



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|            |                                                      |
|------------|------------------------------------------------------|
| PROCESSO   | 13830.901731/2012-95                                 |
| ACÓRDÃO    | 3301-013.971 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE  | 15 de abril de 2024                                  |
| RECURSO    | VOLUNTÁRIO                                           |
| RECORRENTE | COOPERATIVA AGRÍCOLA MISTA DA ALTA PAULISTA          |
| RECORRIDA  | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

SOCIEDADES COOPERATIVAS MISTAS. AGROPECUÁRIAS E DE CONSUMO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

As sociedades cooperativas mistas, agropecuárias e de consumo, quando agem como cooperativa de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, mesmo que estes sejam seus associados, sujeitando-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às demais pessoas jurídicas, conforme artigo 69 da Lei n. 9.537/97, não se lhes aplicando as disposições constantes no artigo 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001,

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. SOCIEDADE COOPERATIVA DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. BENS E MERCADORIAS VENDIDOS A ASSOCIADOS.

Somente podem ser excluídas da base de cálculo da contribuição as receitas de vendas de bens e mercadorias a associados que estejam vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida por esse e que sejam objeto da cooperativa.

MÉTODO DE RATEIO PROPORCIONAL PARA ATRIBUIÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A DESPESAS COMUNS PARA OBTENÇÃO DE RECEITAS ENTRE. REGIME NÃO CUMULATIVO E CUMULATIVO. CONCEITO DE RECEITA BRUTA

Na determinação do percentual a ser estabelecido entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês, para aplicação do rateio proporcional previsto no inciso II do § 8º do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003, a ser utilizado na apuração de créditos da COFINS, referente a custos, despesas e encargos comuns, não se deve considerar como receita bruta, dentre outras, as receitas não

operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado e as receitas não próprias da atividade, como receita de venda de bens do ativo imobilizado.

**CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. POSSIBILIDADE.**

O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007).

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para (1) reconhecer que as receitas financeiras devem ser incluídas nas receitas sujeitas à incidência não cumulativa (numerador) e na receita bruta total (denominador), para efeito do rateio proporcional dos créditos; e (2) reconhecer o direito à atualização monetária, sobre o montante do ressarcimento deferido, após decisão administrativa, considerando-se o termo inicial somente após escoado o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-013.968, de 15 de abril de 2024, prolatado no julgamento do processo 13830.900549/2012-17, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe- Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Laércio Cruz Uliana Junior, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente) e Juciléia de Souza Lima (Relatora).

## RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Por bem transcrever os fatos, adoto o relatório do acórdão da DRJ:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada pela empresa acima identificada contra o Despacho Decisório que deferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento e homologou parcialmente as Declarações de Compensações.

(...)

Na Informação Fiscal, parte integrante do Despacho Decisório de fls. [...], o auditor fiscal relata/informa/constata que:

#### Fatos

1. A atividade do sujeito passivo é de cooperativa (cooperativa mista - agropecuária e de consumo - § 3º do Artigo 6º do estatuto do sujeito passivo);
2. As cooperativas agropecuárias e de consumo puderam optar pelo regime não-cumulativo do PIS/COFINS a partir de 01/05/2004, caso fizessem opção nos termos da IN da Secretaria da Receita Federal (SRF) 433/2004. O sujeito passivo sujeitou-se ao regime não cumulativo do PIS/COFINS somente a partir de 01/08/2004 (regra geral), uma vez que não fez a opção;
3. Os créditos do PIS e da COFINS apurados nos controles apresentados pelo sujeito passivo, referentes ao período de [...] a [...] somente foram contabilizados extemporaneamente em [...], nas contas: [...] - R\$ [...] referente ao PIS e; [...] - PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE COFINS-R\$ [...] referente a COFINS;
4. O ressarcimento dos créditos do PIS e da COFINS referentes a [...] a [...] foram pleiteados nos Pedidos de Ressarcimento (PER) referentes ao [...] trimestre/[...], todos entregues em [...].
5. O sujeito passivo não tributou (excluiu da base de cálculo) as vendas para cooperados que classificou em seus controles como "Venda Mercadorias - LOJA DE CALÇADOS E CONFECÇÕES - Tributado - S", rubrica na qual foram relacionadas vendas, como a própria denominação diz, de vestuários, roupas íntimas, roupas de cama, calçados, cintos, chapéus, meias, etc, excluindo da base de cálculo do PIS e da COFINS como vendas a cooperados.
6. No período fiscalizado o sujeito passivo operou 4 estabelecimentos: CNPJ 72.549.678/0001-39 - MATRIZ, CNPJ 72.549.678/0005-62 - COMPLEXO, CNPJ 72.549.678/0006-43 - GABRIEL MONTEIRO e CNPJ 72.549.678/0007-24 - BIRIGUI (encerrado ainda em 2005);
7. O sujeito passivo levantou o inventário em [...] para que fossem apurados créditos do PIS e da COFINS do estoque;
8. O sujeito passivo exporta parte do amendoim que comercializa (proveniente da produção dos cooperados) e processa (limpa, padroniza, beneficia e embala). Verificado por amostragem nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, não foi encontrada irregularidade na amostra.
9. O sujeito passivo apurou o índice para cálculo proporcional do crédito do PIS e da COFINS considerando na soma da receita bruta total as receitas financeiras e vendas de ativo imobilizado;

