

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

Processo nº 10630.000211/2004-11
Recurso nº 251.363 Voluntário
Acórdão nº 3401-01.049 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de setembro de 2010
Matéria COFINS
Recorrente Cooperativa dos Cafeicultores da Região de Lajinha Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: fevereiro/2000 a agosto/2003

COFINS. COOPERATIVA. ISENÇÃO.

A Medida Provisória nº 1.858-6 de 29.6.1999 e suas reedições revogaram a isenção dada às cooperativas pelo art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, devendo a base de cálculo do PIS incidir sobre o faturamento, conforme o art. 2º da mesma lei, isto é, a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza, com as exclusões admitidas pela legislação.

SOBRAS LÍQUIDAS. EXCLUSÃO. PERÍODO DE APURAÇÃO MENSAL.

A apuração do PIS devido mensalmente pelas sociedades cooperativas não fica condicionada à verificação, ao final de cada ano calendário, da ocorrência de sobras líquidas.

COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. BASE DE CÁLCULO ICMS. NÃO EXCLUSÃO.

O valor do ICMS destacado nas notas fiscais de saída deve ser incluso na base de cálculo da COFINS, como reza a súmula nº 68 do E. Superior Tribunal de Justiça.

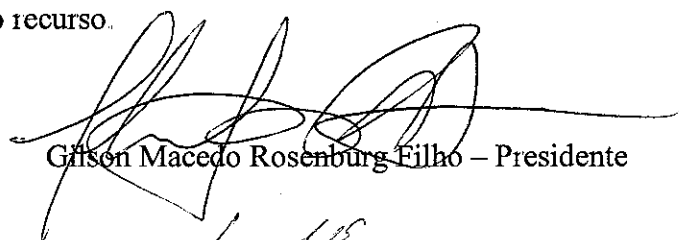
COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. BASE DE CÁLCULO. DESPESAS ADMINISTRATIVAS. NÃO EXCLUSÃO.

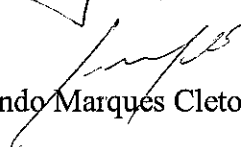
As despesas de cunho administrativo não devem ser excluídas da base de cálculo do PIS, por não se configurarem custos de produção das cooperativas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente


Fernando Marques Cleto Duarte - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Relatório

Em 11.3.2004, foi lavrado Auto de Infração contra a contribuinte Cooperativa dos Cafeicultores da Região de Lajinha LTDA. (CNPJ 21.025.069/0001-40) exigindo o recolhimento de crédito tributário de COFINS no valor de R\$ 332.444,90 (atualizado até 27.2.2004), composto da seguinte forma:

Contribuição: R\$ 153.810,38

Juros de mora: R\$ 63.276,87

Multa proporcional (passível de redução): R\$ 115.357,65

O lançamento refere-se à diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago. Os fatos geradores ocorreram entre os meses de fev/00 a ago/03.

Em 22.4.2004, a contribuinte protocolou, tempestivamente, impugnação ao lançamento, na qual alega que:

a) a única renda tributável das cooperativas, segundo os arts. 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71 são aqueles envolvendo terceiros e que não estejam atreladas ao objetivo social da cooperativa, ou seja, os atos não cooperativos. Todas as entradas da contribuinte advêm dos cooperados, e são, por isso, atos cooperativos;

b) pela Lei nº 10.676/03, a sobra deve ser deduzida da base de cálculo da COFINS. A fiscalização, no entanto, autuou a contribuinte com pretensos valores devidos no ano de 2003, efetuando o cálculo de tal montante desconsiderando-se a sobra passível de dedução e considerando que somente no exercício seguinte será apurada essa sobra.

c) a Lei nº 10.854/03 e a Instrução Normativa/SRF nº 358/03 permitiram a exclusão da base de cálculo da COFINS, dos valores referentes aos “custos agregados ao



produto agropecuário dos associados". O art. 15 da MP nº 1.859/99 também determina uma série de possíveis deduções. A Fiscalização incorreu em erro ao tributar as seguintes contas:

ICMS café- é permitida a exclusão, da base de cálculo, do valor repassado ao cooperado decorrente da comercialização do seu produto, devendo também abranger o tributo incidente sobre ele;

Gastos com Utilidades e Serviços e Materiais Diversos – os itens “manutenção de máquinas e equipamentos”, “manutenção de veículos”, “energia elétrica”, “consumo de água” encaixam-se na conceituação de *“custos agregados ao produto agropecuário”*.

