



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

Processo nº 10283.721338/2009-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-003.709 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2018
Matéria PIS COFINS COOPERATIVA
Recorrente COOAP COOPERATIVA AMAZONENSE DE PEDIATRIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

COOPERATIVA DE TRABALHO. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. CONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, *"o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

DECISÕES PROFERIDAS PELO STF EM REPERCUSSÃO GERAL

As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de Repercussão Geral são de aplicação obrigatória pelo CARF e pela Administração Pública. REs 599362 e 598085.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **01-19.096**, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA), que assim relatou o feito:

Trata o presente processo de Autos de Infração lavrados contra a PJ acima identificada, em que foram lançados Cofins (crédito total - R\$ 392.238,03, incluídos nesse valor a contribuição, a multa proporcional e juros calculados até outubro de 2009 - fl. 166) e PIS/Pasep (crédito total R\$ 84.984,76, incluídos nesse valor a contribuição, a multa proporcional e juros calculados até outubro de 2009 - fl. 181).

2. Segundo a Fiscalização, em síntese, a impugnante, sendo cooperativa de trabalho, apurou suas contribuições considerando que todos os seus atos seriam cooperativos, portanto isentos de Cofins e sujeitos ao pagamento do PIS/Pasep com base na folha de salários.

Entretanto, a partir da edição da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e da Medida Provisória nº 2.158-35, entendeu a Autoridade que as cooperativas deixaram de figurar no rol de entidades cujas receitas estão isentas de Cofins e apuram PIS/Pasep com base na folha de salários, efetuando o lançamento das diferenças.

3. Cientificada em 06.11.2009 (fls. 167 e 182) a interessada apresentou, tempestivamente, em 03.12.2009, impugnação (fls. 203/220), na qual, em síntese:

a) Alega que as cooperativas estão reguladas pela Lei nº 5.764, de 1971, não possuindo fins lucrativos e não estando sujeitas às contribuições em questão, salvo quando se tratar de ato mercantil;

b) Tece comentários sobre o cooperativismo previsto na Constituição e cita as Leis Complementares nº 70, de 1991 (Cofins), e nº 7, de 1970 (PIS/Pasep), que isentaria das contribuições as receitas resultantes de atos cooperados, citando decisões judiciais;

c) Reforça, com fundamento na Lei nº 5.764, de 1971, o conceito de ato cooperativo;

d) Defende a inconstitucionalidade da revogação imposta pela Medida Provisória nº 1.858-6, de 1991, sobre o inciso I, do art. 6º da LC 70, de 1991, diante do princípio da hierarquia das normas;

e) Complementa:

“As sociedades cooperativas, por não possuírem intuito de lucro e por praticarem atos que não implicam operação de mercado e sim atos cooperados, por sua natureza jurídica prestados por seus associados, não se sujeitam à COFINS e ao PIS/PASEP, uma vez que esse tributo incide sobre o faturamento/receita da empresa. Assim, ao inserir os atos cooperativos praticados pelas cooperativas no rol de isenções da COFINS e do PIS/PASEP, agiu corretamente a Lei Complementar nº 70/9 I (artigo 6º, inciso I) e a 7/70, pois se não há faturamento-lucro, não há possibilidade de incidência da contribuição em tela.

Outrossim, em razão do tratamento diferenciado que a Constituição Federal confere às sociedades cooperativas, devem ser considerados atos cooperativos todos aqueles que não visem lucro e que estejam voltados para a finalidade ou para o objeto social da cooperativa, de modo a auxiliar o trabalho dos cooperados.

No caso debatido, não há a incidência de lucro ou faturamento sobre o trabalho direto do cooperado médico, pois tratando-se de ato cooperativo, apenas existe a remuneração do seu trabalho, como se não tivesse a organização da cooperativa.

Tal remuneração é repassada ao cooperado e tributada na pessoa física pela tabela progressiva do IRPF, sem considerar divisão de lucro ou outra forma de natureza empresarial.