#### Constatações

10. Os créditos do PIS e da COFINS referentes ao ano-calendário [...] (engloba os créditos presumidos do estoque em [...] e das compras de mercadorias e depreciação referentes a [...] a [...]) já estavam prescritos em [...] (data da contabilização do crédito). Art. 1º do Decreto nº 20.910/1932;

11. As vendas classificadas como "Venda Mercadorias - LOJA DE CALÇADOS E CONFECÇÕES - Tributado - S" deveriam compor a base de cálculo do PIS e da COFINS, visto que não são mercadorias vinculadas diretamente à atividade econômica (agropecuária) desenvolvida pelo associado (cooperado) e que seja objeto da cooperativa. O sujeito passivo é cooperativa mista (agropecuária e consumo) e, as vendas das cooperativas de consumo aos associados são tributadas normalmente quanto ao PIS e a COFINS. (Medida Provisória - MP - nº 2.158-35/2001, art. 15, § 1º ; Decreto nº 4.524/2002, art. 32, § 2º ; Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal - IN/SRF nº 247/2002, art. 33, § 3º; e IN/SRF nº 635/2006, art. 11, § 2º 3);

12. O sujeito passivo tomou crédito de entradas de mercadorias objeto de simples transferência de seus outros estabelecimentos durante os anos de [...] (créditos já prescritos conforme anteriormente citado), [...] (apenas uma nota fiscal). Não há previsão legal para crédito de PIS e COFINS sobre entradas provenientes de estabelecimentos do próprio contribuinte.

13. O sujeito passivo efetuou rateio proporcional dos créditos vinculados às receitas (tributadas, não tributadas, alíquota 0 - zero - e exportação), entretanto para cálculo do índice de rateio, considerou na soma da receita bruta, conforme planilhas apresentadas, receitas financeiras (1.2.3) e ingresso com vendas de bens patrimoniais (1.2.4). De acordo com a legislação que instituiu a não-cumulatividade da Contribuição para o PIS (Lei nº 10.637/02, art. 1º, § 1º) e da Cofins (Lei nº 10.833/03, art. 1º, § 1º), a Receita Bruta compreende a receita da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia (comissões pela intermediação de negócios). Assim, de acordo com a legislação tributária e os princípios contábeis básicos, as receitas diversas que não sejam decorrentes da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia, não se classificam como receita bruta, não devendo desta forma ser consideradas para fins de rateio.

#### DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

(...)

Após fazer um breve relato dos fatos, a contribuinte discorre sobre as matérias de fato e de direito (Dos Fundamentos Jurídicos) a seguir:

Do Saldo Credor Gerado no Período de [...] - Início da Contagem do Prazo para Prescrição

A contribuinte diz que o saldo de crédito acumulado em função das vendas sem incidência, alíquota 0% ou suspensão, acumulado a partir de [...] até junho de [...], e solicitado no PERDCOMP do [...] trimestre de [...], em nada prejudica o seu

direito, nem tampouco causa prejuízos à Receita Federal do Brasil. Informa que o parágrafo único do art. 16 da Lei nº 11.116/2005 estabelece que "o saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta lei" poderá ser compensado ou ressarcido a partir da promulgação da lei.

Informa também que incluiu, no pedido de ressarcimento do [...] trimestre de [...] (a partir da promulgação da Lei), o saldo credor apurado de [...] a [...] (último trimestre anterior à publicação da Lei).

(...)

Em relação ao período de outubro a dezembro de [...] ([...]), a manifestante diz que, mesmo se a Lei nº 11.116/2005 não tivesse sido publicada, os créditos apurados nesse período não estariam prescritos, uma vez que o prazo para apresentar o Demonstrativo de Apuração dos Débitos e Créditos das Contribuições para o PIS e COFINS - DACON era [...], verbis:

(...)

