79 da Lei nº 5.764/71), não integraria a base de cálculo da referida contribuição.

Entenderam os Fiscais autuantes que, de acordo com o disposto no parágrafo único do art. 79 da Lei nº 5.764/71, só poderiam “reconhecer a não incidência da referida contribuição enquanto o ato cooperativo não se exaurir, ou seja, até o momento da venda da mercadoria ou produto a compradores finais. Ocorrida esta operação (venda), termina o ato cooperativo, surgindo, conseqüentemente, para o cooperado pessoa jurídica, a obrigação tributária da referida contribuição”, amparando seu entendimento nas disposições dos Pareceres Normativos CST nºs 77/76 (DOU de 09.11.76) e 66/86 (DOU de 05.09.86). Ou seja, segundo os Fiscais autuantes, somente “enquanto a Cooperativa não comercializa com terceiros o estoque de arroz do associado” é que prevaleceria a natureza de ato cooperativo, sendo que, após a citada comercialização, passaria a ter natureza mercantil e se encontraria, pois, sujeito à incidência da COFINS.

O trecho a seguir transcrito do Relatório de fls. 18 e seguintes bem explica as razões da autuação:

“Entretanto, em algumas ocasiões o contribuinte fatura todo ou grande parte do seu estoque de arroz que está em poder da Cooperativa, diretamente para a mesma. Nestas ocasiões a Granja emite uma nota de produtor, com a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11051.000517/94-82
Acórdão : 202-13.259
Recurso : 110.248

natureza da operação: venda e a Cooperativa emite a contra-nota de entrada com a natureza: compra.

Em nosso entendimento as operações de venda e compra entre o contribuinte e a cooperativa, acima citadas, ocorrem porque os produtos foram comercializados com terceiros e houve o ingresso dos recursos financeiros correspondentes.

Apesar da contabilidade da Cooperativa, habilmente, não permitir a verificação do momento em que ocorre a venda da produção dos cooperados aos compradores finais, três procedimentos adotados pelo contribuinte relativamente às operações de venda referidas, sustentam nosso entendimento:

a) nestas ocasiões os estoques de arroz do contribuinte, registrados em sua escrituração e em poder da Cooperativa diminuem na exata medida das quantidades vendidas (doc. 4);

b) as receitas oriundas destas operações são, embora em momentos diferentes, integralmente reconhecidas pela contabilidade do contribuinte, para efeito de apuração do lucro real, base de cálculo do imposto de renda (doc. 3). Utilizando-se da faculdade prevista no parágrafo 4º, do art. 14, do DL. 1598/77, o contribuinte avalia seus estoques de arroz ao preço de mercado. Assim, depois da colheita, quantifica o produto e, ao preço corrente, lança-o na conta de estoque e, em contrapartida, reconhece a receita correspondente. Em determinadas ocasiões o estoque é ajustado ao preço de mercado e a diferença, conseqüentemente, é contabilizada como receita (doc. 4); e

c) as operações de venda são liquidadas financeiramente, sendo baixadas das contas de estoques e, em contrapartida, lançadas nas contas mantidas pela Granja junto à Cooperativa: Adiantamento à produção e/ou conta corrente. Sobre os saldos destas contas a Cooperativa reconhece a correção monetária creditando-a ou debitando-a à Granja, na dependência da situação positiva ou negativa do saldo (doc. 6). Ressalte-se que enquanto o arroz não é vendido, a Cooperativa credita à Granja variação de preço; depois, passa a reconhecer correção monetária, ou seja, rendimento financeiro decorrente do numerário já

ZM,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11051.000517/94-82
Acórdão : 202-13.259
Recurso : 110.248

recebido de terceiros, pela venda do produto a compradores finais (doc. 04).

Assim, o ato cooperativo chega a seu termo e, para o associado pessoa jurídica, nasce a obrigação de pagar a COFINS. Dessa forma, no quadro constante do parágrafo 4, registramos os valores relativos a tais vendas de arroz na coluna 'inclusões'."

Quanto à isenção de que trata o inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, entenderam os Fiscais autuantes que à mesma não faria jus a contribuinte, de vez que se destinariam apenas às Cooperativas propriamente ditas e não a seus associados.

Em sua impugnação, sustenta a contribuinte, em síntese, que:

- a) é associada à Cooperativa Arrozeira Extremo Sul Ltda.;*
- b) quando entrega o arroz que produz à cooperativa acima referida, mesmo que depois venha a receber o produto da alienação do citado arroz pela cooperativa a terceiros, juridicamente, não está realizando ato mercantil de venda e compra, mas sim o chamado ato cooperativo, que não se constitui em operação de mercado nem tampouco em contrato de compra e venda (art. 79 e parágrafo único da Lei nº 5.764/71);*
- c) o fato gerador da COFINS é a venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços; e*
- d) a prática de ato cooperativo não enseja a incidência da COFINS.*

Defrontando tais alegações, decidiu o Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre-RS julgar parcialmente procedente o lançamento para reduzir a multa de ofício de 100 para 75% (setenta e cinco por cento), mantendo, integralmente, contudo, a exigência quanto ao principal.

Entendeu a autoridade julgadora que *“no ato praticado pelo associado da Cooperativa, não há a isenção pretendida, pois, embora a entrega do produto não implica (sic) operação de mercado, nem configure contrato de compra e venda, como acima dito, é indiscutível que, quando a venda é efetuada pela Cooperativa, esta age em nome dos seus*

5/5



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11051.000517/94-82
Acórdão : 202-13.259
Recurso : 110.248

cooperados, ou seja, é como se a operação fosse por eles praticada”, de modo que deveriam as empresas associadas “apropriar as receitas por ocasião das vendas destas, no mercado”.