Diante desse contexto, mostram-se inconstitucionais e ilegais todos os diplomas legais posteriormente editados no sentido de revogar, de forma expressa ou tácita, a isenção prevista no artigo 6º, inciso I, da Lei Complementar nº 70/9 I e 7/70, pelas seguintes razões:

<...>

Diante de todo o exposto, entendemos que as sociedades cooperativas, quando da prática de atos cooperativos, não auferem receita, razão pela qual não se encontram sujeitas ao recolhimento da COFINS e do PIS. .

Apesar disso; o Agente Fiscal autuou' a Impugnante baseado, quer-se crer, em uma mera “suposição ” de fraude que culminou expedição de auto de inf`ração._

Sem embargos, fraude e conluio não são presumíveis, devendo ser provados por quem os alega. E qualquer operador do direito sabe que ninguém precisa provar sua inocência, esta sim, é sempre presumida, como dita a Carta Magna.

4. Ao final, requer a improcedência do lançamento.

Após exame da Impugnação apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA o PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

COOPERATIVAS

Para os períodos de apuração de 2005, o PIS/Pasep devido pelas sociedades cooperativas deve ser calculado em conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, combinada com o disposto na Lei nº 9.718, de 1998.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

COOPERATIVAS

Para os períodos de apuração de 2004, a Cofins devida pelas sociedades cooperativas deve ser calculada em conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, combinada com o disposto na Lei nº 9.718, de 1998.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2005

INCONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis. .

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

São improficuos os julgados trazidos pelo sujeito passivo, porque tais decisões, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa apresentados quanto ao crédito tributário mantido, defendendo a (i) aplicação de decisões judiciais acerca da matéria em litígio e (ii) alegando que a base de cálculo do PIS e da COFINS das Cooperativas de Trabalho não foi apurada corretamente pela Fiscalização; requerendo o provimento total do Recurso Voluntário.

Após os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

O Recurso Voluntário é próprio e tempestivo e, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relato dos fatos, a controvérsia em exame diz respeito à composição da base de cálculo do PIS e da COFINS para as sociedades cooperativas, no caso, cooperativa de trabalho médico, no regime disciplinado pela Lei nº 9.718/98.

A matéria em questão mereceu amplos debates aos longos dos anos.

A Constituição Federal de 1988, prestigiando o cooperativismo, prescreveu em seu art. 146, III, c, a necessidade de se conferir, por meio de Lei Complementar, o "*adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas*".

Historicamente, as sociedades cooperativas gozavam de isenção da COFINS, e, com relação ao PIS, estavam sujeitas à contribuição incidente sobre Folha de Salários. Todavia, com a edição Medida Provisória nº 1.858-7/99, que alterou a redação das Leis nº 9.715/98 e 9.718/98, as cooperativas passaram a estar sujeitas ao regime geral de apuração, portanto, devendo incluir na base de cálculo a totalidade de seu faturamento.

Inicialmente, no que tange à discussão acerca da constitucionalidade da norma que afastou a isenção da COFINS para as cooperativas, é de salientar que, por força da Súmula CARF nº 2, "*o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*". Desse modo, inócuo adentrar a tais alegações de mérito trazidas pela Recorrente.

De igual modo, a dialética acerca da natureza do ato cooperativo - não mercantil - em face do conceito de faturamento albergado pela Lei nº 9.718/98, também é matéria de cunho constitucional. Em que pese a relevância de tal discussão em face do sistema cooperativismo, cujo incentivo é assegurado constitucionalmente, a questão já foi dirimida pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de Repercussão Geral, ao qual se submete não apenas este CARF, mas a própria administração e os órgãos judiciais.

