



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11080.013885/2007-65
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1103-001.165 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2014
Matéria IRPJ - COOPERATIVA DE CONSUMO
Embargante COOPERATIVA DOS AGRICULTORES DE PLANTIO DIRETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

OMISSÃO . CONTRADIÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O art. 65, *caput*, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), dispõe que cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma. Não restando demonstrada a ocorrência de nenhuma das irregularidades, são incabíveis os embargos de declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, rejeitar os embargos.

Assinado Digitalmente

Aloysio José Percínio da Silva - Presidente.

Assinado Digitalmente

André Mendes de Moura - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Fábio Nieves Barreira, André Mendes de Moura, Breno Ferreira Martins Vasconcelos, Marcos Shigueo Takata e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Os autos tratam de embargos de declaração (fls. 3853/3856) interpostos pela Cooperativa dos Agricultores de Plantio Direto Ltda - COOPLANTIO, em face do Acórdão nº 1103-001.094, de 26 de agosto de 2014 (fls. 3828/3846).

Trata-se de ação fiscal referente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, no qual a autoridade autuante constatou que a contribuinte promoveu redução do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, por exclusões a título de "resultados não tributáveis de sociedades cooperativas", por entender que se tratava de uma cooperativa agropecuária. Contudo, entendeu a Fiscalização que tais ajustes se revelaram indevidos, vez que a sociedade funcionava como uma cooperativa de consumo, pelas razões expostas no Termo de Verificação Fiscal:

1) ausência significativa de operações de entrega à cooperativa da produção dos cooperados, ou seja, a maior parte da comercialização dos produtos agrícolas cultivados pelos associados não foi realizada por meio da cooperativa;

2) as vendas da contribuinte foram, em sua quase totalidade, de insumos agrícolas, como defensivos, sementes, adubos e fertilizantes, exceto inexpressiva quantidade de arroz nos anos-calendário de 2002 e 2003, correspondente a 0,15% do total;

3) todas as filiais da contribuinte (41 unidades distribuídas nos Estados do Rio Grande do Sul, Paraná e Santa Catarina) vendiam ao público em geral uma vasta gama de produtos agrícolas, sendo o preço de venda ao associado aproximadamente 3,8% inferior ao preço de venda ao não cooperado;

4) os administradores da contribuinte celebraram contratos de prestação de serviço de assessoria e consultoria em diversas áreas, remuneradas, em regra geral, por um percentual incidente sobre o preço de venda ou o custo dos produtos vendidos, independentemente se a venda era para associado ou não;

5) todos os membros da administração da cooperativa (associados eleitos para os cargos de membros do conselho de administração e conselho fiscal da cooperativa nos anos calendário 2002) eram sócios ou parentes próximos de sócios das empresas comerciais prestadoras de serviços de assessoria, consultoria ou gerência de filial, e que essas empresas eram remuneradas de modo proporcional às vendas da sociedade.

Diante das constatações apresentadas, concluiu a autoridade tributária que a recorrente não poderia ser considerada uma cooperativa de produção agrícola, vez que não recebeu dos seus cooperados, em quase a sua totalidade, o produto final para a comercialização. Adequar-se-ia, portanto, a uma cooperativa de consumo, na medida em que sua atividade foi a de aquisição de insumos aos seus cooperados. Ocorre que, como se beneficiou de um benefício fiscal não aplicável às cooperativas de consumo, atuou de maneira privilegiada perante os seus concorrentes no mercado. Entendeu a Fiscalização também que, na medida em que a remuneração dos seus diretores foi atrelada ao desempenho das vendas, por meio da prestação de serviços de empresas terceirizadas de gerência desses mesmos diretores,

o objetivo da cooperativa não foi o de empreender esforços para os seus associados, mas para proporcionar rendimento às empresas prestadoras de serviços.

Nesse contexto, foram lavrados os Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, de fls. 06/78, cuja ciência à contribuinte deu-se em 07/12/2007.

A contribuinte apresentou impugnação de fls. 3061/3144, que foi apreciada pela 1ª Turma da DRJ/Porto Alegre, em sessão realizada no dia 24/07/2008, e julgou o lançamento procedente, no **Acórdão nº 10-16.741**, de fls. 3511/3529.