#### Do Crédito Presumido Sobre os Estoques de Abertura - Prazo Prescricional

Argumenta que os estoques de abertura de bens destinados à venda e de bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços — de que tratam o art. 3º, I e II das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, inclusive estoques de produtos acabados e em elaboração, existentes na data de início da incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins — dão direito ao desconto de crédito presumido de 0,65% e 3%, respectivamente para o PIS e a COFINS e que esses créditos podem ser utilizados em 12 parcelas mensais, iguais e sucessivas, a partir do mês em que iniciar a incidência não cumulativa.

(...)

#### Do Saldo Credor Gerado no Período de [...]

A contribuinte narra que a autoridade fiscal glosou integralmente os créditos apurados no período de [...], em face da prescrição, mas, no presente despacho decisório, foram considerados apenas os créditos do período do [...], ou seja, os créditos apurados no período de [...] não foram concedidos.

#### Das Exclusões da Base de Cálculo Permitidas às Sociedades Cooperativas

Em relação às exclusões das vendas para associados de mercadorias da LOJA DE CALÇADOS E CONFECÇÕES da base de cálculo das contribuições, a contribuinte salienta que, pelo fato de ser uma sociedade cooperativa, é possível tal exclusão. Diz também que "as operações realizadas entre os associados e entre esta e aqueles, não representam negócio mercantil, pois não há como fazer negócio mercantil consigo mesmo, não há como realizar operação de compra e venda com a mesma pessoa".

Para justificar seu entendimento, transcreveu os artigos 3º, 7º, 9º e 79 da Lei nº 5.764/1971, um parágrafo do Livro do Professor Roque Antônio Carrazza e trechos da ementa e do voto do Min. Luiz Fux proferidos no AgRg nos EDcl no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 980.095 - SP (2007/0273933-7).

(...)

Do Método de Determinação dos Créditos - Critérios de Rateio Para Segregação dos Créditos Aplicados Comumente a mais de um Tipo de Receita - Conceitos de Receita Bruta

Neste tópico, a contribuinte afirma que "para o ressarcimento dos créditos de PIS e COFINS com base no art. 16 da Lei nº 11.116/2005 concomitantemente com o art. 17 da Lei nº 11.033/2004, deve ser obtida a relação percentual entre as receitas de exportação, receitas não tributadas e o total das receitas para segregar o crédito referente aos custos e despesas de uso em comum, como é o caso da Energia Elétrica".

Assevera que a autoridade fiscal não considerou, para fins de cálculo dos percentuais para rateio dos créditos, as receitas financeiras e as receitas de venda de bens do ativo imobilizado no cômputo da receita operacional bruta, por entender que a receita bruta compreende apenas as receitas de venda de bens ou serviços nas operações em conta própria ou alheia, assim sendo, as demais receitas não se classificam como receita bruta.

(...)

Do Direito à Correção Monetária

Assevera a requerente que — como o pedido de ressarcimento dos créditos foi realizado há algum tempo e que os mesmos sofreram desvalorização entre o longo período entre a data da existência do crédito (direito da Impugnante) e o deferimento dos mesmos — tem direito "de ter os seus créditos devidamente atualizados pela SELIC, incidente a partir da data em que passou ter direito ao crédito até a data do efetivo ressarcimento e ou compensação, no que em tudo se aplica o art. 39 da Lei nº 9.250/1995 e o art. 72 da IN RFB nº 900/2008".

Seguindo a marcha processual normal, o feito foi assim julgado, conforme consta na ementa da DRJ:

SOCIEDADES COOPERATIVAS DE CONSUMO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

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, não se lhes aplicando as disposições constantes no artigo 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. SOCIEDADE COOPERATIVA DE PRODUÇÃO. BENS E MERCADORIAS VENDIDOS A ASSOCIADO.

Somente podem ser excluídas da base de cálculo da contribuição as receitas de vendas de bens e mercadorias a associados que estejam vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida por esse e que sejam objeto da cooperativa.

MÉTODO DE RATEIO PROPORCIONAL PARA ATRIBUIÇÃO DE CRÉDITOS. REGIME NÃO CUMULATIVO.

Na determinação do percentual a ser estabelecido entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês, para aplicação do rateio proporcional previsto no inciso II do § 8º do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003, a ser utilizado na apuração de créditos da COFINS, referente a custos, despesas e encargos comuns, não se deve considerar como receita bruta, dentre outras, as receitas não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado e as receitas não próprias da atividade, de natureza financeira ou não, de aluguéis de bens móveis e imóveis.

CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, não incide correção monetária e juros sobre os créditos de COFINS/PIS de ressarcimento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

MATÉRIA NÃO LITIGIOSA.

