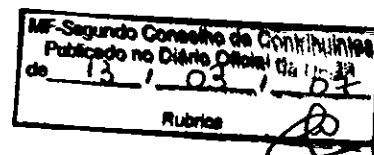




**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 11070.000018/2003-55  
**Recurso nº** 127.475 Voluntário ✓  
**Matéria** Cofins - AI - Cooperativa agrícola  
**Acórdão nº** 203-11.371  
**Sessão de** 18 de outubro de 2006  
**Recorrente** COOPERATIVA TRITÍCOLA REGIONAL SANTO ÂNGELO  
**Recorrida** DRJ-SANTA MARIA/RS



Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 28/02/1999 a 30/11/2002

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Deve ser indeferido pedido de diligência formulado com base em alegado fato novo que não ocorreu, já que a norma infralegal surgida após a lavratura do auto de infração já era do conhecimento da empresa quando da realização da diligência anterior.

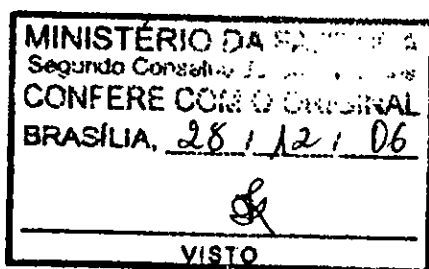
**MATÉRIAS DE FATO E DE DIREITO NÃO ALEGADAS NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.**

Consideram-se preclusas, não se tomando conhecimento, as alegações de direito (exclusão de receitas de aplicações financeiras) não submetidas ao julgamento de primeira instância e apresentadas somente em documento que refuta o teor de diligência realizada. Por outro lado, deve ser analisada matéria de fato trazida aos autos nessas mesmas condições (efeitos do tratamento isolado das unidades de venda na base de cálculo), em homenagem ao princípio do informalismo moderado.

**NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE.**

Os órgãos de julgamento administrativo não têm competência para negar vigência à lei sob a mera alegação de sua inconstitucionalidade.

**MULTA DE OFÍCIO e TAXA SELIC. CONFLITO COM PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.**



O atendimento aos princípios constitucionais deve ser observado pelo legislador. Após a norma ser positivada, cabe à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.


**COFINS. BASE DE CÁLCULO.** As exclusões da base de cálculo da Cofins são aquelas previstas na legislação que rege tal contribuição. Inadmissível a exclusão de receitas decorrentes de vendas de gêneros de primeira necessidade e de óleo de soja e farinhas de milho e de trigo a associados e a funcionários, visto tais bens e mercadorias não se enquadrarem no disposto no § 1º, do art. 15, da MP 1.858-6, de 1999, ou seja, não estarem vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e objeto da cooperativa. Igualmente não se admite a inclusão no conceito de *custos agregados aos produtos agropecuários vendidos* (art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003), o valor de despesas administrativas.

**COFINS. BASE DE CÁLCULO.** Não há na legislação da Cofins impedimento para que a base de cálculo leve em conta a empresa como sendo uma, de modo que a contribuição poderá ser apurada considerando os valores consolidados de seus vários departamentos ou unidades de venda.

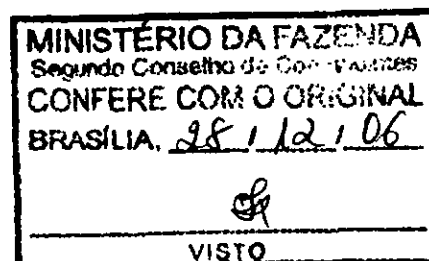
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
COOPERATIVA TRITÍCOLA REGIONAL SANTO ÂNGELO LTDA.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

  
ANTONIO BEZERRA NETO  
Presidente

  
ODASSI GUERZONI FILHO  
Relator

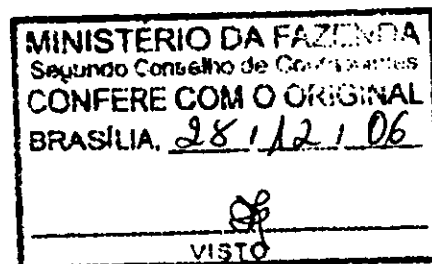


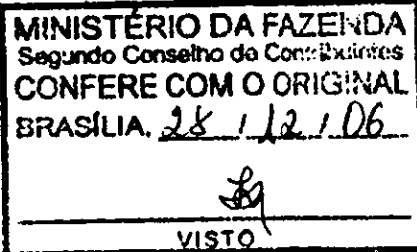
Processo n.º 11070.000018/2003-55  
Acórdão n.º 203-11.371

