



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13942.000054/00-97
Recurso nº : 115.557
Acórdão nº : 201-75.906

Recorrente : COOPERATIVA AGROPECUÁRIA TRÊS FRONTEIRAS LTDA.
Recorrida : DRJ em Foz do Iguaçu - PR

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 13 / 12 / 2002
Rubrica

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Centro de Documentação
RECURSO ESPECIAL
Nº RP/201-115.557

2º CC-MF
Fl.

COFINS. DECADÊNCIA. ISENÇÃO ATO COOPERATIVO.
LC nº 70/91. Havendo antecipação de pagamento, e sendo o tributo daqueles lançados por homologação, a decadência do direito de constitui-lo opera-se cinco anos a contar da ocorrência de seu fato gerador. Sendo a isenção forma de renúncia fiscal visando favorecer objetivo de caráter extra-fiscal, no caso o cooperativismo, é ônus da cooperativa mista provar por todos os meios quais atos são efetivamente cooperativados a ensejar a isenção. Não restou provado nos autos a vinculação entre a operação realizada com o código "01" e associado específico da cooperativa, de forma a concluir que tal ato seria cooperativado. **Recurso parcialmente provido para o fim único de desconstituir o lançamento referente ao fato gerador de julho/1994.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
COOPERATIVA AGROPECUÁRIA TRÊS FRONTEIRAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, quanto à decadência do período de julho de 1994. Vencidos, nesta matéria, os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques e José Roberto Vieira, e, quanto ao restante, os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer (Relator), Gilberto Cassuli e Sérgio Gomes Velloso. Designado o Conselheiro Jorge Freire para redigir o acórdão.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2002

Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Jorge Freire
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Serafim Fernandes Corrêa e Antonio Mário de Abreu Pinto.
lao/cf



Processo nº : 13942.000054/00-97
Recurso nº : 115.557
Acórdão nº : 201-75.906

Recorrente : COOPERATIVA AGROPECUÁRIA TRÊS FRONTEIRAS LTDA.

RELATÓRIO

Contra a contribuinte em epígrafe foi lavrado auto de infração exigindo a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, acrescida de juros moratórios e multa, relativa ao faturamento de supermercados mantidos pela cooperativa, ora recorrente.

Segundo as informações processuais, obtidas por declarações expressas da contribuinte, a cooperativa é mista, cuja atividade principal é o exercício de atividade agropecuária, extrativa ou pastoril. Além disto, disponibiliza tanto a associados como a não associados a possibilidade da aquisição de produtos junto a supermercados por ela mantidos.

A COFINS somente é recolhida sobre as vendas efetuadas a não associados.

A diferença de tratamento tributário entre tais fornecimentos é assegurada pela utilização de cartão magnético diferenciado entre associados e não associados, lido no ato da venda, pelo equipamento eletrônico de PDV, exigido pela legislação estadual.

É informado ainda que, nos casos em que o comprador não portar o cartão magnético, é perguntado ao mesmo, pelo operador do caixa (PDV), a sua condição. Se associado, a operação é grafada com o número de sua matrícula ou com o código 01. Aos não associados, com o código 00.

Em sua impugnação, a contribuinte propugna, em preliminar, a decadência do direito de lançar o período de apuração de julho de 1994.

No mérito, explana as operações efetuadas pelo supermercado, já prestadas mediante as intimações próprias. Alega que a desqualificação de seu sistema, como critério comprobatório, é insuficiente e inaceitável, tendo em vista que o mesmo é claro no sentido de demonstrar a lisura de seu procedimento, ao vincular, pelos documentos que acosta, por amostragem, a condição de associado ao portador de cartão magnético de tal natureza.

Quanto às operações sem a apresentação do cartão, insiste que o procedimento é adequado, iniciando pela indagação, por parte do funcionário operador do PDV (caixa), do número da matrícula do associado para, somente na impossibilidade deste informá-lo, utilizar o código 01 para a operação.



Processo nº : 13942.000054/00-97
Recurso nº : 115.557
Acórdão nº : 201-75.906

Prossegue para aludir que a pretensão do Fisco para a apresentação de prova melhor para as operações com cartão magnético é de feitura praticamente impossível, pois somente a documentação por amostragem juntada para demonstrar o comportamento do sistema corresponde a 1% (um por cento) das operações envolvidas, tendo consumido trinta volumes do processo.

