MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL
8ª REGIÃO FISCAL

PROCESSO Nº	SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF/8ª RF/DISIT Nº
*****	**190**, de 20 de agosto de 2002

INTERESSADO	CNPJ/CPF
*****	*****

DOMICÍLIO FISCAL
*****

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ementa: CIDE. ÁLCOOL COMBUSTÍVEL. INCIDÊNCIA. VENDAS ATRAVÉS DE COOPERATIVA. Ocorre o fato gerador da Cide instituída pela Lei nº 10.336, de 2001, nas vendas de álcool combustível efetuadas pelos produtores através de suas cooperativas de vendas em comum. São contribuintes da Cide nessas operações, haja vista o que estabelece o art. 2º da referida lei, os produtores do álcool e não a cooperativa mediante a qual se dá a comercialização do produto.

Dispositivos Legais: Lei nº 2001, de 1996, arts. 2º, 3º e 8º; Lei nº 5.764, de 1971, arts. 79, 82 e 83.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

RELATÓRIO

Em petição protocolizada em *****, a epigrafada, cooperativa integrada pelas pessoas jurídicas enumeradas às fls. 02/03, que têm por ramo de atividade a agroindústria sucroalcooleira, formaliza consulta sobre a incidência da Contribuição de Intervenção sobre Domínio Econômico (Cide), instituída pela Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001 sobre a comercialização no mercado interno de álcool etílico combustível.

2. Relata efetuar, enquanto cooperativa, a comercialização de produtos de suas associadas, entre eles, de álcool carburante. A Lei nº 10.336, de 2001, criou a

precitada contribuição que tem por fato gerador, conforme seu art. 3º, inciso I, a importação e a comercialização desse produto no mercado interno, quando efetuadas pelos respectivos importadores e produtores, os quais poderão deduzir o valor da Cide em questão do valor do PIS/Pasep e da Cofins por eles devidos.

3. Alega, porém, que o referido diploma não previu as particularidades das operações efetuadas através de cooperativas. Nesses casos, os produtores cooperados não comercializam seus produtos, atividade que cabe às cooperativas, e essas, por sua vez, não produzem os produtos que comercializam. Em se tratando de cooperativas de vendas em comum, como se caracteriza a consulente, são também, por força do art. 66 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, responsáveis pelo recolhimento do PIS/Paep e da Cofins incidentes sobre o faturamento resultante das vendas dos produtos de suas cooperadas.

4. Entende a consulente que a Lei nº 10.336, de 2001, art. 2º, elegeu como contribuintes da Cide por ela instituída o produtor, o importador ou o formulador dos combustíveis mencionados no seu art. 3º. De acordo com esse último dispositivo da mesma lei, fato gerador daquela contribuição são as operações de importação e de comercialização no mercado interno efetuadas pelos referidos contribuintes.

5. A seu ver, por força do disposto no art. 79, da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, os atos cooperativos, conforme nele definidos, não implicam em operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Esses são, conforme argumenta, os únicos atos praticados pelos cooperados, que se limitam a entregar à cooperativa seus produtos, para que sejam por ela negociados, atos esses que, por si só, não implicam em comercialização dos mesmos produtos e não se caracterizam como os elegidos em fato gerador da Cide pelo art. 3º da Lei nº 10.336, de 2001.

6. Por outro lado, citando Ruy Barbosa Nogueira (*in Da Interpretação e da Aplicação das Leis Tributárias*, pg. 119, RT, 1995), argumenta que só se pode considerar existente a relação jurídica tributária quando o fato ocorrido materialmente corresponder "com todos os seus elementos, ao mesmo fato retratado na lei, pois só assim o fato material corresponderá ao fato típico, e por seus efeitos jurídicos denominado fato gerador". Nas operações realizadas através das cooperativas essa correspondência inexiste, pois nessas, como mencionado no item anterior, os produtores não efetuam nenhuma comercialização e a cooperativa, mesmo em se considerando que comercialize o álcool carburante que recebe, não é produtora desse bem. Em nenhuma circunstância, portanto, se concretizaria exatamente a hipótese de incidência da Cide enunciada na Lei nº 10.336, de 2001.

7. Não obstante, argumenta ainda, que, mesmo refutando-se o entendimento acima exposto, haveria que se concordar que o fato gerador da Cide só poderia ocorrer quando da comercialização pela consulente, cooperativa, do álcool produzido por suas associadas. Nesse caso, seria ela, e apenas ela (não suas associadas), então caracterizada, para todos os efeitos, como contribuinte, por força do art. 121, I, do CTN, dado ter relação direta com a situação prevista como fato gerador. Por conseguinte, ser-lhe-ia assegurado o direito à dedução do valor da Cide paga do valor da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins por ela

devidos, muito embora o texto da Lei nº 10.336, de 2001, ao tratar dessa faculdade, somente a atribua, em princípio, aos contribuintes nela mencionados, ou seja, aos produtores, importadores e formuladores de combustíveis.

