



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 13982.000953/2003-64  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3401-000.814 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 22 de julho de 2014  
**Assunto** COFINS  
**Recorrente** COOPERATIVA A1  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Júlio César Alves Ramos – Presidente

Ângela Sartori - Relatora

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o presente julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Alves Ramos, Robson José Bayerl, Cláudio Massetti, Ângela Sartori e Jean Cleuter Simões Mendonça e Eloy Eros da Silva Nogueira

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração de COFINS, na qual se apurou diferenças entre os valores considerados devidos pela fiscalização e aqueles confessados pro meio de DCTF. Referente ao período compreendido entre 01/2000 a 05/2003, a autuação importa no montante de R\$ 5.082.666,02 (cinco milhões oitenta e dois mil seiscentos e sessenta e seis reais e dois centavos), cuja notificação se deu em 12/01/2004.

Consigna o Relatório da Atividade Fiscal, fls. 29/62, que o contribuinte, na qualidade de cooperativa, tem por desiderato social a venda dos produtos que lhe são entregues pelos seus associados, podendo ainda realizar outras atividades voltadas ao seu quadro social, tendo sido constituída em 01/10/1999.

Relata que, entre essas outras atividades, mantém dez estabelecimentos, entre supermercados e lojas agropecuárias, um posto de combustível e uma fábrica de ração. Em todos eles, são realizadas vendas de produtos aos seus associados e ao público em geral.

Cabe destacar, ainda, que as unidades designadas como supermercados e lojas agropecuárias, embora aparentemente distintas, constituem estabelecimentos únicos com utilização dos mesmos funcionários e dos mesmos equipamentos emissores de cupons fiscais, e em que apenas se distinguem as vendas de um e da outra pelos códigos dos produtos vendidos.

No que concerne à atividade que deveria ser a principal (venda da produção dos seus associados), não há esclarecimentos mais precisos dos tipos de produtos que são vendidos, sendo realizadas tais operações em outros onze estabelecimentos, totalizando, portanto, vinte e três estabelecimentos em operação.

Pelos esclarecimentos contidos na Resolução 204-00.559, fls. 1704/1711, no que tange ao Relatório Fiscal, cabe a sua transcrição:

*“Informa, ainda, o referido Relatório que a autuada incorporara, em 01/01/2000, duas outras cooperativas e ainda uma outra em 2003. Já nos tópicos descritivos das infrações apuradas – em especial o de nº 4.4.5 – fica-se sabendo que as cooperativas incorporadas em 2000 sua filiação, que foi aprovada em Assembléia da Cooperativa Central realizada em 15 de junho de 2000. Em 31/5/2000 se dera a transferência da participação no capital social da Cooperativa Central das cooperativas incorporadas para a autuada.*

*No período da autuação, duas foram as ‘transações’ entre a autuada e a Cooperativa Central: recebeu sobras líquidas apuradas e distribuídas pela Cooperativa Central, que contabilizou como ‘rendimentos distribuídos’. Embora conta de receita, não a incluiu no faturamento para efeito de tributação pela Cofins, o que foi reputado como incorreto pela fiscalização que a adicionou ao faturamento.*

*Além disso, adquiriu da Cooperativa Central produtos agrícolas, supostamente comercializados pela Cooperativa A1. A fiscalização considerou que as operações ocorridas entre*

01/01/2000 e 15/06/2000 não correspondem à 'compra de produtos dos cooperados', porque a filiação à Cooperativa Central somente produziria efeitos a partir desta última data. Embora seja minucioso na descrição dos motivos que levaram à não aceitação dessas operações, não esclarece exatamente em que consistiram, principalmente não diz quais produtos foram adquiridos pela autuada.

O mesmo relatório informa que a ação fiscal se iniciou em junho de 2003, ocasião em que a empresa ainda mantinha contencioso judicial contra as disposições legais que lhe exigem a Cofins sobre atos cooperativos. Nesta ação, não obtivera até então qualquer decisão favorável e em 07/08/2003 veio a desistir do recurso extraordinário impetrado.

A maior parte do relatório destina-se a explicar a composição da base de cálculo adotada pela fiscalização, que consistiu no faturamento mensal definido pela Lei nº 9.718/98, do qual foram excluídas parcelas admitidas em caráter geral a todos os contribuintes bem como aquelas próprias das Cooperativas, ventiladas na IN SRF nº 247/2002, além das sobras líquidas e dos custos agregados ao produto recebido. Foram, porém, acrescidas parcelas ao faturamento reconhecido pela cooperativa, além de terem sido reduzidas as parcelas excluídas em virtude da desconsideração de alguns valores que a fiscalização explicita no termo.