Transcrevo a ementa do julgado:

*Recurso extraordinário. Repercussão geral. Artigo 146, III, c, da Constituição Federal. **Adequado tratamento tributário. Inexistência de imunidade ou de não incidência com relação ao ato cooperativo. Lei nº 5.764/71. Recepção como lei ordinária. PIS/PASEP. Incidência. MP nº 2.158-35/2001. Afronta ao princípio da isonomia. Inexistência.***

1. O adequado tratamento tributário referido no art. 146, III, c, CF é dirigido ao ato cooperativo. A norma constitucional concerne à tributação do ato cooperativo, e não aos tributos dos quais as cooperativas possam vir a ser contribuintes.

*2. O art. 146, III, c, CF pressupõe a possibilidade de tributação do ato cooperativo ao dispor que a lei complementar estabelecerá a forma adequada para tanto. **O texto constitucional a ele não garante imunidade ou mesmo não incidência de tributos,** tampouco decorre diretamente da Constituição direito subjetivo das cooperativas à isenção.*

3. A definição do adequado tratamento tributário ao ato cooperativo se insere na órbita da opção política do legislador.

Até que sobrevenha a lei complementar que definirá esse adequado tratamento, a legislação ordinária relativa a cada espécie tributária deve, com relação a ele, garantir a neutralidade e a transparência, evitando tratamento gravoso ou prejudicial ao ato cooperativo e respeitando, ademais, as peculiaridades das cooperativas com relação às demais sociedades de pessoas e de capitais.

4. A Lei nº 5.764/71 foi recepcionada pela Constituição de 1988 com natureza de lei ordinária e o seu art. 79 apenas define o que é ato cooperativo, sem nada referir quanto ao regime de tributação. Se essa definição repercutirá ou não na materialidade de cada espécie tributária, só a análise da subsunção do fato na norma de incidência específica, em cada caso concreto, dirá.

5. Na hipótese dos autos, **a cooperativa de trabalho, na operação com terceiros – contratação de serviços ou vendas de produtos - não surge como mera intermediária de trabalhadores autônomos, mas, sim, como entidade autônoma,** com personalidade jurídica própria, distinta da dos trabalhadores associados.

6. Cooperativa é pessoa jurídica que, **nas suas relações com terceiros, tem faturamento, constituindo seus resultados positivos receita tributável.**

7. Não se pode inferir, no que tange ao financiamento da seguridade social, que tinha o constituinte a intenção de conferir às cooperativas de trabalho tratamento tributário privilegiado, uma vez que está expressamente consignado na Constituição que a seguridade social “será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei” (art. 195, caput, da CF/88).

8. Inexiste ofensa ao postulado da isonomia na sistemática de créditos conferida pelo art. 15 da Medida Provisória 2.158-35/2001. Eventual insuficiência de normas concedendo exclusões e deduções de receitas da base de cálculo da contribuição ao PIS não pode ser tida como violadora do mínimo garantido pelo texto constitucional.

9. É possível, senão necessário, estabelecerem-se diferenciações entre as cooperativas, de acordo com as características de cada segmento do cooperativismo e com a maior ou a menor necessidade de fomento dessa ou daquela atividade econômica. O que não se admite são as diferenciações arbitrárias, o que não ocorreu no caso concreto.

10. Recurso extraordinário ao qual o Supremo Tribunal Federal dá provimento para **declarar a incidência da contribuição ao PIS/PASEP sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela impetrante com terceiros tomadores de serviço,** objeto da impetração.

(RE 599362, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 06/11/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2015 PUBLIC 10-02-2015)