Considerar-se-á não contestada a matéria que não tenha sido expressamente questionada pela manifestante.

PRAZO PRESCRICIONAL. TERMO DE INÍCIO

Os direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, estão sujeitos ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932. Os fatos geradores dos direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, têm natureza complexiva e aperfeiçoam-se no último dia do mês da apuração. O termo de início para contagem do prazo prescricional relativo aos direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração.

PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. PEDIDO POR PERÍODO

O pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento somente após o encerramento do trimestre-calendário, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados. Cada pedido de ressarcimento deve referir-se a um único trimestre-calendário.

CRÉDITO CORRESPONDENTE AO ESTOQUE DE ABERTURA. PRESCRIÇÃO. PRAZO

O fato de o crédito correspondente ao estoque de abertura ser utilizado em 12 parcelas mensais, iguais e sucessivas, a partir da data do início da tributação com base no lucro real, não tem o condão de alterar a data do início da contagem do prazo prescricional para o seu registro. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário repisando os mesmos argumentos de manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

### **SALDO CREDOR GERADO NO PERÍODO DE AGOSTO A DEZEMBRO DE 2004 E DE JANEIRO A MARÇO DE 2005**

Narra o acórdão DRJ referente ao período de 2004:

A fiscalização diz que os créditos do PIS e da COFINS do ano-calendário 2004 — referentes ao estoque de abertura em 31/07/2004, às compras de mercadorias e à depreciação do período de agosto/2004 a dezembro/2004 — estavam prescritos (Art. 1º do Decreto nº 20.910/1932) na data de sua contabilização (19/01/2010).

Já a contribuinte diz que — em relação ao saldo de crédito acumulado de compras de mercadorias e depreciação de agosto de 2004 até janeiro de 2005, contabilizados em 19/01/2010 e solicitados no PERDCOMP do 2º trimestre de 2005 — em nada prejudica o seu direito, nem tampouco causa prejuízos à Receita Federal do Brasil. Cita o parágrafo único do art. 16 da Lei nº 11.116/2005, que estabelece que "o saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta lei" poderá ser compensado ou ressarcido a partir da promulgação da lei (19/05/2005); e doutrina sobre as leis processuais, para ao final assim concluir:

No presente caso, portanto, a partir da data da apuração dos créditos, nos termos dos artigos 3º e 11 da Lei nº 10.637/2002 e 3º e 12 da Lei nº 10.833/2003, iniciam-se as contagens dos prazos prescricionais de 5 anos, ou seja:

- a) Créditos do 3º Trim/2004, o prazo iniciou-se em 01/10/2004;
- b) Créditos do 4º Trim/2004, o prazo iniciou-se em 01/01/2005; e

c) Créditos correspondentes ao estoque de abertura dos bens, o prazo iniciou-se em 01/08/2004 (data do início da tributação com base no lucro real).

Diante do exposto, os pedidos de créditos do 3º e 4º Trim/2004, formulados em 19/01/2010, foram atingidos pela prescrição/decadência. Da mesma forma ocorreu com os créditos decorrentes do estoque de abertura, cuja contabilização/registro ocorreu somente em 19/01/2010, pois o prazo limite de contabilização era 31/07/2009.

No que tange ao período de 2005, da análise dessa alegação da contribuinte, em síntese, entendo que a contribuinte objetiva que o saldo credor apurado no 1º trimestre de 2005 pela autoridade fiscal seja computado nos créditos do pedido de ressarcimento do 2º trimestre de 2005.

Portanto, os supostos direitos creditórios do 1º trimestre de 2005 devem ser requeridos nesta competência, e não na competência do 2º trimestre de 2005, como objetiva a contribuinte.

Diante do exposto, independentemente da existência, ou não, de crédito pendente de ressarcimento, o pleito da contribuinte neste tópico também merece ser indeferido, visto que a análise do direito creditório deve ficar restrita aos créditos ressarcíveis do período analisado neste despacho decisório (2º Trim/2005).