CC02/CC3  
Fls. 273

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig, Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Eaal/inp





## Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração para a exigência da Cofins dos períodos de apuração que vão de 28/02/1999 a 30/11/2002, montando o crédito tributário, em valores na data de sua lavratura, ocorrida em 17/01/2003, a R\$ 2.233.518,23, nele incluídos os juros de mora e a multa de ofício de 75%. A atuada é uma cooperativa formada por pequenos produtores rurais que se dedicam, além da produção agrícola, à exploração da suinocultura. Assim, segundo ela mesma informa, recebe a produção agrícola e pecuária de seus cooperados, beneficia, armazena, industrializa e promove a venda em comum, fornecendo também insumos, equipamentos e *gêneros de primeira necessidade* através de suas Seções de Consumo (Seção de Insumos e Seção de Supermercados).

Esta Terceira Câmara já se manifestara sobre o processo na Sessão de setembro de 2005, ocasião em que, por meio da Resolução nº 203-00.641 (fls. 206/209), o julgamento fora convertido em diligência para que pudesse a autoridade fiscal apurar junto à empresa os efeitos, no lançamento, decorrentes da edição da Lei nº 10.684, de 30/05/2003, ocorrida, portanto, posteriormente à constituição do crédito tributário, já que, por retroagir seus efeitos a 1º de novembro de 1999, afetava parte dos períodos de apuração constantes do auto de infração.

Assim, a diligência foi requerida para a observância ao novel dispositivo contido no artigo 17 da Lei nº 10.684, de 2003, que dispõe:

*"Art. 17 Sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e no art. 1º da Medida Provisória nº 101, de 30 de dezembro de 2002, as sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS 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". (grifos meus)*

*"Parágrafo único. O disposto neste artigo alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória nº 1.858-10, de 26 de outubro de 1999."*

Cientificada do Termo de Diligência Fiscal (fls. 231/243), concluída em 10/03/2006, quanto aos ajustes (exclusões) considerados pertinentes pela fiscalização na base de cálculo da Cofins, em face da alteração legal acima referenciada, a recorrente mostrou-se irresignada quanto aos seguintes fatos narrados abaixo, alegando, em resumo, que (fls. 246/248):

- não poderia ter o fisco desconsiderado, para fins de exclusão da base de cálculo da Cofins, as despesas da *Unidade Centrad*, visto que nelas estão incluídos valores significativos relativos à *mão-de-obra*, já que é permitido, segundo a IN SRF nº 358, de 09/09/2003, sejam os mesmos apropriados aos custos agregados dos produtos agrícolas dos

ℓ

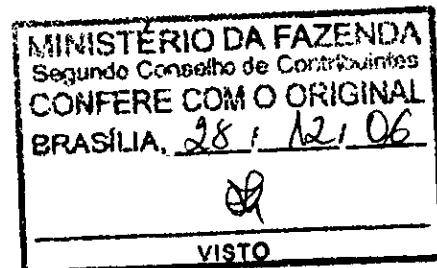
associados. Juntou anexo relacionando os valores que entendeu deveriam ser excluídos da base de cálculo;

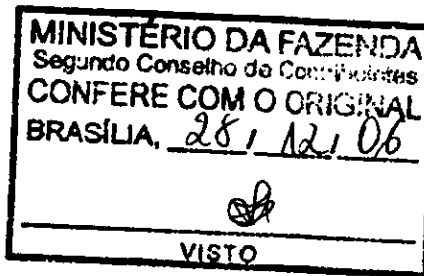
- o referido termo de diligência fiscal não fez referência alguma, embora, registre-se, tal observação já constasse das informações prestadas pela empresa antes da realização da diligência, ao fato de que o critério adotado de analisar individualmente cada atividade da cooperativa, ou seja, não a considerando como um todo para fins de apuração do valor do faturamento, implicou em que não fossem compensadas as bases negativas de determinadas atividades com as bases positivas de outras, de tal sorte que o resultado foi uma elevação artificial da base de cálculo da contribuição, em alguns meses. Sobre este ponto, requereu expressamente a manifestação da autoridade fiscal.

Registre-se que o Auditor-Fiscal não considerou, para fins de exclusão da base de cálculo da Cofins, os valores das **receitas financeiras** auferidas nos períodos alcançados pela autuação fiscal, limitando-se a atestar que os valores disponibilizados pela empresa guardariam correspondência com os valores constantes da escrituração contábil.

Em 25 de setembro procedi à juntada do documento de fl. 267/268, que trata de novo pedido formalizado pela interessada junto a esta Câmara em 19/05/2006, no sentido de que se converta o julgamento em **nova** diligência para que a autoridade fiscal reanalise o lançamento, desta feita, em face da publicação da IN SRF 635, de 24 de março de 2006, especialmente do § 4º do artigo 11.

É o Relatório.





## Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

### Pedido de nova diligência

Inicialmente, há que se decidir sobre esse novo pedido de diligência formalizado pela interessada. Em documento protocolizado junto à Secretaria desta Terceira Câmara no dia 19 de maio de 2006, a interessada aduz e requer:

- que, em face da IN SRF nº 635, de 24 de março de 2006, que veio a disciplinar os procedimentos para a apuração da Cofins e do PIS/Pasep devidos pelas sociedades cooperativas em geral, no que toca às exclusões e deduções da base de cálculo mencionadas no inciso VII de seu artigo 11, a aplicação retroage aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 1999; e

- que este fato novo, com efeitos retroativos a 1º de novembro de 1999, modificarão substancialmente, se não no todo, o lançamento impugnado, podendo, inclusive, dessa revisão, existir tributo algum a ser exigido.

Lembro aqui que o auto de infração, mesmo após as reduções na base de cálculo reconhecidas pelo fisco em decorrência da diligência determinada por este Colegiado em face das modificações trazidas pelo artigo 17 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, está ainda a exigir a Cofins dos períodos de apuração de fevereiro de 1999 a novembro de 2002.

Entendo, porém, ter o pedido da interessada mero caráter protelatório, haja vista que o "fato novo" suscitado em sua petição, qual seja, o § 4º do artigo 11 da referida IN, que, de fato, se aplica aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 1999, trata expressa e unicamente de uma situação que já estava prevista no inciso VI do artigo 33 da IN SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, com a redação dada pela IN SRF nº 358, de 9 de setembro de 2003, esta, por sua vez, já tratando das modificações trazidas pelo artigo 17 da Lei nº 10.684/2003. Senão vejamos, lembrando que a diligência fiscal fora concluída em 1º de março de 2006 e o contribuinte fora dela cientificado em 10 de março do mesmo mês:

IN SRF 247, de 21/11/2002, c/ alterações da IN SRF 358, de 09/09/2003	IN SRF 635, de 24/03/2006
Art. 33. As sociedades cooperativas, para efeito de apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir da receita bruta o valor:	Art. 11. A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apurada pelas sociedades cooperativas de produção agropecuária, pode ser ajustada, além do disposto no artigo 9º, pela:
VI – das sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.	VII – dedução das sobras líquidas apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (Fates), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971.