Especificamente quanto às cooperativas prestadoras de serviços médicos:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTÁRIO. ATO COOPERATIVO. COOPERATIVA DE TRABALHO. SOCIEDADE COOPERATIVA PRESTADORA DE SERVIÇOS MÉDICOS. POSTO REALIZAR COM TERCEIROS NÃO ASSOCIADOS (NÃO COOPERADOS) VENDA DE MERCADORIAS E DE SERVIÇOS SUJEITA-SE À INCIDÊNCIA DA COFINS, PORQUANTO AUFERIR RECEITA BRUTA OU FATURAMENTO ATRAVÉS DESTES ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS. CONSTRUÇÃO DO CONCEITO DE “ATO NÃO COOPERATIVO” POR EXCLUSÃO, NO SENTIDO DE QUE SÃO TODOS OS ATOS OU NEGÓCIOS PRATICADOS COM TERCEIROS NÃO ASSOCIADOS (COOPERADOS), EX VI, PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS TOMADORAS DE SERVIÇO. POSSIBILIDADE DE REVOGAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL (ISENÇÃO DA COFINS) PREVISTO NO INCISO I, DO ART. 6º, DA LC Nº 70/91, PELA MP Nº 1.858-6 E REEDIÇÕES SEGUINTE, CONSOLIDADA NA ATUAL MP Nº 2.158-35. A LEI COMPLEMENTAR A QUE SE REFERE O ART. 146, III, “C”, DA CF/88, DETERMINANTE DO “ADEQUADO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO AO ATO COOPERATIVO”, AINDA NÃO FOI EDITADA. EX POSITIS, DOU PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

1. As contribuições ao PIS e à COFINS sujeitam-se ao mesmo regime jurídico, porquanto aplicável a mesma ratio quanto à definição dos aspectos da hipótese de incidência, em especial o pessoal (sujeito passivo) e o quantitativo (base de cálculo e alíquota), a recomendar solução uniforme pelo colegiado.

2. O princípio da solidariedade social, o qual inspira todo o arcabouço de financiamento da seguridade social, à luz do art. 195 da CF/88, matriz constitucional da COFINS, é mandamental com relação a todo o sistema jurídico, a incidir também sobre as cooperativas.

3. O cooperativismo no texto constitucional logrou obter proteção e estímulo à formação de cooperativas, não como norma programática, mas como mandato constitucional, em especial nos arts. 146, III, c; 174, § 2º; 187, I e VI, e 47, § 7º, ADCT. O art. 146, c, CF/88, trata das limitações constitucionais ao poder de tributar, verdadeira regra de bloqueio, como corolário daquele, não se revelando norma imunitória, consoante já assentado pela Suprema Corte nos autos do RE 141.800, Relator Ministro Moreira Alves, 1ª Turma, DJ 03/10/1997.

4. O legislador ordinário de cada pessoa política poderá garantir a neutralidade tributária com a concessão de benefícios fiscais às cooperativas, tais como isenções, até que sobrevenha a lei complementar a que se refere o art. 146, III, c, CF/88. O benefício fiscal, previsto no inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, foi revogado pela Medida Provisória nº 1.858 e reedições seguintes, consolidada na atual Medida Provisória nº 2.158, tornando-se tributáveis pela COFINS as receitas auferidas pelas cooperativas (ADI 1/DF, Min. Relator Moreira Alves, DJ 16/06/1995).

5. A Lei nº 5.764/71, que define o regime jurídico das sociedades cooperativas e do ato cooperativo (artigos 79, 85, 86, 87, 88 e III), e as leis ordinárias instituidoras de cada tributo, onde não conflitem com a ratio ora construída sobre o alcance, extensão e efetividade do art. 146, III, c, CF/88, possuem regular aplicação.

6. Acaso adotado o entendimento de que as cooperativas não possuem lucro ou faturamento quanto ao ato cooperativo praticado com terceiros não associados (não cooperados), inexistindo imunidade tributária, haveria violação a determinação constitucional de que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, ex vi, art. 195, I, b, da CF/88, seria violada.

7. Consectariamente, atos cooperativos próprios ou internos são aqueles realizados pela cooperativa com os seus associados (cooperados) na busca dos seus objetivos institucionais.

8. A Suprema Corte, por ocasião do julgamento dos recursos extraordinários 357.950/RS, 358.273/RS, 390.840/MG, Relator Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, DJ 15-08-2006, e 346.084/PR, Relator Min. ILMAR GALVÃO, Relator p/ Acórdão Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, DJ 01-09-2006, assentou a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, o que implicou na concepção da receita bruta ou faturamento como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços.