## **1. DA NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE OS ATOS COOPERATIVOS**

*Alega a recorrente que “a autoridade fiscalizadora alega que a cooperativa excluiu indevidamente da base de cálculo das contribuições a venda para associados de mercadorias da LOJA DE CALÇADOS E CONFECÇÕES, pois só teria permissão legal para excluir da base de cálculo desde que sejam bens vinculados diretamente à atividade econômica do associado, e que tais operações se caracterizariam como atos cooperativos, não sujeitos à incidência das contribuições.”*

Já a autoridade fiscal, na informação fiscal que fundamentou o despacho decisório, atesta que “o sujeito passivo não tributou (excluiu da base de cálculo) as vendas para cooperados que classificou em seus controles como “Venda Mercadorias - LOJA DE CALÇADOS E CONFECÇÕES - Tributado – S”, rubrica na qual foram relacionadas vendas, como a própria denominação diz, de vestuários, roupas íntimas, roupas de cama, calçados, cintos, chapéus, meias, etc, excluindo da base de cálculo do PIS e da COFINS como vendas a cooperados.” e, mais adiante justifica que “as vendas

*classificadas como "Venda Mercadorias - LOJA DE CALÇADOS E CONFECÇÕES - Tributado - S" deveriam compor a base de cálculo do PIS e da COFINS, visto que não são mercadorias vinculadas diretamente à atividade econômica (agropecuária) desenvolvida pelo associado (cooperado) e que seja objeto da cooperativa. O sujeito passivo é cooperativa mista (agropecuária e consumo) e, as vendas das cooperativas de consumo aos associados são tributadas normalmente quanto ao PIS e a COFINS. (Medida Provisória - MP - nº 2.158-35/2001, art. 15, § 1º ; Decreto nº 4.524/2002, art. 32, § 2º ; Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal - IN/SRF nº 247/2002, art. 33, § 3º; e IN/SRF nº 635/2006, art. 11, § 2º 3)”.*

A legislação relativa à matéria esclarece a contenda :

A Lei nº 5.764/1971, que definiu a Política Nacional de Cooperativismo, assim determinou ;

Art. 4º As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados...

.....

Art. 10. As cooperativas se classificam também de acordo com o objeto ou pela natureza das atividades desenvolvidas por elas ou por seus associados.

§ 1º Além das modalidades de cooperativas já consagradas, caberá ao respectivo órgão controlador apreciar e caracterizar outras que se apresentem.

§ 2º Serão consideradas mistas as cooperativas que apresentarem mais de um objeto de atividades.

A Medida Provisória nº 2.158-35/2001, ao estabelecer regras para exclusões de base de cálculo da Contribuição o PIS/PASEP e da COFINS, determinou :

Art.15.As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2o e 3o da Lei no 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

...

II - as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

...

§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.

Reforçando este entendimento, o Decreto nº 4.524/2002, á época chamado de Regulamento do PIS e da COFINS, estabeleceu :

Art. 32. As sociedades cooperativas, para efeito de apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir da receita bruta o valor (Medida Provisória nº2.158-35, de 2001, art.15, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 36):

(...)

II - das receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

(...)

§ 2º Para os fins do disposto no inciso II do caput, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculadas diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.

Com relação às cooperativas de consumo, a lei nº 9.537/1997 estabeleceu :

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.

O Ilustre Julgador Evandro Bragato Nascimento, da DRJ/RPO, com muita propriedade, no voto condutor do Acórdão guerreado, analisou a questão em confronto com os ditames legais e normativos e assim esclareceu :

Da análise do estatuto da cooperativa e da legislação supracitada, verifico que, como a cooperativa/contribuinte possui mais de um objeto em seu estatuto, trata-se de uma cooperativa mista, ou seja, uma cooperativa de produção agropecuária e de consumo.

Quando a cooperativa age/atua como cooperativa de produção agropecuária, a lei determina duas condições para a realização da exclusão (da base de cálculo das contribuições) das receitas de venda de bens e mercadorias a associados: primeira, que as vendas de bens e mercadorias estejam vinculadas diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado; e, segunda, que essas vendas sejam objeto da cooperativa.

Já quando a cooperativa age/atua como cooperativa de consumo, nos termos do art. 69 da Lei nº 9.532/1997 e do §2º do art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 635/2006, esta se sujeita às mesmas normas de incidência da contribuição para o PIS e Cofins aplicadas às demais pessoas jurídicas, podendo apenas efetuar as deduções e exclusões da base de cálculo, de caráter geral, previstas na legislação.

Portanto, em que pesem a definição legal trazida pela contribuinte sobre

contrato, cooperativa e de ato cooperativo, constante dos artigos 3º, 4º, 7º e 79, da Lei 5.764/1971, e das disposições constantes do Estatuto Social da Cooperativa para fornecimento de “toda espécie de utilidades, gêneros alimentícios, produtos de uso pessoal e doméstico” aos associados, a legislação tributária é clara em

estabelecer que, quando a contribuinte age como cooperativa de consumo, as vendas de mercadorias aos associados são tributadas; e, quando age como cooperativa de produção agropecuária, para excluir as vendas de bens e mercadorias a associados da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins, independentemente de se tratar de negócio mercantil ou de ato cooperado, deve provar/demonstrar que a venda de bens e as mercadorias fazem parte do objeto da cooperativa e que estes bens adquiridos estão vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado.