Materiais Diversos - combustíveis e lubrificantes são conceituados como *“custos agregados ao produto agropecuário”*. As despesas de escritório também devem ser deduzidas, pois sem eles é impossível realizar a venda. Quanto ao material de limpeza, é a própria legislação, ao dispor *“manutenção de bens aplicados na produção, beneficiamento ou acondicionamento”*, que permite a sua exclusão;

Serviços Diversos – as despesas com o Sindicato encaixam-se no termo *“custos agregados ao produto agropecuário”*, que considera também os dispêndios com mão-de-obra. Os serviços de auditoria e informática são fundamentais para o funcionamento da cooperativa. Os serviços de consultoria destinam-se à proporcionar aos cooperados o melhor preço, por isso agregam-se no *“custos agregados ao produto”*. Quanto à escolta, encontra-se no objetivo social da empresa a garantia e segurança no deslocamento da entrega;

Despesas Diversas – os gastos com correio referem-se ao envio de amostras para os pontos de venda, sem a qual seria impossível chegar até o terceiro comprador. Assim a sua exclusão encaixa-se em *“receitas de venda de bens e mercadorias”*. Os gastos com cartórios justificam-se na exata complexidade burocrática da concretização dos negócios que envolvem os produtos cooperados. Em relação a informativos e publicidade e propaganda, é fundamental para a atividade comercial o uso de informação;

Despesas com administração – a administração da cooperativa é realizada pelos cooperados, tratando-se essa despesa, portanto, de relação entre cooperativa e cooperados;

Despesas Tributárias – todos os encargos tributários da contribuinte estão abrangidos pelo inciso II do art.15 da MP nº 1.858/99 c/c inciso II do art. 33 da IN/SRF nº 247/2002. Acrescenta-se que a COFINS incide sobre receitas, e cooperativas não auferem receitas.

Em sessão de 19.10.2007, a 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro I – RJ acordou, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento. De acordo com o voto:

a) a partir da Instrução Normativa SRF nº 247/02, com redação dada pela IN SRF nº 358/03, vê-se que a base de cálculo das contribuições é a totalidade das receitas auferidas pela cooperativa, sendo irrelevante o tipo de atividade exercida pela contribuinte e a classificação contábil adotada para a sua escrituração;

b) somente nos meses de dezembro dos anos 2000, 2001 e 2002 a contribuinte excluiu da sua base de cálculo as sobras do ano, não as apurando nos demais meses. No ano de 2003, como o último mês autuado foi agosto, a sobra do ano não foi excluída da base de cálculo. Caso a contribuinte queira deduzir as sobras mensais de 2003 da base de cálculo, é preciso a apuração delas por meio de Demonstração de Sobras e Perdas mensal;

c) o § 9º do art. 33 da IN SRF nº 247/02 define o chamado custo agregado ao produto agropecuário como: “... os dispêndios pagos ou incorridos com matéria-prima, mão-de-obra, encargos sociais, locação, manutenção, depreciação e demais bens aplicados na produção, beneficiamento ou acondicionamento e os decorrentes de operações de parcerias e integração entre a cooperativa e o associado, bem assim os de comercialização ou armazenamento do produto entregue pelo cooperado”. Numa primeira conclusão, excluem-se as despesas administrativas e as financeiras por não serem agregadas de forma direta ao produto.

d) desde o Decreto-Lei nº 406/68, e mantido na Lei Complementar nº 87/96, o ICMS integra o preço da mercadoria, sendo calculado “por dentro”, sendo por isso, indubitável a sua inclusão na base de cálculo da COFINS. Ademais, o Decreto nº 4.254/02 define em seu art. 10 a base de cálculo da COFINS como “o valor do faturamento que corresponde à **receita bruta**, assim entendida a totalidade das receitas auferidas”;

e) os demais itens considerados pela contribuinte como passíveis de redução não têm natureza de custo agregado ao produto, e sim de gastos administrativos;

f) jurisprudência do 2º Conselho de Contribuintes contraria o entendimento de que essas despesas, assim como todas as operacionais, por serem necessárias à consecução dos objetivos sociais da contribuinte, são passíveis de exclusão da base de cálculo da COFINS.

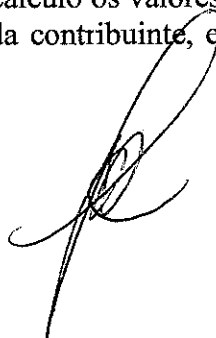
Em 03.12.2007, a contribuinte protocolou, tempestivamente, Recurso Voluntário, no qual:

a) reitera os argumentos apresentados na impugnação;

b) os atos cooperativos não constituem fatos geradores da COFINS, uma vez que não geram lucro e/ou receita própria para a cooperativa, pois todos os eventuais lucros são repassados para os cooperados;

c) é necessário excluir da base de cálculo os valores referentes ao ICMS, pois eles não são conceituados como receita por parte da contribuinte, e sim por parte do Estado Destinatário.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte, Relator

Conheço do recurso por ser tempestivo e cumprir os pressupostos de admissibilidade.