Cita jurisprudência e junta documentos.

De fl. 281, intimação da DRJ em Foz do Iguaçu (PR) para que a contribuinte discrimine o total de vendas, por mês, por operação considerada pela fiscalização, bem como comprovação da legitimidade da operação com associados sem a identificação por cartão magnético (código 01), e também informe as localidades onde existem unidades, sua população e número de associados.

Responde a recorrente quanto à impossibilidade do cumprimento dos esclarecimentos pedidos pela Delegacia de Julgamentos, em face do sistema, ao final do processamento mensal, para os efeitos tributários, ser consolidado, por ano e por associado.

Prossegue para afirmar que as demais informações não têm controle específico e sim somente ficam registradas como operações de rotina legal, nas máquinas operadoras, e arquivadas junto à empresa.

Prossegue para defender que, para atender o pedido da douta autoridade julgadora singular, teria que verificar operação por operação de fornecimento para compor o quadro mensal solicitado, o que demandaria trabalho exaustivo e extremamente demorado.

Quanto à complementação da prova das operações sem o cartão magnético, disse que é impossível recuperar, por exemplo, as provas de pagamento (cheque ou dinheiro), ou fornecer outra prova que as substitua.

Junta informação sobre a base de cálculo das contribuições, em bases mensais, sem a discriminação solicitada, pelos motivos que expôs.

Junta os outros documentos pedidos.

Segue-se a informação fiscal relativa às diligências requeridas pela autoridade julgadora e a manifestação da ora recorrente.

Após as informações prestadas, decidiu o julgador ora recorrente como expresso na ementa que transcrevo:



Processo nº : 13942.000054/00-97
Recurso nº : 115.557
Acórdão nº : 201-75.906

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração. 01/07/1994 a 31/12/1988

Ementa: COOPERATIVA MISTA – OPERAÇÕES COM COOPERADOS - IDENTIFICAÇÃO – Por se tratar de operações isentas, as vendas a cooperados devem ser objeto de controle mínimo capaz de possibilitar ao Fisco a averiguação de sua veracidade. Em se tratando de supermercado, é suficiente o registro do número de matrícula do cooperado no ato da operação. Cabe à fiscalização comprovar a falta de fidedignidade do registro a fim de desconsiderar o ato cooperativo.

DECADÊNCIA – Em face de expressa previsão legal, insculpida no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, o prazo decadencial da COFINS é de dez anos.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE”.

De tal decisão recorreu de ofício.

No recurso voluntário interposto, objeto dos presentes autos, reitera a recorrente os argumentos expendidos na sua peça impugnatória, aduzindo a ilegalidade da alteração do lançamento perpetrada pela mudança de critério do julgador ao determinar a alteração dos períodos de apuração do crédito remanescente.

É o relatório.

J *su*



Processo nº : 13942.000054/00-97
Recurso nº : 115.557
Acórdão nº : 201-75.906

**VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ROGÉRIO GUSTAVO DREYER**

Início pela matéria que julgo de caráter preliminar, ainda que o meu entendimento, no mérito, como se verá afinal, milita em pleno favor do contribuinte.

A primeira preliminar a ser ultrapassada refere-se à decadência do direito de lançar referente ao primeiro mês da exigência, a saber, julho de 1994. Com efeito, a ciência do auto de infração atacado deu-se no mês de agosto de 1999.

Com base neste fato, de acordo com o entendimento defendido pela contribuinte. Tenho defendido que o prazo decadencial aplicável às contribuições da natureza da que se discute é afeiçoado aos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, tenha ou não havido a antecipação do pagamento. Ressalto que, no presente caso, houve pagamento a menor, o que vai ao encontro da maioria do Colegiado para reconhecer a perda do prazo para a efetivação do lançamento do indigitado período de apuração (julho de 1994).

Quanto à segunda preliminar, a de nulidade da decisão, por ter alterado o lançamento ao deslocar os valores da base de cálculo para períodos de apuração diferentes dos que constavam no auto de infração, entendo não ter havido o fenômeno. O inclito julgador apenas adequou o lançamento, sem criar nova exigência ou agravar a pretendida. Em outras palavras, atacou o critério aplicado.