Inconformada, apresentou a recorrente o Recurso Voluntário de fls. 149/152, onde reitera os argumentos antes alinhavados.

Contra-Razões de fls. 155/158, pugnado pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

315.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11051.000517/94-82
Acórdão : 202-13.259
Recurso : 110.248

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT

Sendo tempestivo o recurso, passo a decidir.

O deslinde da controvérsia passa pelo exame da natureza jurídica do chamado ato cooperativo, cuja disciplina legal se encontra no art. 79 da Lei nº 5.764/71. Antes, porém, de se iniciar o exame do citado dispositivo legal, cumpre analisar a natureza jurídica deste tipo societário denominado cooperativa. Socorro-me, para tanto, inicialmente, da lição de Carlos Valder do Nascimento (*O Ato Cooperativo e Tributação – Função da Lei Complementar*, RTFP 37/151), que a respeito a ensina:

“A sociedade cooperativa é um empreendimento endereçado a um fim comum, constituída para a prestação de serviços aos seus associados, revelando, destarte, uma faceta que distingue nitidamente das sociedades comerciais.”

Renato Lopes Becho, quanto à finalidade das sociedades cooperativas, faz as seguintes considerações (*Tributação das Cooperativas*, Dialética, 1999, p. 80):

“Quanto à prestação de serviços, é esta a realidade da Cooperativa, independentemente do objeto de atuação da sociedade. Mesmo uma cooperativa de produção, com caráter industrial, adequa-se à afirmação. Isto porque as cooperativas são prestadoras de serviços para seus associados. Explica-se: a cooperativa sempre será um meio para uma melhoria da situação pessoal do associado, que se beneficiará imediatamente em suas atividades que motivaram sua participação na entidade. O cooperado visa, com a sociedade, diminuir seus custos ou obter melhores preços para seus produtos ou receber empréstimos a juros melhores etc.” (grifado)

Outra não é a lição de Carlos Jorge Corbella, mencionado por Carlos Valder do Nascimento, que esclarece que o objeto de uma cooperativa é uma prestação de serviço visando a satisfação das necessidades dos cooperados, perseguindo uma vantagem econômica conseguida através da eliminação de intermediários.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11051.000517/94-82
Acórdão : 202-13.259
Recurso : 110.248

A finalidade de uma cooperativa, portanto, seja ela de consumo, produção, trabalho ou crédito, é prestar serviços a seus associados, visando a obtenção de benefício econômico alcançável através da eliminação de intermediários, que serão substituídos pela própria cooperativa.

Posta tal questão, cumpre, agora, analisar o disposto no art. 79, parágrafo único, da Lei nº 5.764/71, cuja correta compreensão é absolutamente determinante para o deslinde da controvérsia e cujo teor é o seguinte:

“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 consecução dos objetivos sociais.

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

A interpretação dada ao referido dispositivo legal por Mário Krueel Guimarães e Antonio Luiz Matias da Cunha, também citados por Carlos Valder do Nascimento, é lapidar:

“Nas operações internas existe, apenas, a prestação de serviços, em suas inúmeras modalidades, que a lei houve por bem denominar de atos cooperativos. Muito embora, na prática, seja comum ouvir-se que o associado ‘vendeu’ sua produção à cooperativa, ou ‘dela comprou determinado bem’, efetivamente ela não realizou essas operações de compra e venda, mas, simplesmente, alguns ‘atos cooperativos’, de vez que, havendo apenas o propósito de prestação de serviços, inexistiu o fato mercantil na transação”.
(fls. 156)

Roque Antonio Carraza (também citado por Carlos Valder do Nascimento – fls. 156), a respeito, ensina que *“no ato cooperativo típico inexistem negócio mercantil e manutenção da titularidade da coisa. É que a cooperativa atua em nome, por conta e em benefício do cooperado”*. (grifado).

Posso afirmar, assim, que o fato de o ato cooperativo – entendido como as operações internas praticadas entre a cooperativa e o cooperado e vice-versa - não se consubstanciar em ato mercantil, em compra e venda, decorre da constatação de o mesmo se tratar, entre as partes envolvidas – cooperativa e cooperado –, de uma prestação de serviços, por meio da qual a cooperativa faz as vezes do intermediário, que teria o cooperado de,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 11051.000517/94-82
Acórdão : 202-13.259
Recurso : 110.248

ordinariamente, se valer para celebrar o negócio jurídico objeto deste ato cooperativo, caso não existisse a cooperativa, obtendo, deste modo, benefício econômico consistente na eliminação deste intermediário.

É por isso que, conforme asseverado por Roque Antonio Carraza, age a cooperativa "*em nome, por conta e em benefício do cooperado*" (grifado).

Tem-se, assim, que a venda de produtos ou mercadorias do cooperado pela cooperativa a terceiros não se consubstancia em ato cooperativo, devendo este ser entendido como a mera intermediação, a aproximação realizada pela sociedade cooperativa, com vistas a obtenção de melhores condições de venda, entre seu associado e o terceiro adquirente. A venda, no caso, é realizada pelo associado, atuando a cooperativa em seu benefício, conta e nome, sendo, pois, ato mercantil.

Deste modo, dispondo o artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91 que a COFINS incide sobre "*o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza*", tenho para mim que sobre as vendas de arroz e semente de arroz da recorrente, intermediadas pela sociedade cooperativa a que se encontra vinculada, a Cooperativa Arrozeira Extremo Sul Ltda., incide a contribuição em exame, conforme acertadamente decidido pelo Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2001

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT