

Brasília, 25 / 11 / 2008

Silvio Siqueira Barbosa
Mat.: Siage 91745

CC02/C01
Fls. 1.365



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n° 10530.001696/2005-70
Recurso n° 133.629 Voluntário
Matéria PIS/Pasep
Acórdão n° 201-81.285
Sessão de 05 de agosto de 2008
Recorrente UNIMED DE FEIRA DE SANTANA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida DRJ em Salvador - BA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/04/2005

**SOCIEDADES COOPERATIVAS. ATO COOPERATIVO.
INCIDÊNCIA.**

A partir de 1º de outubro de 1999, as sociedades cooperativas estão sujeitas ao PIS sobre o seu faturamento, como determinado pela Lei nº 9.718, de 1998, independentemente dele resultar de atos cooperativos e/ou de atos não cooperativos.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas (Relatora), Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto. Designado o Conselheiro Walber José da Silva para redigir o voto vencedor.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

Walber José da Silva
WALBER JOSÉ DA SILVA

Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maurício Taveira e Silva e José Antonio Francisco.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 477/481, vol. III), lavrado em julho de 2005, em que se pretende valores supostamente devidos a título de PIS nos períodos de janeiro de 2000 a abril de 2005, incidentes sobre receitas escrituradas e não tributadas em razão do entendimento apresentado pela recorrente de serem tais receitas isentas da contribuição ao PIS e da Cofins.

Conforme se constata dos autos, a Fiscalização desconsiderou qualquer espécie de isenção às receitas da recorrente, aplicando a tributação integral, nos termos da Lei nº 9.718/98.

Inconformada, a recorrente apresentou suas razões de impugnação (fls. 509/546, vol. III), alegando, em síntese, que:

(i) é cooperativa médica e, em razão deste fato, está albergada pela isenção de seus atos, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, exceto para a receita decorrente das operações estranhas à sua finalidade;

(ii) devem ser entendidos como atos cooperados o ato cooperativo traduzido na realização de consultas médicas por cooperados e o ato cooperativo auxiliar consubstanciado na utilização da rede hospitalar e laboratorial, mediante internações, exames, dentre outros procedimentos, sem os quais o trabalho cooperado torna-se inócuo e de inviável prosseguimento;

(iii) a contratação de hospitais e clínicas médicas visa única e exclusivamente alcançar o objetivo social da recorrente e oferecer a melhor condição possível aos segurados, sendo que os valores recebidos destes são inteiramente repassados àqueles, inexistindo qualquer retenção que pudesse representar lucro ou ganho para a recorrente;

(iv) conforme parecer de Ives Gandra Martins, "... para o exercício de sua atividade, esses associados necessitam utilizar suporte instrumental ofertado pelos hospitais, casas de saúde, etc. Um médico cirurgião não pode exercer sua atividade sem o aparato hospitalar.";

(v) apresenta à tributação os valores decorrentes dos atos não cooperados, 1298/MGeles, os serviços médicos prestados por profissionais não credenciados ou que se encontrem em estágio probatório;

(vi) a Lei nº 5.764/71 implicitamente isentou as cooperativas de todo e qualquer tributo relacionado com suas atividades ordinárias, ao disciplinar no artigo 87 que o resultado das operações com não associados deveria ser contabilizado em separado para permitir a incidência dos tributos, conforme jurisprudência do STJ neste sentido (REsp nºs 704.942 e 635.800/PR);

(vii) o ingresso dos atos cooperativos não são receitas, nos termos da Lei nº 9.718/98; o valor arrecadado é distribuído entre os cooperados, sendo certo que as cooperativas não possuem receitas próprias (STJ, REsp nºs 591.298, 704.942 e 664.463); e

[Handwritten signature]

[Handwritten initials]

MF - SEGURANÇA CONTRA FURTO CONTRIBuintES
CONTRIBuintES
Data: 05 11 2008
SB

(viii) não se pode admitir a presunção de que a recorrente é pessoa jurídica comum.

Após analisar as razões trazidas à colação pela recorrente, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador - BA proferiu o Acórdão nº 08.878, em 14 de dezembro de 2005, fls. 1.297/1.306, vol. VI, por meio do qual manteve o auto de infração lavrado em sua totalidade, *verbis*:

"CONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição para o PIS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

PIS. COOPERATIVAS. BASE DE CÁLCULO.

Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de novembro de 1999, passam a ser devidas as contribuições para o PIS e para a COFINS, pelas sociedades cooperativas, inclusive sobre as receitas provenientes de operações com os associados, atos cooperativos."

Indignada com a manutenção do auto de infração, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 1.313/1.349, vol. VII), com base nos mesmo argumentos previamente trazidos em sua impugnação.

É o Relatório.

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 25 / 11 / 2008
Sílvia Zilene Barbosa
Mat. S/STP 91745

CC02/C01
Fls. 1.368

Voto Vencido

Conselheira FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS, Relatora

O recurso atende os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de auto de infração lavrado contra sociedade cooperativa em razão de a Fiscalização ter entendido pela inexistência de isenção da contribuição ao PIS em relação a todos os atos por ela praticados. A recorrente, por sua vez, não apenas entende por vigente a isenção aos atos cooperativos - em razão do que seria uma "isenção implícita" trazida no bojo da Lei nº 5.764/71 - como defende que os atos cooperativos ditos "auxiliares" também teriam direito a este benefício.

A questão acerca da existência de isenção ou qualquer espécie de não incidência para o PIS em relação aos atos cooperativos é tormentosa e tem ocupado os tribunais administrativos e judiciais.

Entendo que a interpretação da recorrida em relação à inexistência de qualquer espécie de não incidência de PIS e Cofins às atividades cooperativas é equivocada. Ainda que a Lei Complementar nº 70/91, em seu art. 6º, inciso I, não alcançasse a contribuição ao PIS, ou que prevalecesse o raciocínio de que o normativo desta LC está revogado, é de meu entendimento que a não incidência estaria mantida, nos termos do art. 79 da Lei nº 5.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas), o qual dispõe que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria:

"PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. PRAZO DECADENCIAL. ART. 18, LEI N.º 1.533/51. INAPLICABILIDADE. TRIBUTÁRIO. PIS. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. ATOS COOPERATIVOS.

1. A base de cálculo da COFINS e do PIS restou analisada pelo Eg. STF que, na sessão plenária ocorrida em 09 de novembro de 2005, no julgamento dos Recursos Extraordinários n.ºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390840/MG, todos da relatoria do Ministro Marco Aurélio, e n.º 346.084-6/PR, do Ministro Ilmar Galvão, consolidou o entendimento da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 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, não se considerando receita bruta de natureza diversa.

2. No campo da exação tributária com relação às cooperativas, a aferição da incidência do tributo impõe distinguir os atos cooperativos através dos quais a entidade atinge os seus fins e os atos não cooperativos; estes extrapolantes das finalidades institucionais e

[Handwritten signature]

[Handwritten initials]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 25 / 11 / 2008
Sílvia Siqueira Barbosa
Mat.: Sige 91745

CC02/C01
Fls. 1.369

geradores de tributação; diferentemente do que ocorre com os primeiros. Precedentes jurisprudenciais.

5. A cooperativa prestando serviços a seus associados, sem interesse negocial, ou fim lucrativo, goza de completa isenção, porquanto o fim da mesma não é obter lucro, mas, sim, servir aos associados.

6. Os atos cooperativos stricto sensu não estão sujeitos à incidência do PIS e da COFINS, porquanto o art. 79 da Lei 5.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas) dispõe que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

7. Não implicando o ato cooperativo em operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, a revogação do inciso I, do art. 6º, da LC 70/91, em nada altera a não incidência da COFINS sobre os atos cooperativos. O parágrafo único, do art. 79, da Lei 5.764/71, não está revogado por ausência de qualquer antinomia legal.

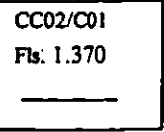
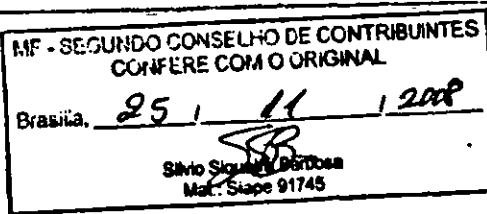
8. A Lei 5.764/71, ao regular a Política Nacional do Cooperativismo, e instituir o regime jurídico das sociedades cooperativas, prescreve, em seu art. 79, que constituem 'atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais', ressalva, todavia, em seu art. 111, as operações descritas nos arts. 85, 86 e 88, do mesmo diploma, como aquelas atividades denominadas 'não cooperativas' que visam ao lucro. Dispõe a lei das cooperativas, ainda, que os resultados dessas operações com terceiros 'serão contabilizados em separado, de molde a permitir o cálculo para incidência de tributos' (art. 87).

9. É princípio assente na jurisprudência que: 'Cuidando-se de discussão acerca dos atos cooperados, firmou-se orientação no sentido de que são isentos do pagamento de tributos, inclusive da Contribuição Social sobre o Lucro'. (Min. Milton Luiz Pereira, Resp 152.546, DJU 03/09/2001, unânime)

10. A doutrina, por seu turno, é uníssona ao assentar que pelas suas características peculiares, principalmente seu papel de representante dos associados, os valores que ingressam, como os decorrentes da conversão do produto (bens ou serviços) do associado em dinheiro ou crédito nas de alienação em comum, ou os recursos dos associados a serem convertidos em bens e serviços nas de consumo (ou, neste último caso, a reconversão em moeda após o fornecimento feito ao associado), não devem ser havidos como receitas da cooperativa.

11. Incidindo o PIS e a COFINS sobre o faturamento/receita bruta, impõe-se aferir essa definição à luz do art. 110 do CTN, que veda a alteração dos conceitos do Direito Privado. Conseqüentemente, faturamento é o conjunto de faturas emitidas em um dado período ou, sob outro aspecto vernacular, é a soma dos contratos de venda realizados no período. Conseqüentemente, a cooperativa, posto não realizar contrato de venda, não se sujeita à incidência do PIS ou da COFINS.

Jan



12. A ofensa ao art. 535 do CPC não resta configurada quando o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

13. O mandado de segurança que objetiva evitar eventual atuação do fisco no que pertine à exigibilidade de tributo, revela feição eminentemente preventiva, posto que não se volta contra lesão de direito já concretizada, razão pela qual não se aplica o prazo decadencial de 120 dias previsto no art.18, da Lei 1.533/51 (Precedentes jurisprudenciais desta Corte: EREsp n.º 512.006/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU de DJU de 17/09/2004; REsp n.º 291.720/ES, Rel. Min. Denise Arruda, DJU de 04/08/2004; AgRg no AG n.º 491.591/TO, Rel. Min. José Delgado, DJU de 17/05/2004; e AgRg no AG n.º 563.305/RJ, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJU de 03/05/2004). Agravo Regimental desprovido." (AgRg no REsp nº 911.778/RN, Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJ de 24/04/2008 p. 1) (destaquei)

"(...)

6. Os atos cooperativos stricto sensu não estão sujeitos à incidência do PIS e da COFINS, porquanto o art. 79 da Lei 5.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas) dispõe que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

7. Não implicando o ato cooperativo em operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, a revogação do inciso I, do art. 6º, da LC 70/91, em nada altera a não incidência da COFINS sobre os atos cooperativos. O parágrafo único, do art. 79, da Lei 5.764/71, não está revogado por ausência de qualquer antinomia legal. (...)" (STJ - AgRg no REsp nº 823.934/MG, relator Min. Luis Fux, Primeira Turma, DJ de 22/11/2007, transcrição parcial - destaquei)

Com efeito, a fundamentação da decisão de primeira instância para fim de negar a impugnação apresentada pela recorrente não pode ser aceita. A despeito da excelente exposição histórica trazida no v. acórdão, vê-se, claramente, que a decisão concluiu pela incidência do PIS e da Cofins às atividades cooperativas em razão de entender aplicável à espécie os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, verbis:

"22. Dessa forma, com a edição da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, as sociedades cooperativas passaram a estar sujeitas à exigência do PIS com base no seu faturamento, conforme definido pelo art. 2º da Lei 9.718, de 1998, ou seja, a receita bruta mensal da sociedade cooperativa, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. No caso das cooperativas, isso significa que, respeitado o prazo nonagesimal previsto no parágrafo 6º do art. 195 da Constituição Federal, a partir de 01/11/1999, o PIS passou a ser devido inclusive sobre a receita decorrente dos atos cooperativos ..." (fl. 1.303 - vol. VI)

sil

OT *6*

M.F. - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 25, 11, 2008
Silvio Sampaio Barbosa
Mat.: Sispis 91745

CC02/C01
Fls. 1.371

Todavia, a Lei nº 5.764/71, em seu art. 79, define a atividade cooperativa excluindo-a da atividade de mercado. Verifica-se do normativo exposto que, no tocante aos atos cooperativos, ainda se mantém, em nosso ordenamento jurídico, as possibilidades de não incidência da contribuição ao PIS.

Veja-se que, ao dizer isso, não estou aqui, nesta seara administrativa, interpretando ou reconhecendo a inconstitucionalidade de qualquer normativo legal. Não se trata de manter a isenção revogada pela Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, ou de analisar a possibilidade de manutenção da Lei Complementar nº 70/91. A questão é que os valores que se pretende tributar não constituem receita para fim de incidência de PIS e Cofins. Não representam faturamento. Não são fruto, conforme definição legal, de "... operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria." (art. 79 da Lei nº 5.764/71).

É justamente a não aplicação da regra-matriz de incidência tributária que permite a esta Julgadora, no âmbito deste tribunal administrativo, concluir pela não incidência da contribuição ao PIS e da Cofins nas atividades cooperadas. Reitera-se tal conclusão porque a isenção demandaria a desoneração, em razão da subsunção do fato à norma, e esta subsunção, ao entender desta Julgadora, sequer ocorreu neste caso.

Imperioso ainda lembrar que, ainda que se entendesse serem os valores conceituados como receita da recorrente (descartada por total incongruência com os fatos e as demais normas do ordenamento jurídico, principalmente aquelas que versam sobre o direito comercial, a classificação de tais valores como faturamento), ainda assim estes também não poderiam ser tributados, uma vez que o Pleno do Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nºs 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840, declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo da Cofins por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal, redação esta anterior a EC nº 20/98. Logo, também por este fundamento, a autuação não pode ser mantida neste particular, sob pena de manutenção de auto de infração com base em norma nula, inclusive, na hipótese de terem sido considerados na base de cálculo valores relativos a receitas financeiras, estas devem ser canceladas.

Ressalta-se que esta linha de interpretação, a qual decorre da premissa de que o Estado incentiva as sociedades cooperativas, está em consonância com os dispositivos constitucionais (arts. 5º, XVIII, e 174, § 2º) e com a Lei nº 5.764/71, que dispõe sobre a Política Nacional do Cooperativismo, a saber:

"CF/88 - Art. 5º - (...) Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos seguintes termos:

(...)

XVIII - a criação de associações, e, na forma da lei, a de cooperativas independente de autorização, sendo vedada a interferência estatal em seu funcionamento."

"Art. 174 - (...) parágrafo 2º - a lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo."

Silvio
(W) J 7

"Lei nº 5.764/71 - Art. 1º - Compreende-se como Política Nacional de Cooperativismo a atividade decorrente das iniciativas ligadas ao sistema cooperativo, originárias do setor público ou privado, isoladas ou coordenadas entre si, desde que reconhecido seu interesse público.

Art. 2º - As atribuições do Governo Federal na coordenação e no estímulo às atividades de cooperativismo no território nacional serão exercidas na forma desta lei e das normas que surgirem em sua decorrência.

Parágrafo único - A ação do Poder Público se exercerá, principalmente, mediante a prestação técnica e de incentivos financeiros e creditórios especiais, necessários à criação, desenvolvimento e integração das atividades cooperativas."

Consolidada a interpretação de não incidência de PIS e Cofins sobre a atividade cooperada, imperioso entender o que pode ser conceituado como "ato cooperativo". Assim como relatoriado, a recorrente pretende que os seus atos ditos "auxiliares" também estejam albergados pela não incidência tributária. Fundamenta tal pretensão, basicamente, pela imprescindibilidade destes atos à consecução dos objetivos sociais da cooperativa, bem como ao próprio atendimento médico, atividade dos cooperados.