8. Finalizando, sintetiza seu entendimento nas seguintes assertivas, que espera ter confirmadas na solução da presente consulta:

a) no que diz respeito ao álcool carburante produzido por suas associadas e por ela comercializado, não se configura o fato gerador da Cide objeto da Lei nº 10.336, de 2001;

b) caso se entenda, todavia, pela incidência da Cide em questão na hipótese objeto da presente consulta, o sujeito passivo da obrigação será tão somente a consulente e, em decorrência:

b.1) não será possível exigir das usinas cooperadas, arroladas às fls. 02/03, o recolhimento da mesma contribuição;

b.2) o fato gerador da Cide em questão só ocorrerá quando da efetiva comercialização do produto pela cooperativa consulente e não quando da entrega do álcool a esta, por suas associadas, para posterior comercialização;

b.3) a cooperativa poderá proceder à dedução dos respectivos montantes da Cide dos valores devidos a título de PIS/Pasep e Cofins, nos termos dos arts. 66 da Lei nº 9.430, de 1996, e 8º, inciso VII, da Lei nº 10.336, de 2001.

FUNDAMENTOS LEGAIS

9. Primeiramente, deve-se deixar claro que a consulente, enquanto cooperativa, não se confunde com as entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais referidas no art. 46, parágrafo único, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e art. 2º, inciso III, da Instrução Normativa SRF nº 02, de 9 de janeiro de 1997. Não possui, portanto, legitimidade para efetuar consulta em nome de suas associadas, nem é o pleito por ela formulado extensivo, em seus efeitos, àquelas associadas. Por outro lado, deixe-se claro que os mencionados decreto e instrução, que consolidam as normas aplicáveis ao instituto da consulta, não cogitam da possibilidade de tais pleitos serem intentados coletivamente. Ao contrário, depreende-se de suas disposições que, excetuadas as entidades representativas de classes ou categorias econômicas e profissionais, o regime da consulta é

sempre individual, devendo cada sujeito passivo da respectiva obrigação tributária envolvida efetuar, em nome próprio, sua consulta, sendo irrelevante o fato de vários sujeitos passivos terem interesse na solução da mesma questão. O presente pleito, portanto, é admissível apenas no que concerne à *****, enquanto sujeito passivo, relativamente a suas obrigações tributárias, não se estendendo às suas associadas.

10. Das informações apresentadas no processo, conclui-se ser a consulente uma cooperativa para vendas em comum, de que trata o art. 82 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971. Oportuno aqui transcrever os arts. 79 e 83 dessa lei:

> "Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.
>
> Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.
>
> .....
>
> Art. 83. A entrega da produção do associado à sua cooperativa significa a **outorga a esta de plenos poderes para a sua livre disposição**, inclusive para gravá-la e dá-la em garantia de operações de crédito realizadas pela sociedade, salvo se, tendo em vista os usos e costumes relativos à comercialização de determinados produtos, sendo de interesse do produtor, os estatutos dispuserem de outro modo." (grifou-se)

11. Nos termos do art. 79 da Lei nº 5.764, de 1971, estão compreendidos entre os atos cooperativos, não implicando em operações de mercado (ou seja, compra e venda de produto), apenas aqueles realizados entre os cooperados e a cooperativa, entre a cooperativa e os cooperados e entre as cooperativas entre si, para a consecução de seus objetivos sociais. Não se enquadram nessa categoria as vendas de produtos dos associados realizadas pelas cooperativas, as quais são operações de mercado e que resultam em faturamento do respectivo cooperado, sujeito a tributação. O art. 83 da mesma lei, por sua vez, deixa claro que os cooperados, ao entregarem seus produtos às suas cooperativas, para serem por elas negociados, outorgam a essas plenos poderes para a disposição desses bens. Há que se considerar, assim, que as cooperativas, nessas hipóteses, atuam como representantes ou mandatárias de seus associados, em cujo nome e com cuja autorização realizam negócios, visando a obter melhores condições de mercado para a colocação dos produtos. Ao contrário do que argumenta a consulente, portanto, os cooperados, embora possam não vir a participar diretamente das negociações de seus produtos, são, em última análise, os verdadeiros vendedores desses bens, que optam por comercializar através das cooperativas.

13. A Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001, por sua vez, dispõe que:

> "**Art. 1º** Fica instituída a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide), a que se refere os arts. 149 e 177 da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001.
>
> § 1º .....

§ 2º .....

Art. 2º São contribuintes da Cide o produtor, o formulador e o importador, pessoa física ou jurídica, dos combustíveis líquidos relacionados no art. 3º.
Parágrafo único. .....
Art. 3º A Cide tem como fatos geradores as operações, realizadas pelos contribuintes referidos no art. 2º, de importação e de comercialização no mercado interno de:

I – gasolinas e suas correntes;

II - diesel e suas correntes;

III – querosene de aviação e outros querosenes;

IV - óleos combustíveis (*fuel-oil*);

V - gás liqüefeito de petróleo, inclusive o derivado de gás natural e de nafta; e

VI - álcool etílico combustível.

§ 1º .....