Ainda mais, teve a contribuinte plena oportunidade de manifestar-se sobre o critério aplicado pela autoridade autuante, através da manifestação de fls. 314 e seguintes.

Por tal, não vislumbro a nulidade apregoada.

Quanto ao mérito, entendo assistir razão à recorrente. Reitero que a discussão cinge-se à prova apresentada para sustentar o entendimento defendido quer pelo Fisco quer pela cooperativa.

Relembro, como relatado, que se trata do fornecimento de produtos, através de supermercado mantido pela instituição, indistintamente a seus associados e outras pessoas das comunidades abrangidas.

De início, a autoridade fiscal pretendeu fosse disponibilizado prova exaustiva das operações amparadas pela isenção do artigo 6º da LC nº 70/91. Posteriormente, fruto de diligências determinadas pelo douto julgador recorrido, reconsiderou o entendimento para propor a satisfação da prova quanto às operações amparadas por cartão magnético, repelindo as calcadas



Processo nº : 13942.000054/00-97
Recurso nº : 115.557
Acórdão nº : 201-75.906

ao arrepio da utilização do meio, giradas sob a rubrica do código identificado como 01, registradas nos PDVs.

Entendo que o procedimento da contribuinte, se não perfeito sob o aspecto da satisfação plena da prova, não deve ser radical no sentido de sua rasa repulsa. Não sem antes examinar as questões que trago à colação.

Como primeiro ponto, esclareço que tanto cooperativados (sócios da cooperativa) como não cooperativados (público em geral) adquiriram produtos do supermercado, devidamente cadastrados e portadores de cartão magnético. Suas identificações estão vinculadas ao número de registro do cartão.

Prossigo para reiterar que ocorriam tanto compras com cartões magnéticos como sem cartões magnéticos. Nesta última hipótese, o fornecimento era lançado no PDV mediante a declaração do adquirente de deter ou não a condição de associado. A despeito da aparente fragilidade do comportamento a sugerir falsa informação, devo considerar que não consta dos autos qualquer alusão a tratamento discriminatório entre associados e não associados que pudesse induzir ao comportamento. Além disto, percebe-se que o atendimento de vários estabelecimentos ocorre em comunidades pequenas, onde a possibilidade de o operador de PDV saber a condição da maioria dos clientes é manifesta, esteja ele munido ou não do cartão magnético.

Vou mais além. Não vislumbro motivo, por parte da diretoria da cooperativa, para orientar os operadores de PDV, na ocorrência da não apresentação do cartão magnético, a lançar, por critério pré-estabelecido ou aleatório, algumas operações como de não associados, somente para visar a evasão fiscal.

Penso assim por duas razões. A primeira, o reconhecimento por parte da autoridade julgadora recorrida, que as operações com associados sem cartão limitaram-se a 6% (seis por cento) de todas as operações efetuadas com associados. Número irrisório para justificar comportamento inidôneo. A segunda razão é o flagrante risco no comportamento induzido pelo razoável número de estabelecimentos e pessoal envolvidos.

Reconheço que o critério não é totalmente adequado. No entanto, devo considerar que se trata de atividade de venda a varejo, com milhares de operações diárias. Por menores que sejam as compras sem o indigitado cartão magnético, há de se convir que fazer prova mais adequada como, v.g., tirar cópia do cheque, ou obter declaração do cooperativado no caso de pagamento em dinheiro, é preocupação exagerada e agressiva à dinâmica da operação.

Tenho presente que, houvessem indícios da prática da evasão fiscal contidos no comportamento, caberia à fiscalização aprofundar a investigação, evitando fazer mera presunção em desfavor da contribuinte, principalmente à luz dos lançamentos efetuados e do nível da ocorrência do fenômeno.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13942.000054/00-97
Recurso nº : 115.557
Acórdão nº : 201-75.906

Não o fez, no entanto.

No cotejo da valoração dos argumentos, e considerando o percentual das operações atacadas, entendo que a presunção aproveita à contribuinte. Se não por outro motivo, pelo fato de o comportamento ter contornos de idoneidade e ser de razoável valor probante para obliterar a pretensão do Fisco, mais pobre na sustentação, fazendo infletir o princípio *in dubio pro-contribuinte*.