As alegações acerca da necessidade de utilização dos meios acessórios para o cumprimento da atividade dos cooperados são bastante convincentes e tentadoras. É indiscutível que para realizar um simples diagnóstico os médicos não podem prescindir de exames laboratoriais, ressonâncias, etc., etc. A necessidade de um hospital para uma cirurgia também não precisa ser comprovada. Ocorre que não se trata disso. Não é essa necessidade que traz, à conceituação de ato cooperado, a elasticidade pleiteada pela recorrente.

É preciso analisar a Lei de Diretrizes das Cooperativas. É necessário verificar-se a intenção da lei e interpretar a abrangência do benefício.

Da leitura do texto legal verifica-se que foi o próprio legislador quem limitou o conceito de ato cooperado e o benefício da não tributação da receita. Diz o artigo 86 da citada lei:

"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." (destaquei)

Ou seja, a própria lei, prevendo que para atingir os objetivos sociais da cooperativa os cooperados precisariam realizar atos com não associados, viabilizou tal procedimento, regravando-o, nos termos do art. 87, a saber:

"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

SDU

WT 8

contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para a incidência de tributos.” (destaquei)

Entendo por evidente que os “atos cooperativos auxiliares” não são uma inovação. A sua execução, bem como a necessidade de sua execução para o cumprimento do objeto social, já estava prevista e o legislador foi absolutamente claro quando definiu que se procedesse uma contabilização à parte para o fim de viabilizar a tributação destes valores.

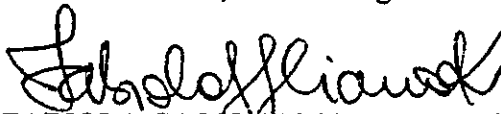
Nestes termos, é preciso analisar se os valores pagos aos não cooperados (hospitais, clínicas, etc.) é entendido como receita tributável pelo PIS e pela Cofins, nos termos da Lei nº 9.718/98, ou seja, se é faturamento.

Tendo em vista o objeto social da cooperativa ser serviço médico e o fato de o dinheiro efetivamente adentrar o caixa da recorrente - não apenas transitar pela contabilidade como recebimento de valores de terceiros -, não vejo outra opção a não ser interpretar esta receita como faturamento e os terceiros como sub-contratados para realizar parte dos serviços, o que, entretanto, não é suficiente para descaracterizar a natureza de faturamento.

Em virtude deste imperativo lógico, tem-se que a recorrente, ao contrário do que efetivamente realiza, poderia, sim, obter lucro com esta intermediação, que passa a ser custo do serviço médico prestado.

Ante o exposto, voto por DEFERIR PARCIALMENTE o recurso voluntário apresentado, reformando a decisão de primeira instância administrativa única e exclusivamente em razão da constituição do PIS incidente sobre as receitas financeiras ou decorrentes da atividade cooperativa, ressalvada à Fiscalização a manutenção dos valores referentes aos “atos cooperativos auxiliares” e aos atos não cooperados, os quais, por informação da própria recorrente, estariam incluídos no Paes.

Sala das Sessões, em 05 de agosto de 2008.


FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 25 / 11 / 2008

Silvio Silveira de Azevedo
Mat. Super 91745

CC02/C01
Fls. 1.374

Voto Vencedor

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator-Designado

Não posso acompanhar a ilustre Conselheira-Relatora na sua interpretação, de que sobre as receitas decorrentes de atos cooperativos não há incidência do PIS e da Cofins porque o art. 79 da Lei nº 5.764/71 estabelece que *"o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria"*, portanto, a receita daí decorrente estaria fora do campo de incidência das exações.

A sociedade cooperativa, por sua natureza jurídica própria, goza, constitucionalmente de tratamento diferenciado e incentivado em relação às demais sociedades mercantis, sendo remetida à legislação infra-constitucional a tarefa de conceder esse tal tratamento, conforme se depreende dos seguintes dispositivos da Constituição Federal:

"Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XVIII - a criação de associações e, na forma da lei, a de cooperativas independem de autorização, sendo vedada a interferência estatal em seu funcionamento."

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

d) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas."