l



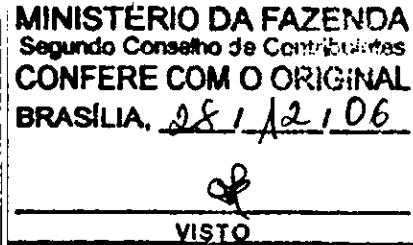
VISTO

IN SRF 247, de 21/11/2002, c/ alterações da IN SRF 358, de 09/09/2003	IN SRF 635, de 24/03/2006
<p>§ 4º O disposto no inciso VI do caput aplica-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 1999, observado que as sobras líquidas, apuradas após a destinação para constituição dos Fundos a que se refere, somente serão computadas na receita bruta da atividade rural do cooperado quando a este creditadas, distribuídas ou capitalizadas</p>	<p>§ 4º O disposto no inciso VII do caput aplica-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 1999.</p> <p>§ 5º As sobras líquidas, apuradas após a destinação para constituição dos fundos a que se refere o inciso VII do caput, somente serão computadas na receita bruta da atividade rural do cooperado quando a ele creditadas, distribuídas ou capitalizadas.</p>
<p>§ 7º As sociedades cooperativas de produção agropecuária poderão excluir da base de cálculo, os valores: <i>(Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)</i>:</p> <p>I - de que tratam os incisos I a VI do caput; <i>(Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)</i>;</p> <p>II - dos custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando de sua comercialização. <i>(Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)</i>.</p>	<p>V - dedução dos custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da comercialização.</p>
<p>§ 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. <i>(Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)</i></p>	<p>§ 8º Considera-se custo agregado ao produto agropecuário, a que se refere o inciso V do caput, 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.</p>
<p>§ 12. O disposto nos §§ 7º, 8º e 11 aplica-se a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 1999. <i>(Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)</i></p>	

Pelo quadro acima se tem uma idéia clara de *quais e quando foram inseridos na legislação os fatos novos* que poderiam surtir efeitos na matéria objeto do lançamento. E conforme se depreende de trecho do *Termo de Diligência Fiscal* já citado, a fiscalização considerara os efeitos das alterações trazidas pela IN n.º 358, de 9 de setembro de 2003, nos termos em que fora proposta a diligência, ressalte-se, a pedido da interessada, no sentido de excluir da base de cálculo os custos agregados aos produtos agropecuários vendidos.

Assim, a permissão para a dedução das “sobras líquidas” (§ 7º, inciso I, da IN 247/2002) já era de conhecimento da empresa desde setembro de 2003, data da edição da IN SRF 358, de 09/09/2003, de modo que não trouxe a IN SRF 635, de 24 de março de 2006,

Q



qualquer *fato novo* que mereça ser considerado no presente momento processual, razão pela qual afasto a necessidade de realização de nova diligência.

Feitas essas considerações, debruçemo-nos agora sobre as matérias a serem enfrentadas, considerando prudente, entretanto, repisar seus pontos principais, a partir do relatório da DRJ e da Resolução deste Colegiado, de maneira a avivar nossa percepção sobre o caso.

O auto de infração foi lavrado pela falta de recolhimento da Cofins do período de apuração de fevereiro de 1999 a novembro de 2002, por, segundo o autor do procedimento, não ter adotado a interessada as disposições da MP 1.858-6, de 29 de junho de 1999 e suas reedições, quando da formação da base de cálculo da referida contribuição, ou seja, deixara de incluir receitas e excluía valores da base de cálculo em desacordo com a legislação.

Em suas alegações, quer na impugnação e no presente recurso, a interessada alegara, em resumo, que:

- o regime tributário das cooperativas encontra-se regulado na Constituição Federal e na Lei nº 5.764/71, a qual define o ato cooperativo. Sustenta que exerce atividade operacional essencialmente com associados, caracterizando atos cooperativos não sujeitos à tributação, nos termos dos artigos 85 a 87 da mencionada lei;

- que as operações, não significativas, com terceiros nas suas seções de consumo e no recebimento de produtos agrícolas estão segregadas na sua contabilidade e vêm sendo tributadas regularmente;

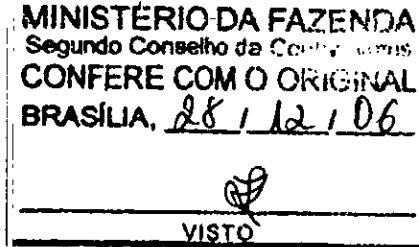
- que a realização do ato cooperativo não caracteriza faturamento e assim não ocorreria o fato imponible do PIS/Pasep nesta modalidade. Além disso, a MP nº 1.858-6 não poderia revogar o inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, que estabelece a isenção da Cofins para as sociedades cooperativas, e sim somente outra lei complementar, nos termos do art. 146, III, alínea c e 174, § 2º, da Constituição Federal;

- que a multa de ofício aplicada tem natureza confiscatória e é incabível a exigência da taxa Selic com indexador de juros de mora.

Concordara, inicialmente, por outro lado, com a tributação das receitas das aplicações financeiras e das vendas ao seu quadro funcional.