No item correspondente ao Faturamento considerado, informa a autoridade fiscal ter incluído parcela reconhecida pela autuada como 'reversão de reserva de reavaliação', bem assim contas registradas como recuperação de despesas, indicando tratar-se, em ambos os casos, de receita, nos termos da legislação fiscal (Regulamento do Imposto sobre a Reda) e Societária (Lei 6.404/76). Avulta informar, de logo, que a inclusão dessas parcelas não foi impugnada pela autuada.

No que respeita às exclusões gerais, informa que foi aceita a parcela relativa às vendas – substituição tributária, mas rejeitada a exclusão da parcela atinente a valores recebidos da Cooperativa Central Oeste Catarinense como 'sobras líquidas' desta última e reconhecidas pela Cooperativa AI como receitas a título de 'rendimentos de participações'.

Passando a discorrer sobre as deduções especificamente deferidas às cooperativas, o AFRF responsável pelos trabalhos anota, em subitem próprio (4.3), as deduções previstas no artigo 33, incisos I a V da IN mencionada, a que se refere como a 'previsão legal' das exclusões. Aqui o primeiro item diz respeito aos 'valores repassados aos associados decorrentes da comercialização... dos produtos... entregues pelos associados'. Sobre esse ponto se lê:

'Sabedores que, no caso concreto da fiscalizada, tais valores representam os pagamentos efetuados pelos produtos que a mesma recebe dos seus associados, ou seja, valores que

*guardam relação com aqueles contabilizados nas contas referentes a 'compras de produtos agropecuários', e considerando que estes valores comporão o custo do produto agropecuário vendido, (CPV= EI + Compras – EF), o qual será excluído da base de cálculo da COFINS na forma explanada no item 4.5 deste relatório (fls. 55) não foram considerados valores dedutíveis da base de cálculo da COFINS a este título'. (destaques no original).*

*Quando à exclusão intitulada 'receita da venda de bens e mercadorias a associados' afirma ter glosado as receitas das vendas no supermercado por ela mantido sob o entendimento de que não atendem à exigência da IN SRF nº 247/2002 porque 'não se coadunam diretamente com a atividade econômica do cooperado'. Também rejeitou as vendas praticadas em posto de combustível porque não são ai discriminadas as que são feitas aos cooperados e as que são feitas ao público em geral. Dá a entender que, sob este título, aceitou a exclusão das vendas efetuadas na Fábrica de Rações e na Loja Agropecuária que foram comprovadamente efetuadas aos associados.*

*Acerca da outra exclusão admitida na IN, qual seja, a das 'receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos à assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas', informa que somente considerou os valores contabilizados a título de assistência técnica na conta contábil que especifica.*

*A título de 'receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado' informa que aceitou aquelas atinente a armazenagem, secagem e pesagem, serviços fábrica de ração, serviços serraria e fretes e carretos.*

*Por fim, neste subitem, no que tange às receitas financeiras decorrentes de repasses de empréstimos...' informa não ter identificado na contabilidade da entidade qualquer valor que com ele se coadunasse.*

*No item 4.4 – o mais longo – descreve minuciosamente os critérios que adotou para estabelecer o que, em seu entender, corresponde às 'sobras' que a legislação permite sejam excluídas da tributação pela Cofins.*

*E no último item, relativo aos custos agregados, informa ter glosado a dedução do ICMS devido nas vendas praticadas pela cooperativa e explicita os critérios para composição dos demais custos admitidos. Bastante resumidamente, a fiscalização determinou, mês a mês, um 'índice de ato cooperado' que aplicou sobre o custo de aquisição de cada item que veio a ser vendido. Este item resulta da divisão do custo de aquisição junto a cooperados do total registrado a título de aquisições daquele item no mês. Planilhas às fls. 80 a 83 o demonstram. Além do custo de aquisição, também aceitou a autoridade as despesas de*

*depreciação e com vendas de produtos agropecuários, proporcionalizadas por aplicação dos índices mencionados.*

*Nesse item, a fiscalização taxou como não cooperados atos de compra de 'produtos agropecuários' à Cooperativa Central, realizados entre 1º de janeiro de 2000 a 15 de junho de 2000. Entendeu, para tanto, que a AI não era, naquele período, associada da Central, dado que a assembléia desta última que aceitou o pedido de filiação daquela é datado de 15 de junho de 2000. Com essa exclusão, os 'índices' foram reduzidos no período.*