9. Recurso extraordinário interposto pela UNIÃO (FAZENDA NACIONAL), com fulcro no art. 102, III, “a”, da Constituição Federal de 1988, em face de acórdão prolatado pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, verbis:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. COOPERATIVA. LEI Nº. 5.764/71. COFINS. MP Nº. 1.858/99. LEI 9.718/98, ART. 3º, § 1º (INCONSTITUCIONALIDADE). NÃO-INCIDÊNCIA DA COFINS SOBRE OS ATOS COOPERATIVOS. 1. A Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998 (DOU de 16/12/1998) não tem força para legitimar o texto do art. 3º, § 1º, da Lei nº. 9.718/98, haja vista que a lei entrou em vigor na data de sua publicação, em 28 de novembro de 1998. 2. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade

das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (RREE. 357.950/RS, 346.084/PR, 358.273/RS e 390.840/MG) 3. Prevalece, no confronto com a Lei nº. 9718/98, para fins de determinação da base de cálculo da Cofins o disposto no art. 2º da Lei nº 70/91, que considera faturamento somente a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. 4. Os atos cooperativos (Lei nº. 5.764/71 art. 79) não geram receita nem faturamento para as sociedades cooperativas. Não compõem, portanto, o fato impositivo para incidência da Cofins. 5. Em se tratando de mandado de segurança, não são devidos honorários de advogado. Aplicação das Súmulas 512 do STF e 105 do STJ. 6. Apelação provida. (fls. 120/121).

10. A natureza jurídica dos valores recebidos pelas cooperativas e provenientes não de seus cooperados, mas de terceiros tomadores dos serviços ou adquirentes das mercadorias vendidas e a incidência da COFINS, do PIS e da CSLL sobre o produto de ato cooperativo, por violação dos conceitos constitucionais de “ato cooperado”, “receita da atividade cooperativa” e “cooperado”, são temas que se encontram sujeitos à repercussão geral nos recursos: RE 597.315-RG, Relator Min. ROBERTO BARROSO, julgamento em 02/02/2012, Dje 22/02/2012, RE 672.215-RG, Relator Min. ROBERTO BARROSO, julgamento em 29/03/2012, Dje 27/04/2012, e RE 599.362-RG, Relator Min. DIAS TOFFOLI, Dje-13-12-2010, notadamente acerca da controvérsia atinente à possibilidade da incidência da contribuição para o PIS sobre os atos cooperativos, tendo em vista o disposto na Medida Provisória nº 2.158-33, originariamente editada sob o nº 1.858-6, e nas Leis nºs 9.715 e 9.718, ambas de 1998.

11. Ex positis, dou provimento ao recurso extraordinário para declarar a incidência da COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela recorrida com terceiros tomadores de serviço, resguardadas as exclusões e deduções legalmente previstas. Ressalvo, ainda, a manutenção do acórdão recorrido naquilo que declarou inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta.

(RE 598085, Relator(a): Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 06/11/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2015 PUBLIC 10-02-2015)

Ou seja, nos termos em que assentado pelos acórdãos transcritos, a receita percebida pela Sociedade Cooperativa de terceiros, não cooperados, compreende o faturamento desta e, portanto, se sujeita à incidência das contribuições sociais.

Não obstante, não se pode olvidar que a própria legislação reguladora da matéria prevê hipóteses de exclusão da base de cálculo.

Após sucessivas reedições da MP nº 1.858-7/99, a questão restou disciplinada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que estabelece em seu art. 15:

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:

I- os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

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

III- as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

IV- as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

V- as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.

§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.

§2º-Relativamente às operações referidas nos incisos I a V do caput:

I- a contribuição para o PIS/PASEP será determinada, também, de conformidade com o disposto no art. 13;

II- serão contabilizadas destacadamente, pela cooperativa, e comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie do bem ou mercadorias e quantidades vendidas.