Registre-se que, conforme o já citado Termo de Diligência Fiscal de fls. 231/242, o fisco efetuou algumas exclusões na base de cálculo nos períodos de apuração de novembro de 1999 a novembro de 2002, mais especificamente falando, relativas aos *custos agregados ao produto agropecuário dos associados*, os quais implicaram, em termos percentuais sobre a base de cálculo original, em uma redução de 20,48% em 1999, 29,43% em 2000, 26,28% em 2001, e 22,91% em 2002. Do resultado dessa diligência fiscal, a interessada, em documento de 26 de março de 2006, se insurgiu nos seguintes termos (fls. 246/247):

- que também deveriam ser excluídos da base de cálculo os valores relativos à mão-de-obra de seu centro administrativo, o que chama de "Centrad", neles incluídos os gastos com a *Gerência Financeira, Técnica Agrônômica, Contábil, Operacional e Comercial*, visto que as unidades receptoras de grãos não possuem autonomia financeira, administrativa e nem operacional;



- que, quando da realização da diligência determinada por este Colegiado, o fisco deixou de considerar que a apuração dos débitos do PIS/Pasep e da Cofins teve como critério a análise individual de cada atividade da cooperativa e não se considerando a empresa como um todo, isto é, não se partiu do faturamento global e abatendo-se as exclusões legais. Assim, as bases negativas de determinada atividade não foram compensadas com as bases positivas de outras atividades, de tal sorte que implicou numa elevação artificial da base de cálculo de incidência das referidas contribuições, mês a mês;

- que, por conta de recente decisão do Supremo Tribunal Federal, devem também ser excluídas da base de cálculo os valores das receitas de aplicações financeiras, conforme planilha que anexou (fl. 227).

Por fim, em 19 de maio de 2006, ao apresentar um novo pedido de diligência sob o fundamento de que a IN SRF 635/2006 teria trazido fato novo, aproveitou para, no item 4 de seu requerimento (fl. 268), reiterar os ajustes não observados pelo fisco em seu Termo de Diligência Fiscal.

Abordadas todas as questões do processo, especialmente as incidentais, adentro, finalmente, no enfrentamento das questões de mérito.

#### Duas matérias trazidas aos autos após a fase impugnatória x Preclusão de uma delas

Aproveitando-se da diligência determinada por esta Câmara, que, é forçoso repetir, fundamentara-se unicamente nos efeitos que o artigo 17 da Lei nº 10.684, de 2003, produziria no lançamento, especialmente por aquele ato alcançar retroativamente os fatos geradores a partir de novembro de 1999 (*dedução da base de cálculo dos custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando de sua comercialização*), a interessada apresentou questionamento de outras duas matérias sobre as quais não se manifestara, tanto na fase impugnatória, quanto por ocasião da apresentação do recurso voluntário, quais sejam, pela ordem:

1) o fato de ter apurado a base de cálculo das contribuições sem considerar a empresa como entidade una, ou seja, considerando-a por departamentos resultou em que as bases de cálculo negativas apuradas em determinadas atividades deixaram de ser aproveitadas e confrontadas com as bases de cálculo positivas de outras atividades da cooperativa; e

2) a necessidade de exclusão também da base de cálculo da contribuição dos valores relativos às receitas de aplicações financeiras, em face da "*recente decisão do Supremo Tribunal Federal*". Sobre esta matéria, a propósito, a interessada já manifestara concordância quanto à sua inclusão na base de cálculo, a teor da parte final de sua peça impugnatória, à fl. 144.

O primeiro caso se revela, inquestionavelmente, como matéria de fato e, tenho comigo, nesses casos, há de prevalecer, sempre que possível e desde que não cause prejuízo à segurança jurídica, o princípio do informalismo moderado. Desse modo, ainda que tal argumento tenha surgido após a fase impugnatória, deve ser analisado.

