



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA**

**Processo nº** 10410.004863/2003-39  
**Recurso nº** 144.142 Voluntário  
**Matéria** PIS/PASEP - Exs.:1999 a 2003  
**Acórdão nº** 107-09.582  
**Sessão de** 16 de dezembro de 2008  
**Recorrente** UNIMED MACEIÓ COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA  
**Recorrida** 2ª TURMA DA DRJ/RECIFE/PE

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa:

**NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

A perícia não constitui direito subjetivo formal da parte. Não há propriamente um direito à perícia. O deferimento da perícia se insere no âmbito da formação do juízo de convencimento do julgador em matéria probatória, pautado pela suficiência ou não de elementos nos autos que a ele permitam concluir aquele juízo.

A fundamentação contida na descrição dos fatos do auto de infração é bem clara, e as planilhas elaboradas conformam o que foi extraído dos balancetes em consonância com a fundamentação e descrição dos fatos.

Inexistência de nulidade do lançamento.

**DECADÊNCIA.**

Tendo sido o auto de infração lavrado em 1º/10/2003, operou-se da decadência sobre os fatos geradores ocorridos em 31/08/1998 e 30/09/1998, por ser aplicável ao PIS o prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN.

**PIS SOBRE O FATURAMENTO. ATOS NÃO COOPERATIVOS**

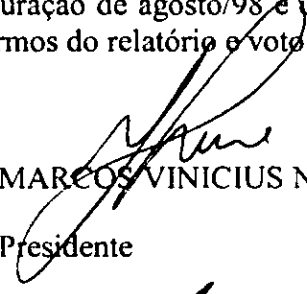
A contribuinte presta serviços aos cooperados na forma de captação de clientela, mas com comercialização de planos de saúde, cujos contratantes pagam preço global não discriminativo, recebendo em contraprestação o direito de usar os serviços médicos de cooperados e de não cooperados.

A primeira atividade corresponde a atos cooperativos e os fatos econômicos não representam receita nem compõem o lucro ou prejuízo da cooperativa. A última atividade (vendas de planos de

saúde) não corresponde a atos cooperativos: os fatos econômicos representam receitas e compõem o lucro ou prejuízo da cooperativa. Essas foram as receitas da cooperativa objetivadas no lançamento e que, portanto, sofrem a incidência de PIS sobre o faturamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNIMED MACEIÓ COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência para os períodos de apuração de agosto/98 e de setembro de/98 e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente

  
MARCOS SHIGUEO TAKATA

Relator

Formalizado em: 15 MAI 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Martins Valero, Albertina Silva Santos de Lima, Hugo Correia Sotero Silvana Rescigno Guerra Barreto e Décio Lima Jardim (Suplentes Convocados) e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Ausente, justificadamente a Conselheira Silvia Bessa Ribeiro Biar.

## Relatório

### Do Lançamento

Trata-se de lançamento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS lavrado no auto de infração de 15/10/2003. O fato gerador abrange o período de 31/08/1998 a 30/11/2002.

Por meio da ação fiscal, a autoridade lançadora detectou que o contribuinte deixou de pagar diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS no período acima especificado.

O autuante constatou que a Cooperativa presta serviços aos cooperados na forma de captação de clientela por intermédio da comercialização de planos de saúde. Referidos planos dão ao filiado, mediante o pagamento de preço global não discriminativo, o direito de se utilizar dos serviços médicos de cooperados e também de não cooperados, estes segundo entendimento da UNIMED, em caráter auxiliar ou complementar à atividade desempenhada pelos cooperados.

Acusa que a fonte primordial das receitas da UNIMED advém, portanto, da venda de planos de saúde a tantos quantos queiram aderir às cláusulas do contrato.

Anota que a UNIMED MACEIÓ considerou que apenas uma pequena parte de suas receitas deve ser oferecida à tributação do PIS-Faturamento e da COFINS, assim como também apenas partes dos resultados positivos é oferecida à tributação do IRPJ e da CSLL.

Conforme se verificou de seus balancetes, a UNIMED MACEIÓ divide suas receitas em três grupos: principais, auxiliares e eventuais. A autuada considera ato cooperativo as receitas principais e auxiliares e apenas sujeita a tributação da COFINS, CSLL e IRPJ, as receitas eventuais.

Após auditoria realizada pela fiscalização, levantaram-se as receitas da autuada através de balancetes mensais por ela apresentados, com o que foram elaboradas planilhas de receitas (demonstrativo de receitas – fls. 28 a 43), através das quais foram demonstradas as receitas consideradas como atos não cooperativos, sujeitas, portanto, à tributação.

Foram apurados débitos de receitas principais e auxiliares relativas a UNIODONTO, que, segundo informações colhidas junta a contadora da autuada, são valores de mensalidades pertencentes a usuários do sistema UNIMED com a opção para serviços odontológicos.

Pondera que o usuário que opta pela UNIODONTO, tem acréscimo relativo em sua prestação mensal, que é paga junto à UNIMED, fazendo, portanto, parte do faturamento desta, o que a sujeita a tributação do PIS e da COFINS, razão pela qual os valores debitados de receitas principais e auxiliares não foram considerados na apuração da base de cálculo.

O regime jurídico das cooperativas é estabelecido pela Lei 5.764/71, que fixa, em seu Capítulo II, os contornos desse tipo societário. Todas as sociedades cooperativas existem para prestar serviços aos seus associados (art. 4º da Lei 5.764/71) e pela prestação desses serviços são por eles remuneradas. Invariavelmente as cooperativas destinam-se a obter vantagem econômica para seus associados.

Expressa ser nesse sentido que se reconhece o princípio da dupla qualidade, qual seja reconhecimento de que o cooperado é ao mesmo tempo sócio e usuário da cooperativa. Nas cooperativas de trabalho há que se distinguir o serviço que a cooperativa presta ao cooperado do serviço que o cooperado presta ao cliente externo, como é o caso da UNIMED. Seguindo-se essa senda, pontua, entre outros aspectos, que os atos cooperativos são atos *interna corporis*, sendo as cooperativas instituições voltadas para dentro.

Assevera que o retorno das sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado, de que trata o art. 4º, VII, da Lei 5.764/71 são as decorrentes do excesso de remuneração paga pelo cooperado à sociedade: só retorna algo ao

lugar de onde veio. Não cabe falar em retorno de sobras se o resultado decorre de operações no mercado. Estas geram lucros e não sobras. E os lucros não podem, numa cooperativa, serem distribuídos aos cooperados: devem ser levados à conta do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, e oferecidos à tributação, na inteligência do art. 97 da Lei 5.764/71.

A venda de planos de saúde à população em geral é uma operação de mercado, que vai além da mera captação de clientes para os cooperados, constituindo atos exercidos propriamente pela cooperativa com clientes externos, e não atos *interna corporis*, sendo, pois, atos não cooperativos. Dispensar à cooperativa de tributos e contribuições sobre a comercialização no mercado de planos de saúde, quando essas exações são impostas a outras empresas que operam no mesmo ramo é atentar contra o princípio constitucional da livre concorrência, firmado no inciso IV, art. 170, da Carta Magna.

### Da Impugnação

Inconformada com a exigência fiscal, foi apresentada impugnação em 13/11/2003, alegando, em síntese, que :

- i) a descaracterização da cooperativa promovida pela fiscalização exigiria procedimento específico, para fins de garantia do amplo direito de defesa, havendo infringência do art. 5º, LV, da Constituição Federal;
- ii) pretende-se comprovar, por perícia, tratar-se de cooperativa, logo não poderia sofrer a incidência tributária que lhe foi imputada;
- iii) a prática de ato cooperativo sem finalidade de lucro torna impossível a exigência de PIS;
- iv) a autuação fiscal tributou valores que não representam ingressos da autuada, a exemplo do repasse de planos odontológicos de usuários da Uniodonto, deixando o fiscal de diferenciar o pagamento da folha de salários de seus funcionários e o repasse de valores dos planos odontológicos dos usuários Uniodonto, que não são ingressos (receitas) da Unimed, pois esta atua como mera repassadora desses valores;
- v) o índice de correção monetária utilizado não mede a perda do poder aquisitivo da moeda, mas se constitui em verdadeira remuneração do capital, o que são juros, que por disposição prevista no art. 161, § 1º do CTN, está limitado a 1% ao mês, limite que fica ultrapassado se considerados os juros cobrados e o valor que excede à reposição do poder de compra da moeda (atualização monetária);
- vi) a multa imposta foi aplicada em percentual que representa verdadeiro confisco;
- vii) a fim de comprovar o alegado, foi solicitada a produção de prova pericial, tendo sido indicado o perito Sr. Paulo Sérgio Braga da Rocha, inscrito no CRC/AL nº 2.350;

- viii) as decisões do Conselho de Contribuintes e do STJ colacionadas pelo auditor fiscal não se aplicam ao caso.

### **Da Decisão da DRJ e**

### **Do Recurso Voluntário**

Em 06/02/2004 foi julgada a impugnação pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento Recife-PE e, por unanimidade de votos, manteve-se inalterado o lançamento conforme o Acórdão DRJ/7.210 (fls. 391 a 402), da qual a recorrente foi cientificada em 15/03/04.

A autoridade julgadora indeferiu a perícia requerida e concluiu que a contribuinte desenvolve atividades subordinadas à tributação do PIS, porquanto, para os períodos constantes do referido auto de infração, tem-se que desde 1º/02/1996, as sociedades cooperativas, além da contribuição para o PIS sobre a folha de pagamento mensal, sujeitam-se ao PIS em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados (art. 2º, § 1º, da Lei 9.715/98, cujo texto legal surgiu na edição da MP 1.212/1995, art. 2º, parágrafo único).

Foi interposto recurso em face da decisão da DRJ, em que a recorrente basicamente reitera os argumentos expostos em sua impugnação, postulando a reforma total da decisão recorrida.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro MARCOS TAKATA, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele, pois, conheço.

*Ab initio*, impende apreciar a preliminar de nulidade desafiada pela recorrente. Esta alega que o autuante, ao tributar o resultado da recorrente, com indeferimento da prova pericial pelo órgão julgador de origem imprecou o devido processo legal, interditando a ampla defesa e o contraditório, com desrespeito ao procedimento administrativo próprio, restando inquinada de nulidade o decisório *a quo*. Igualmente fulminado de nulidade o ato de lançamento, porquanto o autuante não apartou as receitas que ele reputara serem decorrentes de atos cooperativos do resultado atingido pelo lançamento.

A perícia requerida não constitui direito subjetivo formal da parte. Ou seja, não há propriamente um direito à perícia. O deferimento desta perícia se insere no âmbito da formação do juízo de convencimento do julgador em matéria probatória, pautado pela suficiência ou não de elementos nos autos que a ele permitam concluir aquele juízo. Esse é o

sentido do art. 18, *caput*, do Decreto 70.235/72. Aliás, o órgão julgador pode inclusive determinar de ofício a realização de diligências para formação de convencimento quanto à matéria de fato.

Mas isso não significa que a parte não possa produzir uma prova de cunho pericial. A dispositividade, presente também no processo administrativo, permite, sem dúvida, que a parte traga aos autos os elementos de prova que atestem suas alegações em combate à pretensão fiscal. O *onus probandi* é da parte que deduz as alegações: se a recorrente combate a pretensão fiscal, é dela o ônus da prova – e aí se apresenta o princípio dispositivo, pelo que se oportuniza à recorrente carrear as provas que reputar necessárias.

O *onus probandi* do autuante se insere, num primeiro momento, na esfera do procedimento de lançamento, ao que a doutrina italiana chama por “instrução primária” que governa a relação jurídico-formal do lançamento<sup>1</sup>, sintetizada em nosso ordenamento jurídico no art. 142 do CTN. Já, a “instrução secundária” é orientadora da relação jurídico-formal processual, que se instala com a inconformação do autuado, estabelecendo-se a lide.

Ora, nada trouxe aos autos a recorrente em sua impugnação, e nem mesmo na instância recursiva. Não carrou aos autos, por ex., contratos ou instrumentos de atos jurídicos que dão suporte às chamadas Receitas Principais e Auxiliares, nem por amostragem, para pretender demonstrar suas alegações. Poderia a recorrente ter juntado aos autos laudos ou trabalhos de auditoria elaborados por entidades de ilibada reputação, na tentativa de convencimento do julgador quanto a suas alegações de que não praticara atos não cooperativos.

Nada disso fez a recorrente. Não diviso, dessarte, agressão aos mandamentos constitucionais e legais do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, que concorreriam para a decretação de nulidade do decisório do órgão julgador de origem.

Remetendo atenção à questão da nulidade do lançamento, percebe-se dos autos, mais precisamente dos atos e elementos que compõe a chamada “instrução primária” que orienta a relação jurídico-formal do lançamento o seguinte.

Houve sucessivas intimações à recorrente para apresentação de diversas documentações, entre as quais os balancetes mensais dos períodos compreendidos na autuação, bem como solicitação de esclarecimento sobre diversas contas contábeis (fls. 59 a 68). As planilhas de receitas que o autuante reputou serem alcançadas pela exação (demonstrativo de receitas) discriminam as contas contábeis representativas de tais receitas, e que foram levantadas a partir dos balancetes mensais e do livro razão apresentados pela recorrente (fls. 107 a 354).

Não vejo como se possam acomodar as assertivas da recorrente quanto à ausência de discriminação dos atos cooperativos dos não cooperativos e da segregação das receitas daqueles e desses atos. A fundamentação contida na descrição dos fatos do auto de infração é bem clara, e as planilhas elaboradas contrastam o que foi extraído dos balancetes em consonância com a fundamentação e descrição dos fatos.

<sup>1</sup> Sobre os atos de “instrução primária” e os atos de “instrução secundária”, difundidas pela doutrina italiana, veja-se a lição de Paulo Bonilha em sua obra “Da Prova no Processo Administrativo Tributário”, São Paulo: LTR, 1992, p. 93.

Se a recorrente discorda sobre a matéria de fato que se comunica com a fundamentação deduzida pelo autuante, ou seja, sobre a “leitura” desses fatos informados na fundamentação, à recorrente caberia fazer sua contraprova – o que, como já acentuado supra – não a fez.

Outrossim, sou instado a repelir a preliminar de nulidade do lançamento.

Passo ao juízo de mérito.

Estruturalmente, as cooperativas, quer de trabalho, quer de produção, quer de consumo, quer de crédito, são formas organizacionais de internalização do interesse social, isto é, voltadas para dentro, e não orientadas para o mercado (externalização do interesse social). Daí se falar que os atos cooperativos, e suas conseqüentes relações (= efeitos dos atos), são *interna corporis*.

Pode-se dizer, pois, que os atos corporativos são endógenos, e não exógenos aos atores sociais dessa organização.

Por isso que os fatos econômicos que emanam dos atos corporativos são conformados na prestação direta de serviços pela cooperativa a seus associados. A Lei 5.764/71 disciplina as sociedades corporativas, e que em seus arts. 7º e 79 dispõem:

*Art. 7º As cooperativas singulares<sup>2</sup> se caracterizam pela prestação direta de serviços aos associados.*

*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.*

Tais fatos econômicos não representam receita nem compõem o resultado (lucro ou prejuízo) da cooperativa. Justamente porque, sobre não ostentar fins lucrativos, a cooperativa, no exercício de atos corporativos, expressa forma organizacional de internalização do interesse social, não dirigida ao mercado. São esses fatos econômicos que não representam receita da cooperativa. Exatamente porque quando a cooperativa atua nesses limites, ela é simplesmente o meio para que os cooperados ou associados aufram receitas nas relações com terceiros, utilizando-se da estrutura organizacional da cooperativa.

<sup>2</sup> Art. 6º As sociedades cooperativas são consideradas:

- I - singulares, as constituídas pelo número mínimo de 20 (vinte) pessoas físicas, sendo excepcionalmente permitida a admissão de pessoas jurídicas que tenham por objeto as mesmas ou correlatas atividades econômicas das pessoas físicas ou, ainda, aquelas sem fins lucrativos;
- II - cooperativas centrais ou federações de cooperativas, as constituídas de, no mínimo, 3 (três) singulares, podendo, excepcionalmente, admitir associados individuais;
- III - confederações de cooperativas, as constituídas, pelo menos, de 3 (três) federações de cooperativas ou cooperativas centrais, da mesma ou de diferentes modalidades.

Quando essa forma organizacional pratica atos econômicos com terceiros, não como representante direto ou indireto dos associados, e, pois, volta-se para o mercado, a cooperativa não exerce atos cooperativos. Ai, deixando de ser exclusivamente meio da atividade dos associados, ela passa a apurar diretamente receitas e resultados (lucros ou prejuízos), e não os associados (receita e resultado diretos), ao teor da legislação brasileira.

Ora, são os resultados, e por desdobramento analítico, as receitas das cooperativas que são alcançáveis pelas imposições tributárias.

Tais assertivas tem amparo nos arts. 83, 85, 86, 87 e 111, da Lei 5.764/71:

*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.*

*Art. 85. As cooperativas agropecuárias e de pesca poderão adquirir produtos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem.*

*Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.*

*Parágrafo único. No caso das cooperativas de crédito e das seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas, o disposto neste artigo só se aplicará com base em regras a serem estabelecidas pelo órgão normativo.*

*Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social" e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.*

*Art. 111. Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei.*

Pois bem. A recorrente presta serviços aos cooperados na forma de captação de clientela (atos cooperativos, pelo que já foi exposto), mas com comercialização de planos de saúde, cujos contratantes (filiados) pagam preço global não discriminativo, recebendo em contraprestação o direito de usar os serviços médicos de cooperados e de não cooperados. O contratante (terceiro ou filiado) paga preço global quer use ou não os serviços médicos dos cooperados.

Veja-se a distinção: serviços prestados pela recorrente aos cooperados na forma de captação de clientela, e serviços prestados pela recorrente a terceiros (comercialização de planos de saúde). Os primeiros são atos cooperativos, os últimos são atos não cooperativos. A distinção pode ser sutil conceitualmente, mas existe. E, economicamente, a distinção é nítida.



O contratante não paga preço ao cooperado, através da cooperativa. Paga preço à cooperativa, de modo que as relações econômicas relativas ao plano de saúde contratado se instalam entre o terceiro e a cooperativa, e não entre o terceiro e o cooperado. Aquela é a prestadora do serviço contratado pelo terceiro.

As vendas de planos de saúde não são feitas pelos e para (o benefício direto) os cooperados, mas pela e para (benefício direto) a recorrente.

Imagine-se uma cooperativa de produção que seja uma vinícola, em que os cooperados forneçam as matérias-primas, mas o vinho seja produzido pela cooperativa. Se o vinho vendido através da vinícola cooperativa fosse ato do cooperado, haveria manifesta concorrência desleal com as indústrias de vinho, pois a cooperativa não deveria tributar, e a indústria os deveria; ou então, bastaria todas as indústrias se organizarem como cooperativa, e nenhuma “indústria” deveria tributar.

No caso em dissídio, a mesma comparação pode ser feita em relação às demais operadoras de planos de saúde.

Mais. Como muito bem ponderado pelo autuante, as sobras líquidas a que se refere a Lei 5.764/71 e que devem retornar aos cooperados, na proporção ao que cada cooperado contribuiu para a formação do redivito, são as decorrentes do excesso de remuneração paga pelos cooperados à cooperativa, na prestação de serviços feitas por essa àqueles. E essa é uma das notas características das cooperativas, pois subverteria a lógica inspiradora do sistema corporativista a cooperativa acumular resultados à custa de seus cooperados. Não há retorno de sobras se os “resultados” decorrem de transações no mercado: estas geram lucros, e não sobras. E os lucros não podem ser distribuídos aos cooperados, conforme o art. 87 da Lei 5.764/71 supratranscrito, devendo ser levados à conta do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social da cooperativa.

E não há como negar que as sobras líquidas de que trata a Lei 5.764/71 são os excessos de remuneração paga pelos cooperados à cooperativa, como se deduz dos arts. 4º, VII, 21, IV, 28 e 44, II, da referida lei:

*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, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características:*

*(...)*

*VII - retorno das sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado, salvo deliberação em contrário da Assembleia Geral;*

*Art. 21. O estatuto da cooperativa, além de atender ao disposto no artigo 4º, deverá indicar:*

*(...)*

*IV - a forma de devolução das sobras registradas aos associados, ou do rateio das perdas apuradas por insuficiência de contribuição para cobertura das despesas da sociedade;*

*Art. 28. As cooperativas são obrigadas a constituir:*

*I - Fundo de Reserva destinado a reparar perdas e atender ao desenvolvimento de suas atividades, constituído com 10% (dez por cento), pelo menos, das sobras líquidas do exercício;*

*II - Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, destinado a prestação de assistência aos associados, seus familiares e, quando previsto nos estatutos, aos empregados da cooperativa, constituído de 5% (cinco por cento), pelo menos, das sobras líquidas apuradas no exercício.*

*Art. 44. A Assembléia Geral Ordinária, que se realizará anualmente nos 3 (três) primeiros meses após o término do exercício social, deliberará sobre os seguintes assuntos que deverão constar da ordem do dia:*

*I - prestação de contas dos órgãos de administração acompanhada de parecer do Conselho Fiscal, compreendendo:*

*a) relatório da gestão;*

*b) balanço;*

*c) demonstrativo das sobras apuradas ou das perdas decorrentes da insuficiência das contribuições para cobertura das despesas da sociedade e o parecer do Conselho Fiscal.*

*II - destinação das sobras apuradas ou rateio das perdas decorrentes da insuficiência das contribuições para cobertura das despesas da sociedade, deduzindo-se, no primeiro caso as parcelas para os Fundos Obrigatórios;*

Posto isso, é de se ver que o art. 2º, parágrafo único, da Medida Provisória 1.212/95, que após sucessivas reedições foi convertida na Lei 9.715/98 (e o citado preceito passou a ser encampado no art. 2º, § 1º, dessa lei), previu a incidência de PIS sobre as receitas em comentário:

*Art.2º. A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:*

*I- pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;*

*II - pelas entidades sem fins lucrativos definidas como empregadores pela legislação trabalhistas e as fundações, com base na folha de salários;*

*III - pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.*

*Parágrafo único. As sociedades cooperativas, além da contribuição sobre a folha de pagamento mensal, pagarão, também, a contribuição*

*calculada na forma do inciso I, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados.*

Na Lei 9.715/98, na qual fora convertida a citada Medida Provisória:

*Art.2º. A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:*

*I- pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;*

*II - pelas entidades sem fins lucrativos definidas como empregadores pela legislação trabalhistas e as fundações, com base na folha de salários;(Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 24.8.2001)*

*III - pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.*

*§ 1º. As sociedades cooperativas, além da contribuição sobre a folha de pagamento mensal, pagarão, também, a contribuição calculada na forma do inciso I, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados.*

Com o advento da Lei 9.718/98, que passou a vigor a partir de 1º de fevereiro de 1999, a incidência de PIS sobre as receitas em discussão não se alterou:

*Art.2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.*

*Art.3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.*

*1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.*

Os arts. 13 e 15, da atual Medida Provisória 2.158/01 vieram a dispor:

*Art.13.A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:*

*I- templos de qualquer culto;*

*II- partidos políticos;*

*III- instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;*

*IV- instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;*

*V- sindicatos, federações e confederações;*

*VI- serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;*

*VII- conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;*

*VIII- fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;*

*IX- condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e*

*X- a Organização das Cooperativas Brasileiras-OCB e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.*

***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.*

Veja-se que o art. 15 da Medida Provisória 2.158/01 não afasta a incidência de PIS na forma dos arts. 2º e 3º, da Lei 9.718/98.