Frente ao exposto, voto pelo provimento do recurso interposto.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2002


ROGÉRIO GUSTAVO DREYER



Processo nº : 13942.000054/00-97
Recurso nº : 115.557
Acórdão nº : 201-75.906

VOTO DO CONSELHEIRO JORGE FREIRE
RELATOR-DESIGNADO

Quanto à decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o tributo referente ao fato gerador ocorrido em julho/94, por maioria, a Câmara considerou procedente o recurso, forte no fato de que o lançamento da indigitada contribuição tem natureza homologatória, e, considerando que houve antecipação de pagamento, sua decadência dar-se-á cinco anos após o próprio fato gerador (CTN, art. 150, § 4º).

No mérito, versam os autos em sabermos, no caso concreto, quais operações podem ser consideradas como ato cooperativo a ensejar a isenção da COFINS nos termos do artigo 6º, inciso I, da Lei Complementar nº 70/91. A cooperativa autuada é de natureza mista, tendo a contribuinte oferecido à tributação o faturamento oriundo das vendas à não associados. Mas aí nossa discordância com o insigne Relator originário, ou seja, o alcance das operações que seriam consideradas como ato cooperativado para efeitos de definirmos a base imponível daquela contribuição social.

Exsurge do relatado que a decisão recorrida julgou parcialmente procedente o lançamento, vez que a fiscalização glosou, inicialmente, o total das exclusões. Em suas bem lançadas razões, a autoridade julgadora *a quo* entendeu que a operação envolvendo a cooperativa e o consumidor, quando este apresentava cartão magnético de associado (de números 01 a 99999), tratava-se de ato cooperativado a dar azo à isenção da indigitada COFINS. No entanto, na hipótese de o suposto associado não estar de posse do cartão magnético com o número de sócio ou não lembrar-se deste, caso em que era digitado no caixa com o código "01", a autoridade monocrática manteve o lançamento.

E, em meu sentir, não vejo como ser diferente. Ora, se a legislação torna isenta determinada operação, ela tem em mente um objetivo específico, que na espécie é atender ditames constitucionais de estimular o cooperativismo e outras formas de associativismo (CF, art. 174, § 2º). No entanto, o Estado, que abre mão de tão fundamental receita para atender outro objetivo de alta relevância, não pode ficar à mercê de critérios contábeis ou escriturais que não possibilitem ao próprio ente público isentante aferir se esta isenção está correta ou não.

Se a empresa não tem condições, conforme afirmou às fls. 284/287, de fornecer ao Fisco os valores unitários de cada compra, posto que são mantidos até o momento do processamento dos cálculos mensais para o recolhimento dos tributos, não há como a fiscalização, *a posteriori*, o que seria a regra, averiguar a legitimidade dos tributos recolhidos.

Sem embargo, o Fisco oportuizou à empresa provar que as vendas efetuadas com códigos "01" eram vendas feitas a associados, o que tornaria o ato cooperativado a ensejar a isenção. No entanto, através de alegações de natureza operacional de seu sistema de dados, não logrou vincular cada operação "01" a determinado sócio específico. A lógica de suas



Processo nº : 13942.000054/00-97
Recurso nº : 115.557
Acórdão nº : 201-75.906

logrou vincular cada operação "01" a determinado sócio específico. A lógica de suas argumentações não convence, pois não é o Fisco que tem de adaptar-se aos sistemas de cada empresa, e sim o inverso, seu sistema deve ser apto a fornecer meios de prova para identificação da legitimidade de cada operação isenta.

Diante de tais fatos, a contribuinte não conseguiu provar, de forma vinculativa, a que sócio específico se reportava cada faturamento correspondente ao código "01" para que, a partir daí, constatado quanto de seu faturamento decorria de operação de venda de mercadoria do supermercado ao associado (em tese, ato cooperativado), pudéssemos falar de isenção de COFINS em ato cooperativo.

Em face a tais considerações, DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO PARA O FIM ÚNICO DE DESCONSTITUIR O LANÇAMENTO REFERENTE AO FATO GERADOR OCORRIDO EM JULHO DE 1994, HAJA VISTA A DECADÊNCIA DO DIREITO DE A FAZENDA CONSTITUÍ-LO.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2002

JORGE FREIRE 