Diante do exposto, não demonstrado pela contribuinte que as vendas de vestuários, roupas íntimas, roupas de cama, calçados, cintos, chapéus, meias, etc estão vinculadas diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado, a inclusão na base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins dessas vendas aos associados, nos termos da apuração da autoridade a quo, deve ser mantida, uma vez que não foram atendidas as condições legais.

Concordo com o Ilustre Julgador da DRJ/RPO e adoto suas observações como razões de decidir, negando provimento ao recurso voluntário neste ponto.

## **2. DO MÉTODO DE DETERMINAÇÃO DOS CRÉDITOS – CRITÉRIOS DE RATEIO PARA SEGREGAÇÃO DOS CRÉDITOS APLICADOS COMUMENTE A MAIS DE UM TIPO DE RECEITA – CONCEITO DE RECEITA BRUTA**

A recorrente defende que “*Para o ressarcimento dos créditos de PIS e COFINS com base no art. 16 da Lei n 11.116/2005 concomitantemente com o art. 17 da Lei n 11.033/2004 deve ser obtida a relação percentual entre as receitas de exportação, receitas não tributadas e o total das receitas para segregar o crédito referente aos custos e despesas de uso em comum, como é o caso da Energia Elétrica. A autoridade Julgadora entendeu por não considerar na receita operacional bruta para fins de cálculo dos percentuais para rateio dos créditos, as receitas financeiras e as receitas de venda de bens do ativo imobilizado. Conforme seu entendimento, receita bruta compreende apenas as receitas de venda de bens ou serviços nas operações em conta própria ou alheia, assim sendo, as demais receitas não se classificam como receita bruta. Note-se que o § 1º do art. 1º, retro transcrito, estabelece que o total das receitas para fins de apuração do PIS e COFINS compreende a receita bruta e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica. É de se destacar que, em nenhum momento excetuou-se as receitas financeiras ou as vendas de bens de ativo imobilizado. É unânime, na doutrina e na jurisprudência da Suprema Corte o entendimento de que os institutos “faturamento” e “receita” empregada nos arts. 195 e 239, da Constituição Federal, têm sentido técnico e preciso. Ambos são institutos próprios do direito privado. Portanto Doutos*

*Julgadores, tendo em vista que as receitas de venda de bens do ativo permanente e as receitas financeiras são consideradas no total das receitas para fins de apuração do PIS e COFINS, devem ser reintegradas ao cálculo da proporção para rateio dos créditos.”*

Já a autoridade fiscal alega que “ o sujeito passivo efetuou rateio proporcional dos créditos vinculados às receitas (tributadas, não tributadas, alíquota 0 - zero - e exportação), entretanto para cálculo do índice de rateio, considerou na soma da receita bruta, conforme planilhas apresentadas, receitas financeiras (1.2.3) e ingresso com vendas de bens patrimoniais (1.2.4). De acordo com a legislação que instituiu a não-cumulatividade da Contribuição para o PIS (Lei nº 10.637/02, art. 1º, § 1º) e da Cofins (Lei nº 10.833/03, art. 1º, § 1º), a Receita Bruta compreende a receita da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia (comissões pela intermediação de negócios). Assim, de acordo com a legislação tributária e os princípios contábeis básicos, as receitas diversas que não sejam decorrentes da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia, não se classificam como receita bruta, não devendo desta forma ser consideradas para fins de rateio.”

Como se sabe, nos termos do art. 3º, §§ 7º e 8º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, o método de rateio proporcional, que diz respeito ao cálculo dos créditos passíveis de desconto das contribuições a recolher, contempla as receitas sujeitas à incidência das contribuições, pela sistemática da não cumulatividade, senão vejamos:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas. (Vide Lei nº 10.865, de 2004)

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I – apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II – rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês. (destaquei)

Por sua vez, o art. 5º da Lei nº 10.637/2002 e o art. 6º da Lei nº 10.833/2003 estabelecem a utilização dos créditos vinculados às receitas não tributadas pelas contribuições:

Lei nº 10.637/2002

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Lei nº 10.833/2003

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação. (destaquei)

Portanto, tem-se que os créditos não utilizados nas formas previstas, quais sejam, dedução do valor da contribuição a recolher ou compensação de débitos próprios, são passíveis de ressarcimento.