Por outro lado, a bem ver, o art. 15, I a V e § 1º, da Medida Provisória 2.158/01 constituem redundância. Isso porque tais valores não são receita, por serem decorrentes de atos cooperativos, e, por conseguinte, nem estariam compreendidas no raio de incidência do PIS – ademais do que o art. 111 da Lei 5.764/71 não fora revogado.

De se notar, nesse passo, o que já dissemos sobre o referido art. 111: os resultados, e por desdobramento analítico, as receitas de atos não cooperativos podem ser alcançáveis pelas imposições tributárias, desde que haja lei instituindo exação sobre tais resultados e receitas. É o caso.

Como a exigência fiscal recaiu sobre fatos geradores ocorridos até 30/11/2002, desnecessário trazer à baila as normas legais que instituíram o regime não-cumulativo de PIS, pois este só passou a vigorar a partir de 1º/11/2002, conforme o art. 68, II, da Lei 10.637/02<sup>3</sup>.

Tais são as considerações sobre os suportes legais do tributo cobrado no lançamento.

Pelas razões expostas, e se considerando também o que se deduziu ao se enfrentar a preliminar de nulidade, tenho para mim ser irretocável o entendimento do autuante e que foi objetivado sobre os valores registrados nos grupos de contas Principais, Auxiliares e Eventuais discriminados no demonstrativo por ele elaborado.

Entretanto, apesar de a questão não ter sido desafiada pela recorrente, vejo que a exigência fiscal se deu também sobre fatos geradores ocorridos em 31/08/98 e 30/09/98 (fl. 04). Igualmente quanto aos juros de mora e à multa de ofício (fl. 09). E a imposição foi exarada sobre a diferença entre o valor do tributo apurado pela fiscalização e o valor pago.

Como o auto de infração foi lavrado em 1º/10/2003 (fl. 13), operou-se da decadência sobre os fatos geradores dos referidos períodos, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Por decorrência, não se daria a incidência de juros de mora e multa de ofício sobre tais valores de tributo.

Sobre a aplicabilidade do prazo decadencial do CTN, e, no caso de seu art. 150, § 4º, em detrimento do prazo estabelecido no art. 45 da Lei 8.212/91<sup>4</sup>, esse entendimento foi pacificado pelo Supremo Tribunal Federal, e foi objetivado na Súmula Vinculante nº 8 do STF:

***Súmula Vinculante nº 8***

*São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*

Por conseguinte, na conformidade da Súmula Vinculante nº 8 do STF, do art. 103-A da Constituição Federal<sup>5</sup> e do art. 2º, *caput* e § 1º, da Lei 11.417/06<sup>6</sup>, impõe-se

<sup>3</sup> Art. 68. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos: (...)

II – a partir de 1º de dezembro de 2002, em relação aos arts. 1º a 6º e 8º a 11;

<sup>4</sup> Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

<sup>5</sup> Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

reconhecer a decadência sobre os fatos geradores ocorridos em 31/08/98 e 30/09/98. e como decorrência, a inaplicabilidade de juros de mora e multa de ofício sobre o tributo conseqüente a tais fatos geradores.

Sob tal ordem de juízo e considerações, nego provimento ao recurso, exceto quanto aos fatos geradores referidos no parágrafo anterior, em relação aos quais dou provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de dezembro de 2008

  
MARCOS SHIGUEO TAKATA

---

<sup>6</sup> Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.