Inconformada com a decisão *a quo*, da qual tomou ciência em 13/08/2008 (fl. 3534), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 10/09/2008 de fls. 3588/3614, no qual aduziu que seria uma cooperativa agropecuária, com atividades direcionadas ao fomento da atividade agrícola e comercialização da produção dos associados, por meio de fornecimento de insumos, disponibilização de assistência técnica diferenciada, vinculada à prática do plantio direto, venda para o mercado interno e externo da produção dos associados. Assim, não haveria que se falar em relação consumerista entre ela e os associados e em cooperativa de consumo. Ainda, mesmo que se admitisse que fosse uma cooperativa de consumo, os atos praticados seriam de natureza cooperativa, definidos pelo art. 79 da Lei nº 5.764, de 1971, protegidos da tributação regular. Registrou ainda que, além de disponibilizar insumos aos associados, também presta aos cooperados assistência técnica de maneira especializada, por meio de visitas, acompanhamento próximo ao produtor, tratamento de sementes, estudo de solos, palestras, presença de profissionais no campo, realização de seminários anuais, dentre outros.

|A defesa interposta foi apreciada por esta 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, em sessão realizada no dia 26 de agosto de 2014 cuja decisão (Acórdão nº 1103-001.094) **negou provimento ao recurso** nos termos da ementa a seguir:

COOPERATIVA DE PRODUÇÃO AGRÍCOLA. ATUAÇÃO NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS, PRODUÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUTOS. INTEGRAÇÃO DAS CADEIAS DE NEGÓCIO.

Conceito contemporâneo do agronegócio não permite visualizar a produção agrícola de maneira isolada, mas sim dentro de um contexto sistêmico, integrando-se todas as cadeias do negócio. Tomando-se como referência o local de entrada da propriedade rural, qual seja, a porteira, fala-se em (1) setor a montante, “antes da porteira”, elo da cadeia onde se situam os agentes que detêm os insumos e os bens de produção, (2) setor de produção, “dentro da porteira”, ou seja, produção dentro dos limites da propriedade, e (3) setor a jusante, “depois de porteira”, responsável pelo processamento, comercialização, marketing e distribuição do produto. A Lei nº 8.171, de 1991, ao tratar da política agrícola, entendeu-se que atividade agrícola consiste na produção, processamento e comercialização dos produtos, subprodutos e derivados, serviços e insumos agrícolas, pecuários, pesqueiros e florestais. É nesse contexto que se deve inserir o cooperativismo agrícola, viabilizando ao cooperado assistência plena.

DESCARACTERIZAÇÃO DE COOPERATIVA DE PRODUÇÃO AGRÍCOLA. ATOS CONVERGENTES PARA UMA COOPERATIVA DE CONSUMO.

Estatuto da cooperativa trata, nos objetivos sociais, de prover assistência ao cooperado em toda a cadeia produtiva, qual seja, (1) compra de todo artigo necessário ao incremento da lavoura; (2) industrialização de insumos e defensivos agrícolas, (3) venda em comum da produção agrícola e industrial no mercado nacional, Mercosul e/ou internacional e (4) criação de outros serviços de ordem geral e afins. Contudo, os esforços da cooperativa, em desacordo com o estatuto social, são maciçamente direcionados ao relacionamento do cooperado apenas com o agente da cadeia produtiva detentor dos insumos. Ou seja, o cooperado não se vale da estrutura da cooperativa para escoar a sua produção. Trata-se, portanto, de atuação convergente com uma cooperativa de consumo.

ADMINISTRADORES DA COOPERATIVA. PROPRIETÁRIOS OU RELACIONADOS COM PRESTADORES DE SERVIÇOS DA PRÓPRIA COOPERATIVA. CONFUSÃO DE INTERESSES. AÇÕES DA COOPERATIVA VISANDO LUCRO ÀS PRESTADORES DE SERVIÇOS EM DETRIMENTO DO PROVEITO COMUM DOS COOPERADOS.