Assim, a partir das planilhas de cálculo elaboradas pela interessada e que serviram como base para a apuração das bases de cálculo da contribuição exigida, verifica-se realmente a ocorrência de base de cálculo negativa no *Estabelecimento de Produtos Agrícolas*

nos meses de novembro e dezembro de 1999 (fls. 47/48), janeiro a maio de 2000 (fls. 49/53), setembro de 2000 (fl. 57); novembro a dezembro de 2000 (fls. 59/60), janeiro a junho de 2001 (fls. 61/67), setembro de 2001 (fl. 69), dezembro de 2001 (fl. 72), janeiro a julho de 2002 (fls. 73/80), e setembro e outubro de 2002 (fls. 81/82); e no *Estabelecimento Bens de Fab. Própria* no mês de junho de 2001 (fl. 66). E, conforme diz a recorrente, não há na legislação dispositivo que impeça que os resultados de seus “departamentos” sejam considerados isoladamente para fins de determinação da base de cálculo da contribuição. É como se, por exemplo, se considerasse isoladamente a receita bruta e as exclusões do departamento de brinquedos, de roupas masculinas, de roupas femininas etc. de um grande magazine, quando o correto é considerar tais rubricas de forma consolidada.

Dou provimento, portanto, ao pedido da requerente para que a base de cálculo da contribuição seja calculada de forma consolidada, ou seja, considerando o estabelecimento como único, ou seja, de suas “Receitas Totais”, proceder as Exclusões Totais, estas na forma da legislação.

Neste ponto, deixo consignado o registro para que na execução deste Acórdão seja observada e, se for o caso, reparada, uma aparente contradição entre os valores das planilhas de fl. 82, rubrica *Base de Cálculo M.P. 1.858 e Reedições*, no valor total de R\$ 942.089,79, e de fl. 95, coluna *Base de Cálculo Informada*, mês *out/2002*, no valor de R\$ 880.349,55. É que, s.m.j., este deveria ser igual àquele.

Quanto ao **segundo** ponto suscitado pela interessada – exclusão das receitas de aplicações financeiras da base de cálculo – não merece acolhida, vez que, por se tratar de matéria de direito, está preclusa, em face de ter sido apontada após a fase impugnatória. Aliás, como já disse alhures, a interessada havia expressamente concordado com a sua não exclusão da base de cálculo, vindo a mudar de opinião por ocasião da realização da diligência.

### Inconstitucionalidade de leis

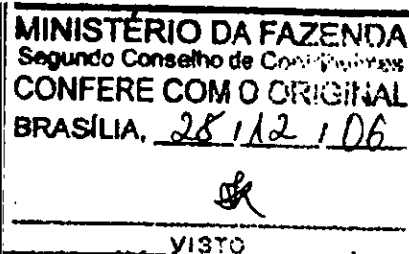
Como preliminar de inconstitucionalidade, alegou a requerente que a MP 1.858-6, de 1999, e suas reedições não poderiam alterar a situação da tributação das sociedades cooperativas, em face do disposto nos artigos 146, III, *c* e 174, § 2º, da Constituição Federal.

Alegou também ter caráter confiscatório a multa de ofício de 75% e, portanto, também eivada de inconstitucionalidade. A mesma imputação recebera a incidência dos juros moratórios calculados com base na taxa Selic.

Ora, somente o Judiciário é competente para julgar a inconstitucionalidade das leis, 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 n.º 2.346/97, com supedâneo nos arts. 131 da Lei n.º 8.213/91 (cuja redação foi alterada pela MP n.º 1.523-12/97, convertida na Lei n.º 9.528/97) e 77 da Lei n.º 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 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 n.º 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 n.º 55, de 16/03/98, com a alteração da Portaria MF n.º 103, de 23/04/2002.

Pelo exposto, afasta-se a prejudicial de inconstitucionalidade das leis aqui mencionadas.

#### Base de cálculo x exclusões previstas na legislação

Segundo se depreende da planilha de fl. 95, a apuração da base de cálculo da contribuição por parte da fiscalização se deu a partir de um valor fornecido pela empresa, do qual, por ela, estavam desconsideradas as receitas com vendas de bens de primeira necessidade (itens de supermercado) e bens de fabricação própria da cooperativa (óleo de soja e farinhas de trigo e milho) aos associados e aos funcionários, o que não foi aceito pela fiscalização, reincluindo tais rubricas para fins de apuração da Cofins.

Além disso, questiona a empresa o fato de o fisco, quando da realização da diligência determinada por este Colegiado, não ter considerado as despesas de mão-de-obra de seu centro administrativo.