Como relatado, a Fiscalização exigiu a tributação sobre a totalidade das receitas advindas de terceiros, contudo, não permitiu qualquer exclusão.

Transcrevo os trechos relevantes do Relatório Fiscal de fls. 170/177:

" (...) foram confrontados os valores das receitas brutas constantes nas Notas Fiscais entregues pela fiscalizada (fls 74 a 162) e nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais - DACON extraídos dos sistemas internos da RFB (fls 03 a 22), ficando evidenciado que a totalidade das receitas registradas nos respectivos demonstrativos correspondem ao faturamento mensal do período sob análise.

"Verificou-se, ainda, que, para fins de determinação da base de cálculo' da COFINS I (incidência cumulativa) pelo contribuinte nos referidos DACON's (ficha 14A), as 'receitas brutas definidas acima (linha 10) foram diminuídas por valores declarados a título de "Exclusões Permitidas as Sociedades Cooperativas" (linha 23).

No entanto, as exclusões conferidas às sociedades cooperativas por meio dos incisos I a V da sobredita MP não se aplicam às de serviços médicos (cooperativa de trabalho), alcançando, tão somente, as de produção, quando da comercialização e industrialização de bens e mercadorias, inclusive rurais, em operações que envolvam a cooperativa e seus associados."

"A partir da verificação física das notas fiscais emitidas pela cooperativa no período sob investigação, foi constatado que suas receitas decorreram, exclusivamente, da prestação de serviços discriminados como honorários médicos em pediatria, não sendo identificado nenhum documento fiscal relacionado à comercialização de produtos."

Nesse sentido, o pedido da Recorrente foi assim formulado:

Outrossim, a MP no 2.158-35, de 2001, em seu art. 15, § 2º, dispõe que os valores excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS, relativos às operações com os associados, deverão ser contabilizados destacadamente, pela cooperativa, devendo tais operações ser comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com identificação do adquirente, de seu valor, da espécie de bem ou mercadoria e das quantidades vendidas, o que na descrição no Termo de Verificação Fiscal foram feitos.

Realmente não faz sentido a tributação, pois o recurso é repassado aos cooperados e estes são tributados como pessoa física - IRPF, incidindo a Contribuição para a Previdência Social como pessoa física normalmente, inclusive para quem toma o serviço a 15%. Assim tributar PIS e COFINS como pessoa jurídica seria, no mínimo, uma bi-tributação, o que é vedado pelo nosso ordenamento jurídico, implicando assim no enriquecimento ilícito do Estado, o que também é repugnado.

Ou seja, não houve a exclusão, da base de cálculo das contribuições, daquela parcela de receita repassada aos cooperados sob a justificativa de que apenas os valores repassados aos associados em decorrência da comercialização de produto é que pode ser excluída. Não é esse o caso, contudo, das cooperativas de trabalho, em que o repasse se dá em decorrência da prestação de serviços pelos associados.

Essa questão foi objeto de exame pelo STF no já transcrito RE 599362, cujo trecho pertinente da ementa aqui repiso:

8. Inexiste ofensa ao postulado da isonomia na sistemática de créditos conferida pelo art. 15 da Medida Provisória 2.158-35/2001. Eventual insuficiência de normas concedendo exclusões e deduções de receitas da base de cálculo da contribuição ao PIS não pode ser tida como violadora do mínimo garantido pelo texto constitucional.

9. É possível, senão necessário, estabelecerem-se diferenciações entre as cooperativas, de acordo com as características de cada segmento do cooperativismo e com a maior ou a menor necessidade de fomento dessa ou daquela atividade econômica.

O que não se admite são as diferenciações arbitrárias, o que não ocorreu no caso concreto.

(RE 599362, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 06/11/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2015 PUBLIC 10-02-2015)

Logo, também nesse aspecto, não merece guarida o pleito da Recorrente, devendo ser aplicada à lide a solução já pacificada pelo Supremo Tribunal Federal em sede de Repercussão Geral.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Tatiana Josefovicz Belisário