Os administradores da cooperativa tem relação direta com prestadoras de serviço ou fornecedoras ligadas à entidade, fazendo com que todos os esforços da cooperativa estejam direcionados à comercialização de insumos aos cooperados, em detrimento de outros objetivos sociais previstos em estatuto social, como o de prover assistência na comercialização e escoamento da produção. Resta evidenciado que o foco, de atuação em benefício comum dos cooperados, é substancialmente alterado, visando um lucro maior em favor de atividades no qual atuam os diretores da entidade por meio de empresas terceirizadas por eles administradas. Atos promovidos pelo diretores e integrantes dos conselhos administrativo e fiscal da cooperativa, decorrentes da comercialização dos insumos, vez que incorridos com terceiros e visando a percepção do lucro dos prestadores de serviços (administrados por diretores da própria cooperativa), em conflito com o disposto no art. 3º da Lei nº 5.764, de 1971, são considerados como não cooperativos. A atuação da cooperativa é equiparada a uma cooperativa de consumo, cujas receitas encontram-se sujeitas à tributação regular aplicável às demais pessoas jurídicas.

A contribuinte tomou ciência de decisão de segunda instância em 14/10/2014 (“AR” de fl. 3852) e interpôs os embargos de declaração de fls. 3853/3856 em 20/10/2014, no qual discorre sobre as seguintes razões:

- incorreu em omissão a decisão em relação a determinados pontos apresentados em sede recursal;

- quanto ao primeiro fundamento da decisão, mesmo diante do exposto reconhecimento da assistência técnica prestada aos cooperados, o acórdão entendeu que a

atuação da cooperativa dar-se-ia apenas dentro dos limites da propriedade rural, ou seja, o associado não se valeria da cooperativa para escoar a sua produção;

- o segundo fundamento entendeu que como a cooperativa era administrada por empresas compostas por membros da diretoria, conselho de administração e conselho fiscal, cuja remuneração estaria atrelada às vendas da cooperativa, haveria suposta confusão de interesses;

- ocorre que em nenhum momento a fiscalização ou o acórdão recorrido apontam elementos concretos de que a atuação dos administradores indicaria conflito de interesses;

- o acórdão não enfrenta legislação civil para demonstrar suposta confusão entre pessoa jurídica e sócio, e, ademais, a própria Receita Federal estabelece critérios específicos ao dispor sobre a matéria, como é o caso da Distribuição Disfarçada de Lucros no qual se exige, por exemplo, a ausência de consonância com o mercado dos valores de remuneração pago a sócios;

- a embargante deixou claro que o modelo de administração adotado é uma necessidade real de mercado, para permitir a operacionalização da cooperativa;

- outro fundamento diz respeito à suposta falta de neutralidade nas decisões tomadas, em razão da presença, em grande parte, de sócios ou parentes de sócios de empresas que prestam serviços à cooperativa, o que não se sustenta, vez que a presença dos cooperados em assembléia é ato voluntário disciplinado no Estatuto, e em todas as oportunidades deu-se a devida publicidade aos atos;

- em fundamento referente aos administradores, que teriam supostamente visado o lucro dos prestadores de serviços da cooperativa, entendeu a decisão embargada que tal fato entraria em conflito com o art. 3º da Lei nº 5.764, de 1971, o que caracterizaria os atos como não cooperativos, não havendo que se falar em cooperativa mista, interpretação que não deve prosperar, vez que o acórdão não enfrentou o alcance do Ato Declaratório Cosit nº 04/1999, que não estabelece percentuais de uma ou outra natureza para fins de caracterizar uma cooperativa mista;

- a evolução de cooperativa, no qual, gradativamente, à medida em que se estruturou, aumentou a gama de serviços aos seus associados, sendo que o crescimento do recebimento da produção dos cooperados hoje já representa 40% dos seus ingressos, demonstra a contradição do acórdão;

- requer o provimento dos embargos, conferindo efeitos infringentes, para reconhecer que as atividades da cooperativa não ofendem a lógica do cooperativismo e por isso se trata de cooperativa de produção, ou, quando menos, mista.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura

Os embargos interpostos pela contribuinte são tempestivos. Portanto, cabe prosseguir com o exame de admissibilidade.

O art. 65, *caput*, do mencionado Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), dispõe que cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

No caso em tela, protesta a embargante pela ocorrência de omissões no acórdão em debate, referentes aos seguintes aspectos:

1) não teria considerado a assistência técnica prestada pela cooperativa aos associados;

2) não indicou fundamento normativo e tampouco apontou fatos concretos aptos a amparar suposto conflito de interesses entre os membros da diretoria, conselho de administração e conselho fiscal da cooperativa, e empresas prestadoras de serviço da cooperativa por eles administradas;

3) não restou caracterizada falta de neutralidade nas decisões tomadas nas assembleias em razão da presença, em grande parte, de sócios ou parentes de empresas que prestavam serviços à cooperativa, vez que tiveram ampla publicidade e cujo comparecimento era voluntário;

4) não enfrentou o alcance do Ato Declaratório Cosit nº 04/1999, que, diante dos fatos apresentados, permitiria considerar a embargante como uma cooperativa mista.