"Art. 187. A política agrícola será planejada e executada, na forma da lei, com a participação efetiva do setor de produção, envolvendo produtores e trabalhadores rurais, bem como dos setores de comercialização, de armazenamento e de transportes, levando em conta, especialmente:

(...)

VI - o cooperativismo;"

Assim, em relação às cooperativas, constitucionalmente, não houve a concessão de nenhuma imunidade tributária e, não tendo sido editada a lei complementar, a legislação

for

(W)

tributária de cada espécie de tributo tem se encarregado de atribuir os benefícios fiscais às cooperativas.

Após essa primeira questão, cabe apreciar a forma pela qual o PIS é devido pelas cooperativas. Para tanto, novamente faz-se necessário transcrever a legislação pertinente. De início, a Lei nº 9.715/98:

"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 empregadoras pela legislação trabalhista 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.

§ 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." (destaque acrescido)

Assim, segundo esse dispositivo, o PIS era exigido das sociedades cooperativas sobre a folha de pagamento mensal, bem como sobre o faturamento decorrente de operações praticadas com não-associados.

Já na vigência da Emenda Constitucional nº 20, de 1998, foi editada a Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, a qual, tendo regulado a incidência do PIS sobre a folha de pagamento em seu art. 13, revogou expressamente, em seu art. 23, o inciso II do art. 2º da Lei nº 9.715/98, *verbis*:

"Art. 23. Ficam revogados:

I - a partir de 28 de setembro de 1999, o inciso II do art. 2º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998;"

Observe-se que os casos previstos no art. 13 da Medida Provisória nº 1.858-6/99, que trata do PIS incidente sobre a folha de pagamento, não abrangem as sociedades cooperativas.

Nas reedições dessa medida provisória foram permitidas diversas exclusões na apuração da base de cálculo do PIS para as sociedades cooperativas. Todavia, nenhuma delas aplicáveis ao caso em tela.

Dessa forma, com a edição da Medida Provisória nº 1.858-6/99, as sociedades cooperativas passaram a estar sujeitas à exigência do PIS de acordo com a norma geral, aplicada às demais pessoas jurídicas, isto é, com base no seu faturamento, que corresponde a receita bruta, conforme definido no art. 3º da Lei nº 9.718/98, sem a inclusão das demais receitas prevista no seu § 1º, declarado inconstitucional pelo STF:

Barbosa

W.

"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."

Em síntese, com a edição da Medida Provisória nº 1.858-6/99, a base de cálculo do PIS passou a ser aquela prevista nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, como acima transcrito, ou seja, a receita bruta mensal da sociedade cooperativa, decorrente da venda de mercadorias ou de serviços, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para estas receitas. No caso das cooperativas, isso significa que, a partir de então, o PIS passou a ser devido inclusive sobre a receita decorrente dos atos cooperativos, com as exclusões permitidas na legislação superveniente, conforme orientação contida no Ato Declaratório SRF nº 88/99, que julgo pertinente, nos termos seguintes:

"Ato Declaratório SRF nº 088, de 17 de novembro de 1999. (DOU de 22/11/1999, pág. 7).

Dispõe sobre a contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas pelas sociedades cooperativas.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e, tendo em vista o disposto na Medida Provisória nº 1.858, de 1999, declara que as contribuições para o PIS/Pasep e para financiamento da seguridade social - Cofins, devidas pelas sociedades cooperativas, serão apuradas de conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 1.858-7, de 29 de julho de 1999, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de novembro de 1999."

Portanto, após 01/10/1999 é irrelevante a distinção entre atos cooperativos e não-cooperativos para efeito de tributação do PIS/Pasep e da Cofins das cooperativas, inclusive de trabalho médico.

No mais, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999¹, adoto os fundamentos do Acórdão de primeira instância.




¹"Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato."

Processo n° 10530.001696/2005-70
Acórdão n.º 201-81.285

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 25 / 11 / 2008
 Sívio José da Barbosa Mat.: Sape nº1745

CC02/C01
Fls. 1.377

Por tais razões, que reputo suficientes ao deslinde, ainda que outras tenham sido alinhadas, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 05 de agosto de 2008.


WALBER JOSÉ DA SILVA