*Assim composta a base de cálculo entendida correta pela fiscalização (planilhas à fl. 103) sobre elas determinou, mês a mês, a contribuição devida e a comparou com os valores declarados em DCTF (fl. 104). Pelo que aí se indica, a entidade somente apresentou DCTF com Cofins devida nos meses de fevereiro de 2000 e março de 2000, mas não efetuou o recolhimento dos valores declarados, e em maio de 2003, em que o recolheu. Já em janeiro de 2000, recolheu sem ter declarado. Tanto os valores recolhidos (mesmo que não declarados) como os declarados (mesmo que não recolhidos) foram abatidos do que a fiscalização considerou devido (fl. 17).*

Ofertada a Impugnação pelo contribuinte, fls. 1267/1292, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis, DRJ/FNS, proferiu o Acórdão nº 07-9.228, fls. 1364/1379, na qual consignou a procedência do lançamento, mantendo incólume o crédito tributário, conforme ementa a seguir transcrita:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS*

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003*

*OPERAÇÕES ENTRE COOPERATIVAS. ATO COOPERATIVO. INÍCIO DE VIGÊNCIA.*

*Apenas revestem a condição de atos cooperativos as operações entre a cooperativa singular e a cooperativa central a partir da data de deferimento do pedido de filiação.*

*BASE DE CÁLCULO. VEDAÇÃO DE EXCLUSÃO DO ICMS PRÓPRIO.*

*Por integrar sua própria base de cálculo, não pode o ICMS próprio ser excluído da base de cálculo da Cofins, independentemente de organização societária do contribuinte.*

*BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DAS SOBRAS LÍQUIDAS.*

*A permissão legal para exclusão das sobras líquidas da base de cálculo da Cofins implica a necessidade de que sejam, previamente, excluídos dessas sobras o Lucro Líquido (CSLL) – decorrente de operações com cooperados e não-cooperados -,*

*bem como à participação de empregados nos resultados da cooperativa.*

*BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DAS SOBRAS LÍQUIDAS. SOBRAS DERIVADAS DE PARTICIPAÇÃO EM COOPERATIVA CENTRAL.*

*Por já terem sido excluídas da base de cálculo da contribuição apurada pela cooperativa central, as sobras desta recebidas pela cooperativa singular não podem ser excluídas de suas próprias sobras, quando da sua apuração da base de cálculo da Cofins.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PAES. INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL. ESPONTANEIDADE EXCLUÍDA.*

*O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. Destarte, a confissão parcial da dívida e a adesão ao Paes, após o início do procedimento fiscal, não revestem o caráter de espontaneidade, não operam qualquer efeito contra o lançamento de ofício, nem dispensam a contribuinte do pagamento da multa de ofício e dos juros moratórios lançados.*

*Lançamento Procedente*

Irresignada, a empresa interpôs Recurso Voluntário, fls. 1387/1414, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, com os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, a seguir sintetizados:

1. Sua adesão, em 30/07/2003, ao Programa de Recuperação Fiscal (PAES). Afirma que, em 28/11/2003 entregou a relação de débitos de que fala a norma instituidora, relativamente a débitos de janeiro de 2000 a janeiro de 2003, em montante de R\$ 2.044.723,95, que, sustenta, devem ser abatidos do principal incluído no auto de infração. Reconhece que a adesão foi posterior ao início da ação fiscal, mas que esta se encerrou depois. Portanto, a formalização de sua adesão se deu no curso da ação fiscal;
2. A desconsideração pelo agente fiscal das operações realizadas com a Cooperativa Central Oeste Catarinense consistentes na aquisição de produtos. Aduz que o agente fiscal equivocou-se ao considerar que somente a partir da assembléia da Cooperativa Central é que a autuada passou a ser associada a ela. Além disso, defende que não se trata de produtos agropecuários a serem destinados a comercialização. Seriam, em verdade, leitões para engorda, a serem distribuídos aos associados. Assim, descabe a inclusão desses valores no cálculo do índice;
3. A inaceitação da inclusão do ICMS pago pela cooperativa sobre os bens por ela vendidos como um dos itens de custos agregados ao produto recebido previstos na Lei nº 10.676;

4. A recomposição promovida pelo agente fiscal das sobras líquidas a serem excluídas da base de cálculo, da qual aquela autoridade excluiu as participações a empregados, a Contribuição Social sobre o Lucro e as parcelas recebidas pela Cooperativa A1, a título de sobras, da Cooperativa Central Oeste Catarinense de que é associada.