Lendo o voto embargado, entendo que não assiste razão à embargante.

Todos os pontos levantados como omissão foram devidamente enfrentados no exame do mérito.

Sobre o **primeiro** aspecto suscitado pela embargante, transcrevo fragmentos da decisão:

Trata-se precisamente do conceito contemporâneo do agronegócio. A produção agrícola não é mais vista de maneira isolada, mas em um contexto sistêmico, integrando-se todas as cadeias do negócio.

E, especificamente, na cadeia de produção dos produtos agrícolas, em apertada síntese, observa-se, em primeiro lugar, os insumos (disponibilizados ao produtor pelos fornecedores), seguidos dos produtores rurais (responsáveis pela produção), e, na posição final, as agroindústrias (para onde é destinado o produto).

De maneira didática, toma-se como referência o local de entrada da propriedade rural, qual seja, a porteira.

*Assim, fala-se em (1) **setor a montante, “antes da porteira”**, elo da cadeia onde se situam os agentes detêm os insumos e os bens de produção, (2) **setor de produção, “dentro da porteira”**, ou seja, produção dentro dos limites da propriedade, e (3) **setor a jusante, “depois de porteira”**, responsável pelo processamento, comercialização, marketing e distribuição do produto.*

(...)

*A conclusão é que **mais de 98%** da receita da cooperativa corresponde à interação com os agentes da cadeia de produção “antes da porteira”, referente à aquisição de insumos e repasse aos cooperados, ou dentro da porteira, por meio de assessoria para otimizar a produção.*

Na sua defesa, destaca a recorrente que suas atividades não se restringiram à mera aquisição de insumos e repasse aos cooperados, mas também envolveram assistência técnica qualificada, mediante disseminação de conhecimento de técnicas de plantio avançadas, qual seja, o plantio direto.

*Ocorre que, mesmo no que concerne à prestação de assistência técnica qualificada, visando otimizar as condições de plantio, trata-se de ação incidente sobre a produção, dentro dos limites da propriedade rural, para permitir a utilização otimizada dos insumos (sementes, adubos, aditivos) adquiridos junto aos fornecedores. Contudo, não se afasta a constatação de que os esforços permanecem direcionados ao relacionamento do cooperado **apenas com o agente da cadeia produtiva detentor dos insumos**.*

Portanto, no que concerne ao elo final da cadeia produtiva (atividades “depois da porteira”), verifica-se que o cooperado, por razões não esclarecidas, não se vale da estrutura da cooperativa para escoar a sua produção, promovendo uma atuação inexpressiva.

No que concerne ao segundo e terceiro aspectos levantados pela embargante, o voto embargado discorreu no seguinte sentido:

*Resta inevitavelmente prejudicada a administração de cooperativa, diante da **confusão de interesses** provocada pela participação nas vendas dos membros de sua diretoria e conselhos. Afasta-se o foco da efetiva cooperação aos associados, e coloca-se em dúvida se as atividades da cooperativa, direcionadas quase em sua totalidade ao repasse de insumos e assistência técnica de produção, foram priorizadas visando o **proveito comum dos cooperados, ou, otimizar as lucros auferidos por prestadores de serviços administrados pelos dirigentes da própria cooperativa**.*

A partir do momento em que os tomadores de decisão da cooperativa tem relação direta com prestadoras de serviço ou

fornecedoras ligadas à entidade, restam completamente prejudicadas as políticas adotadas. **O foco, de lucro menor em benefício dos cooperados, muda, visando um lucro maior em favor de atividades no qual atuam os diretores da entidade por meio de empresas terceirizadas por eles administradas.** Tanto que, como já exposto, **menos de 2%** das receitas auferidas corresponderam às atividades de comercialização dos produtos dos cooperados.

A falta de neutralidade e imparcialidade nas decisões tomadas pela cooperativa em análise fica mais evidenciada diante da constatação de que os associados presentes às assembleias são, em grande parte, sócios ou parentes de sócios de empresas que prestam serviço à cooperativa, ou são sócios de empresas que atuam no ramo de revenda de insumos agropecuários (fl. 45).