Tratemos, primeiramente, das receitas, sendo que a fundamentação legal básica para o posicionamento do fisco é o artigo 15, da MP n.º 1.858, de 1999, que está assim redigido:

*“Art. 15 – As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, excluir da base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep:*

*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.*

*§ 1º - Para os fins do disposto no inciso II, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.*

*(...)”*

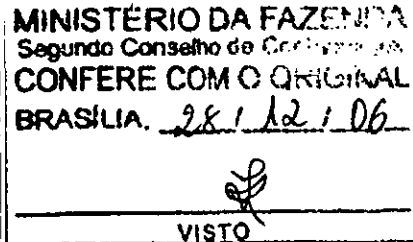
Ora, não se pode consentir com a afirmação de que as receitas de vendas de itens de primeira necessidade e de bens fabricados pela cooperativa (óleo de soja e farinhas de trigo e milho) sejam enquadradas no enunciado do § 1º acima transcrito, isto é, que tais bens e mercadorias (itens de primeira necessidade e óleo de soja e farinhas de trigo e milho) tenham vínculo direto com a atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa; ainda que parte dessas vendas tenha sido efetuada a associados. Lembre-se, por oportuno, que, conforme a própria requerente informa, a atividade de seus associados é a de se dedicarem, além da produção agrícola, à exploração da suinocultura, donde se infere não terem as mercadorias acima mencionadas vínculo direto com tais atividades.

Assim, tais receitas não podem ser excluídas da base de cálculo da Cofins.

Passemos agora a analisar se é cabível ou não a inclusão dos gastos com mão-de-obra do centro administrativo da empresa (*Centrad*) nos custos a serem agregados aos produtos agropecuários dos associados.

Dispõe o § 9º, do artigo 33 da IN SRF 247/2002, com a redação do artigo 1º da IN SRF 358, de 2003, que “*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*

P.



*acondicionamento e os decorrentes de operações de parceiras e integração entre a cooperativa e o associado, bem assim os de comercialização ou armazenamento do produto entregue pelo cooperado”.*

Segundo informações da empresa, documento de fls. 229/230, os custos e despesas que compõem a denominada *Unidade Centrad* são: folha de pagamento dos funcionários administrativos, incluídos plano de saúde, auxílio alimentação, auxílio transporte, auxílio educação; encargos sociais sobre a folha de pagamento; *pró-labore* da diretoria; manutenção e conservação de computadores e de móveis e utensílios; material de expediente e de consumo; despesas com telefone, energia elétrica; assessoria técnica contábil e auditoria externa; despesas de viagens e cursos; e despesas gerais com correio, material de limpeza, lâmpadas etc..

Ora, para que se amoldem ao conceito de *custos agregados ao produto agropecuário*, os gastos devem ter a sua aplicação na produção, beneficiamento ou acondicionamento de tais produtos, ou nas operações de parcerias e integração entre a cooperativa e o associado, bem assim na comercialização ou armazenamento do produto entregue pelo cooperado.

O simples confrontar das rubricas com a norma permissiva permite concluir que não há como considerar tais gastos do centro administrativo, *Centrad*, como agregáveis ao produto agropecuário vendido.

Assim, tais rubricas devem permanecer fora do montante dos custos agregados aos produtos agropecuários, na forma do levantamento feito pela fiscalização conforme documento de fls. 231/243.

### Conclusão

Em face de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso nos seguintes termos: 1) afasto a necessidade de realização de nova diligência; 2) afasto as prejudiciais de inconstitucionalidade das medidas provisórias que trouxeram alterações nas regras da Cofins, do efeito confiscatório da multa de ofício de 75% e dos juros de mora pela taxa Selic; e, **quanto ao mérito**: 1) dou provimento para que seja refeita a base de cálculo da Cofins afastando-se os efeitos da *departamentalização*, ou seja, que as receitas e as exclusões legais sejam tratadas pelo seu montante consolidado; 2) considero preclusa a pretensão de que sejam excluídas as receitas decorrentes de aplicações financeiras; 3) nego provimento para que as receitas de vendas de bens de primeira necessidade (itens de supermercado) e bens de fabricação própria da cooperativa (óleo de soja e farinhas de trigo e milho) aos associados e aos funcionários sejam excluídas da base de cálculo; e 4) nego provimento para que os custos do centro administrativo sejam excluídos da base de cálculo da Cofins.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006. 18 de outubro de 2006

  
ODASSI GUERZONI FILHO