§ 2º ....." (grifou-se)

14. De acordo com o texto da Lei nº 10.336, de 2001, tem-se que é tipificado como fato gerador da Cide sobre combustíveis, entre outras situações, a comercialização de álcool etílico combustível, no mercado interno, pelos seus produtores. Como exposto no item 12, acima, conforme o art. 83 da Lei nº 5.764, de 1971, os cooperados, ao realizarem operações através das cooperativas, outorgam a essas entidades poderes para comercializar os produtos a elas entregues, que assim agem como seus representantes, e cujo correspondente produto da venda será posteriormente repassado ao respectivo associado que efetuou a remessa, constituindo seu faturamento de vendas. Conclui-se, portanto, que o fato gerador da Cide em pauta está configurado quando as cooperativas efetuarem a comercialização dos produtos que receberam de seus associados.

15. Corroborando esse entendimento, note-se que, de acordo com o tratamento estabelecido no art. 66 da Lei nº 9.430, de 1996, no caso de cooperativas que se dedicam a vendas em comum, há incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o valor das vendas dos produtos recebidos de seus asssociados, pessoas jurídicas, contribuições essas que, embora sejam recolhidas pela cooperativa, são efetivamente devidas pelos associados, devendo a cooperativa informar de maneira individualizada a cada um deles, para o qual tenha realizado vendas, os valores das contribuições recolhidas em seu nome, (cf. art. 66, §1º, da aludida lei), valores esses que não se confundem com os da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas pela própria cooperativa. Esse dispositivo legal é anterior à Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, quando, para efeito de base de cálculo da Cofins, prevalecia o conceito de faturamento constante do art. 2º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, correspondendo à "receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza". É claro, portanto, que o legislador, ao estabelecer o tratamento do art. 66 da Lei nº 9.430, de 1996, considerou as vendas realizadas pelas cooperativas nessas circunstâncias - em que pese a participação dessas entidades na

operação - como vendas de cada associado, pessoa jurídica, pois as assimilou ao faturamento destes para efeito da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, ou seja, tratou-as como receita de vendas dos associados da cooperativa.

16. Dessa forma, no que concerne à incidência da Cide instituída pela Lei nº 10.336, de 2001, seria injustificado pretender criar uma distinção entre vendas feitas diretamente pelo produtor e vendas de produtos feitas por intermédio de cooperativas de vendas, dos produtos que lhes são remetidos por seus associados para tal propósito. Em ambos os casos a operação final (i.e.: a venda do álcool combustível no mercado) é feita em nome e em favor do respectivo produtor, que apropria a receita correspondente, a qual compõe sua receita de vendas e integra seu faturamento. Em essência, portanto, haja ou não participação da cooperativa, há efetivamente venda do produtor. Não obstante, há que se considerar, ainda, que se a intenção do legislador fosse contemplar as operações realizadas através das cooperativas com um tratamento diferenciado ou privilegiado em relação à Cide de que ora se trata, então o teria feito expressamente, no ato que criou a contribuição ou em ato legal específico posterior, o que não ocorreu.

17. Finalizando, é oportuno ainda observar que, sendo devida a Cide nas vendas realizadas pelos produtores de álcool combustível através de suas cooperativas, o correspondente valor pago a título dessa contribuição poderá, com base no art. 8º da Lei nº 10.336, de 2001, ser deduzido do valor da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas pelo respectivo produtor pelas vendas do mesmo produto, no mesmo período de apuração da Cide ou em períodos subseqüentes, inclusive, por sua opção e mediante sua autorização, com os valores do PIS/Pasep e da Cofins a serem recolhidos pela cooperativa nos termos do art. 66 da Lei nº 9.430, de 1996, atendidos os limites e condições previstos em lei.

CONCLUSÃO

18. Em face do exposto, soluciono a presente consulta declarando que ocorre o fato gerador da Cide instituída pela Lei nº 10.336, de 2001, nas vendas de álcool combustível efetuadas pelos produtores através de suas cooperativas de vendas em comum. São contribuintes da Cide nessas operações, haja vista o que estabelece o art. 2º da referida lei, os produtores do álcool e não a cooperativa mediante a qual se dá a comercialização do produto. A Cide paga pelos produtores nessas circunstâncias poderá ser deduzida da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins por eles devidas, pelas vendas de álcool combustível no mercado interno, no mesmo período de apuração ou em períodos subseqüentes, observados os limites e condições legalmente estabelecidos, inclusive, mediante sua opção e autorização, da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a serem recolhidas pelas cooperativas, nos termos do art. 66 da Lei nº 9.430, de 1996.

ORDEM DE INTIMAÇÃO

19. Encaminhe-se à *****, para conhecimento, ciência à interessada e demais providências.

São Paulo, _____/_____/ 2002

Tirso Batista de Souza
Chefe da Divisão de Tributação

*****

Portaria SRRF 0800/G Nº 2.684/2001 (DOU de 01/10/2001)
Competência Delegada pela Portaria SRF 0800/G 021/1997 (DOU de 1º/04/1997)
alterada pela Portaria SRRF 0800/G nº 80/1997 (DOU de 17/12/1997)

MAR/mash