(...)

Ora, diante do conflito de interesses apresentado, a atividade cooperativa desempenhada pela recorrente, em sua essência, mostra-se fragilizada.

As conclusões da autoridade autuante não merecem reparos:

2) nos anos de 2002 a 2004, todos os membros da administração da cooperativa eram também sócios ou parentes próximos de sócios das sociedades comerciais prestadoras de serviços de assessoria, consultoria ou gerência de filial. Tais sociedades, bem como os administradores da cooperativa, eram remuneradas de modo proporcional às vendas da cooperativa.

Assim, o objetivo da organização não era o de convergir esforços para a obtenção de menores preços para os associados, mas o de proporcionar rendimentos às sociedades envolvidas comercialmente com a cooperativa, verdadeiras proprietárias de uma rede de distribuição de insumos agrícolas. Tal fato se comprova, também, pela participação nas Assembleias Gerais de 2002 a 2004, nas quais participaram de 0,37% a 0,59% do total de associados mas de 37,17% a 53,45% dos associados que são sócios ou parentes de sócios das sociedades prestadoras de serviços. (grifei)

Portanto, resta evidenciado que a recorrente não operou como uma cooperativa do ramo agrícola. Os fatos demonstram que a revenda de insumos aos cooperados concentrou-se, em maior parte, na comercialização de insumos e assistência técnica, caracterizando a atuação a uma cooperativa de consumo.

Enfim, em relação ao quarto aspecto suscitado pela embargante, pronunciou-se o voto:

Ademais, os atos promovidos pelos seus diretores e integrantes dos conselhos administrativo e fiscal, decorrentes da comercialização dos insumos, vez que incorridos com terceiros e visando a percepção do lucro dos prestadores de serviços (administrados por diretores da própria cooperativa), em

conflito com o disposto no art. 3º da Lei nº 5.764, de 1971, podem ser considerados como não cooperativos, ou seja, sujeitos à tributação regular. Nesse contexto, tampouco há que se falar em cooperativa mista, conforme aduzido pela recorrente. (grifei)

Observe-se que a argumentação do voto foi de que, primeiro, a contribuinte não teria atuado como uma cooperativa de produção, mas sim de consumo, e, segundo, subsidiariamente, ainda que se não entendesse pela atuação como cooperativa de produção, os atos praticados por seus administradores estariam em conflito com o disposto no art. 3º da Lei nº 5.764, de 1971, caracterizando-os como não cooperativos. Ora, por decorrência lógica, não há que se falar em cooperativa mista. Por isso, não se aplica o comando do Ato Declaratório Cosit nº 04/1999, direcionado, precisamente, às cooperativas mistas, ao predicar que não se aplicaria a tais entidades o disposto no art. 69 da Lei nº 9.532, de 1997, situação que não restou demonstrada no caso concreto. Vale transcrever a conclusão do voto em debate:

E tanto os atos não cooperativos, como aqueles inerentes a uma cooperativa de consumo, são submetidos às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições aplicáveis às demais pessoas jurídicas. O art. 69 da Lei nº 9.532, de 1997 sepulta a questão, ao determinar que as operações de uma cooperativa de consumo são integralmente tributadas.

Art. 69. As sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Enfim, discorre a embargante sobre contradição no acórdão, já que a cooperativa teria ampliado o escopo de sua atuação no decorrer dos anos, tendo evoluído bastante até os dias atuais. Ora, há que se esclarecer que os presentes autos tratam dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, ou seja, a apreciação de fatos relativos a anos posteriores não é objeto do litígio.

Na realidade, vem a contribuinte utilizar-se dos embargos de declaração não para reclamar da ocorrência de omissões, mas sim buscar uma revisão no mérito, que já foi devidamente analisado pelo colegiado. Ocorre que tal pretensão não se mostra possível na via admitida pelos embargos de declaração, cujo cabimento é adstrito a *erros in procedendo*, o que não ocorreu no presente caso.

Diante do exposto, voto no sentido rejeitar os embargos declaratórios.

Assinatura Digital

André Mendes de Moura

Processo nº 11080.013885/2007-65
Acórdão n.º **1103-001.165**

S1-C1T3
Fl. 3.980

CÓPIA