Este Conselho posicionou-se, em inúmeras situações, no sentido de que as receitas financeiras integram as receitas sujeitas à incidência não cumulativa, mesmo durante o prazo em que as alíquota das contribuições tiveram sua redução a zero. Isso se confirma, definitivamente, quando do reestabelecimento das alíquotas das contribuições, a partir de 01.07.2015, pelo Decreto nº 8.426/2015.

Reproduzo as ementas parciais dos acórdãos que assim decidiram:

“RATEIO PROPORCIONAL. CRÉDITOS. RECEITAS FINANCEIRAS.

As receitas financeiras devem ser consideradas no cálculo do rateio proporcional entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês, aplicável aos custos, despesas e encargos comuns.

As receitas financeiras não estão listadas entre as receitas excluídas do regime de apuração não cumulativa das contribuições de PIS/Pasep e Cofins e, portanto, submetem-se ao regime de apuração a que a pessoa jurídica beneficiária estiver submetida. Assim, sujeitam-se ao regime de apuração não cumulativa dessas contribuições as receitas financeiras auferidas por pessoa jurídica que não foi expressamente excluída desse regime, ainda que suas demais receitas submetam-se, parcial ou mesmo integralmente, ao regime de apuração cumulativa (Solução de Consulta Cosit nº 387/2017).”

(Acórdão nº 9303-012.605, Processo nº 12585.720017/2012-84, sessão de 06.12.2021, Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas)

“RATEIO PROPORCIONAL DE CRÉDITOS. CÔMPUTO DAS RECEITAS FINANCEIRAS NA RECEITA BRUTA TOTAL

As receitas financeiras, submetidas à alíquota zero, integram o montante da receita bruta total, para fins do cálculo do percentual de rateio dos créditos entre

os que podem ser ressarcidos/compensados e os que apenas se prestam a deduzir o valor a pagar.”

(Acórdão nº 3402-007.241, Processo nº 16366.720120/2012-60, sessão de 29.01.2020, Conselheiro Maysa de Sá Pittondo Deline)

“REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. MÉTODO DE RATEIO PROPORCIONAL. RECEITA BRUTA TOTAL.

No cálculo do rateio proporcional para atribuição de créditos no regime da não-cumulatividade da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep, no valor da receita bruta total incluem-se as receitas das vendas de bens e serviços e todas as demais receitas, inclusive as financeiras.”

(Acórdão nº 3801-004.718, Processo nº 10840.003380/2005-19, sessão de 10.12.2014, Conselheiro Paulo Sergio Celani)

“CRÉDITOS DE COFINS. RATEIO PROPORCIONAL. RECEITAS FINANCEIRAS. ALÍQUOTA ZERO. INCLUSÃO NO CONCEITO DE RECEITA BRUTA TOTAL.

O art. 3º, § 8º, II, da Lei nº 10.833/2003 não fala em receita bruta total, sujeita ao pagamento de COFINS, não cabendo ao intérprete criar distinção onde a lei não o faz. Impõe-se o cômputo das receitas financeiras no cálculo da receita bruta total para fins de rateio proporcional dos créditos de COFINS não-cumulativo.”

(Acórdão nº 3202-000.597, Processo nº 11080.010272/2007-76, sessão de 28.11.2012, Conselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves)

A decisão sobre a inclusão das receitas financeiras, para efeitos do rateio proporcional, exarada no Acórdão nº 3202-000.597, foi confirmada pela 3ª Turma da CSRF, por meio do Acórdão nº 9303-011.297.

A Solução de Consulta COSIT nº 387/2017 formaliza o entendimento no âmbito da RFB, em relação ao tema, cuja ementa passa-se a reproduzir:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP EMENTA: RECEITAS FINANCEIRAS. REGIME DE APURAÇÃO.

As receitas financeiras não estão listadas entre as receitas excluídas do regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e, portanto, submetem-se ao regime de apuração a que a pessoa jurídica beneficiária estiver submetida.

Assim, sujeitam-se ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep as receitas financeiras auferidas por pessoa jurídica que não foi expressamente excluída desse regime, ainda que suas demais receitas submetam-se, parcial ou mesmo integralmente, ao regime de apuração cumulativa.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.833/2003, arts. 10 e 15, V.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS EMENTA: RECEITAS FINANCEIRAS. REGIME DE APURAÇÃO.

As receitas financeiras não estão listadas entre as receitas excluídas do regime de apuração não cumulativa da Cofins e, portanto, submetem-se ao regime de apuração a que a pessoa jurídica beneficiária estiver submetida.