Em face dos argumentos expendidos na peça recursal, foi proferida a Resolução nº 204-00.488, fls. 1566/1572, na qual foi estabelecida a conversão em diligência, na qual foram solicitados os seguintes esclarecimentos:

1. quais eram os produtos agropecuários que a cooperativa recebia de seus associados para comercialização;
2. se os produtos recebidos da Cooperativa Central entre 01/01/2000 e 15/06/2000 foram adquiridos para revenda, na atividade-fim da cooperativa e devem ser computados na apuração do índice de ato cooperativo, ou se são insumos a serem fornecidos aos associados para engorda e posterior venda dos produtos agropecuários dos associados;
3. caso sejam insumos, explicitar o montante a que corresponde a autuação, confirmando se o tratamento dado aos demais insumos foi mesmo o afirmado pela Recorrente.

Elaborada a Informação Fiscal de fls. 1625/1629, foi dada a ciência ao contribuinte por meio de AR de fl. 1630.

Ato contínuo, sem a sua manifestação, foi proferida nova Resolução, nº 204-00.559, fls. 1704/1711, tendo em vista o entendimento de que o trabalho da fiscalização resultou inconclusivo, motivo pelo qual foi determinado o retorno dos autos em diligência para que, em respeito ao princípio da verdade material, se dirima, definitivamente, se os produtos recebidos da Cooperativa Central no período de janeiro a junho de 2000 foram remetidos a associados ou vendidos pela Cooperativa A1.

Realizada a diligência, a autoridade fiscal elaborou novo Termo de Encerramento de Diligência, fls. 2830/2832, sendo em seguida proposto o encaminhamento dos autos a este Conselho, para julgamento.

É o breve relato do necessário.

## VOTO

Conselheira Ângela Sartori

O processo segue os pressupostos de admissibilidade, por isto dele tomo conhecimento.

**DILIGÊNCIA E CIÊNCIA DO CONTRIBUINTE**

Com a prolação da Resolução nº 204-00.559, pela Quarta Câmara do Segundo Conselho dos Contribuintes, foi determinada, novamente, a conversão do feito em diligência, a fim de que se dirima, definitivamente, se os produtos recebidos da Cooperativa Central no período de janeiro a junho de 2000 foram remetidos a associados ou vendidos pela Cooperativa A1.

Para tanto, foi determinada a produção de prova pela autuada, que assim procedeu, dando-se prosseguimento à análise por parte da autoridade fiscal, que finalizou com o Termo de Encerramento de Diligência, fls. 2830/2832.

Ato contínuo, através de despacho de fl. 2834, foi proposto o retorno do processo a este Conselho sem que houvesse, contudo, a ciência do contribuinte acerca da informação fiscal produzida.

É sabido que o processo administrativo rege-se pelos princípios constitucionais do devido processo legal assim como do contraditório e da ampla defesa, razão pela qual aos atos praticados pela Administração, sob pena de tolher direito do contribuinte, deve-lhe ser concedida a possibilidade de manifestação. É o que se vê:

*Art. 5º (...)*

*LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;*

*LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;*

Incorporando os preceitos contidos na Constituição Federal, a Lei do Processo Administrativo Federal, nº 9.784/99, assim preceitua:

*Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.*

Foi assim que ocorreu quando da primeira Resolução, nº 204-00.488, fls. 1566/1572, na qual foi estabelecida a conversão em diligência, elaborada a Informação Fiscal de fls. 1625/1629, e ciência ao contribuinte por meio de AR de fl. 1630.

Vê-se, pois, o equívoco da DRF ao propor o encaminhamento do processo sem que houvesse a devida ciência por parte do contribuinte acerca da diligência efetuada, a fim de que, exercendo seu direito ao contraditório, querendo, apresentasse manifestação acerca das informações ali verificadas.

Dessa forma, persistir no julgamento do mérito em relação ao processo em epígrafe, sem a devida ciência do contribuinte, fatalmente nulificaria a decisão a ser prolatada, em razão do disposto no art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

*Art. 59. São nulos:*

(...)

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

Portanto, em face das razões fáticas e jurídicas expendidas, não há como prosseguir o julgamento da autuação sem que haja a ciência do contribuinte acerca da última informação fiscal elaborada, razão pela qual deve ser novamente procedida a conversão do feito em diligência.

### **CONCLUSÃO**

Pelo exposto, converto o julgamento em diligência para que seja dada ciência ao contribuinte acerca da realização da diligência determinada pela Resolução nº 204-00.559, para, querendo, apresente a devida manifestação no prazo de 30 dias.

Ângela Sartori