Sujeitam-se ao regime de apuração não cumulativa da Cofins as receitas financeiras auferidas por pessoa jurídica que não foi expressamente excluída desse regime, ainda que suas demais receitas submetam-se, parcial ou mesmo integralmente, ao regime de apuração cumulativa.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.833/2003, arts. 10 e 15, V."

Deste modo, para efeito do rateio proporcional dos créditos, as receitas financeiras integram as receitas sujeitas à incidência não cumulativa (numerador) e a receita bruta total (denominador), do que se deve dar provimento ao recurso nessa questão, para que seja recomposto o rateio com base nesta regra.

### 3. DO DIREITO A CORREÇÃO MONETÁRIA

Sobre o tema, restou delimitado pela Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. REPETITIVO. TEMA 1.003/STJ. CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS/COFINS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. APROVEITAMENTO ALEGADAMENTE OBSTACULIZADO PELO FISCO. SÚMULA 411/STJ. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TERMO INICIAL. DIA SEGUINTE AO EXAURIMENTO DO PRAZO DE 360 DIAS A QUE ALUDE O ART. 24 DA LEI N. 11.457/07. RECURSO JULGADO PELO RITO DOS ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015.

1. A Primeira Seção desta Corte Superior, a respeito de créditos escriturais, derivados do princípio da não cumulatividade, firmou as seguintes diretrizes: (a) "A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal" (REsp 1.035.847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 03/08/2009 - Tema 164/STJ); (b) "É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco" (Súmula 411/STJ); e (c) "Tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.457/07)" (REsp 1.138.206/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 01/09/2010 - Temas 269 e 270/STJ).

2. Consoante decisão de afetação ao rito dos repetitivos, a presente controvérsia cinge-se à "Definição do termo inicial da incidência de correção monetária no ressarcimento de créditos tributários escriturais: a data do protocolo do requerimento administrativo do contribuinte ou o dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei n. 11.457/2007".

3. A atualização monetária, nos pedidos de ressarcimento, não poderá ter por termo inicial data anterior ao término do prazo de 360 dias, lapso legalmente concedido ao Fisco para a apreciação e análise da postulação administrativa do contribuinte. Efetivamente, não se configuraria adequado admitir que a Fazenda, já no dia seguinte à apresentação do pleito, ou seja, sem o mais mínimo traço de mora, devesse arcar com a incidência da correção monetária, sob o argumento de estar opondo "resistência ilegítima" (a que alude a Súmula 411/STJ). Ora, nenhuma oposição ilegítima se poderá identificar na conduta do Fisco em servir-se, na integralidade, do interregno de 360 dias para apreciar a pretensão ressarcitória do contribuinte.

4. Assim, o termo inicial da correção monetária do pleito de ressarcimento de crédito escritural excedente tem lugar somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.

5. Precedentes: EREsp 1.461.607/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Rel. p/ Acórdão Ministro Sérgio Kukina, Primeira Seção, DJe 1º/10/2018; AgInt no REsp 1.239.682/RS, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 13/12/2018; AgInt no REsp 1.737.910/PR, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 28/11/2018; AgRg no REsp 1.282.563/PR, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 16/11/2018; AgInt no REsp 1.724.876/PR, Rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 07/11/2018; AgInt nos EDcl nos EREsp 1.465.567/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 06/11/2018; AgInt no REsp 1.665.950/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 25/10/2018; AgInt no AREsp 1.249.510/RS, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 19/09/2018; REsp 1.722.500/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 13/11/2018; AgInt no REsp 1.697.395/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 27/08/2018; e AgInt no REsp 1.229.108/SC, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/ Acórdão Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 24/04/2018.

6. TESE FIRMADA: "O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007)".

7. Resolução do caso concreto: recurso especial da Fazenda Nacional provido.

(REsp n. 1.767.945/PR, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Seção, julgado em 12/2/2020, DJe de 6/5/2020.)

Desse modo, dou provimento ao pleito.

Diante do todo o exposto, voto, por conhecer do recurso, e no mérito em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para (1) reconhecer que as receitas financeiras devem ser incluídas nas receitas sujeitas à incidência não cumulativa (numerador) e na receita bruta total (denominador), para efeito do rateio proporcional dos créditos; e (2) reconhecer o direito à

atualização monetária, sobre o montante do ressarcimento deferido, após decisão administrativa, considerando o termo inicial somente após escoado o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.

### Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, para (1) reconhecer que as receitas financeiras devem ser incluídas nas receitas sujeitas à incidência não cumulativa (numerador) e na receita bruta total (denominador), para efeito do rateio proporcional dos créditos; e (2) reconhecer o direito à atualização monetária, sobre o montante do ressarcimento deferido, após decisão administrativa, considerando-se o termo inicial somente após escoado o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente Redator