Em suma foi lavrado Auto de Infração contra a contribuinte exigindo o recolhimento de crédito tributário da COFINS referente à diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago.

A controvérsia neste caso se encontra sobre a isenção da COFINS que a recorrente alega ser gozada pelas cooperativas, bem como, nas exclusões da base de cálculo declaradas.

Primeiramente, o argumento de que as cooperativas gozam de isenção do PIS não merece prosperar, uma vez, que com a MP 1.858-6, de 29.6.1999 e suas reedições, este benefício foi revogado, como podemos ver em seu art. 23, que segue abaixo:

Art 23 Ficam revogados:

(...)

II - a partir de 30 de junho de 1999:

a) os incisos I e III do art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.

Os incisos I e III do art. 6º da Lei Complementar 70/91 tratavam da isenção citada pela contribuinte, como podemos ver abaixo:

Art 6º São isentas da contribuição:

I – as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quando aos atos cooperativos próprios de suas finalidades.

(...)

III – as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Com isso não resta dúvida sobre a incidência do COFINS sobre cooperativas, devendo a base de cálculo ser a presente no art. 2º da LC 70/91, que segue abaixo:

Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;

b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.

Corroborando este entendimento, segue abaixo jurisprudência deste Conselho de Contribuintes:

Número do Processo: 10630 001559/2003-45

NºRecurso: 235647

Turma: 1ª Câmara

Contribuinte: UNIMED CARANGOLA COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO LTDA

Data da sessão: 07/10/2008

Relator: Maurício Taveira e Silva

Nº do Acórdão: 201-81454

Ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS PERÍODO DE APURAÇÃO. 01/01/1999 a 31/12/2002 COFINS. ISENÇÃO ATOS COOPERATIVOS. CONTABILIZAÇÃO EM SEPARADO Anteriormente à edição da MP nº 1.858-6, de 29/06/99, a receita proveniente dos atos cooperativos estava isenta da COFINS e deveria ser contabilizada em separado das demais receitas. PROVAS DAS ALEGAÇÕES. As alegações constantes da impugnação devem ser acompanhadas de provas suficientes que as confirmem, de modo a elidir o lançamento. APRESENTAÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei. COOPERATIVAS. BASE DE CÁLCULO. A isenção da receita proveniente dos atos cooperativos prevista no art. 6º, I, da LC nº 70/91, foi revogada pelo art. 23 da MP nº 1.858-6/99, produzindo efeitos a partir de novembro de 1999. A partir de então, a contribuição passou a incidir sobre todo o seu faturamento, admitidas as exclusões estabelecidas na norma, sendo, portanto, a mesma aplicada às demais sociedades. COFINS. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO BASE DE CÁLCULO. PERÍODOS DE APURAÇÃO DE 01/2002 A 12/2002. DEDUÇÕES PRÓPRIAS DAS OPERADORES DE PLANOS DE SAÚDE LEI Nº 9.718/98, ART. 3º, § 9º. Aplicam-se às cooperativas de trabalho que operam com planos de saúde o disposto no § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, introduzido pelo art. 2º da MP nº 2.158-35/2001, que permite deduzir da base de cálculo do PIS/Faturamento e da COFINS, a partir de dezembro

de 2001, as co-responsabilidades cedidas, a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas e o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades. Contudo, em tais deduções não se incluem custos e despesas relativos aos eventos com os próprios associados, mas com associados de outras operadoras. Recurso voluntário negado.

Não deve ser utilizada a base de cálculo presente no §1º do art. 3º da Lei 9.718/98 uma vez que o E. Supremo Tribunal Federal já decidiu pela sua inconstitucionalidade, como comprova a ementa que segue abaixo:

EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º 9 2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15 8 2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

(RE 585235 RG-QQ, Relator(a) Min. CEZAR PELUSO, julgado em 10/09/2008, DJe-227 DIVULG 27-11-2008 PUBLIC 28-11-2008 EMENT VOL-02343-10 PP-02009)

É importante esclarecer que o E. Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo, e não da majoração da alíquota do PIS pela Lei 9.718/98, a qual estava vigente à época dos fatos.

Como se vê no inciso VI do art. 33 da IN SRF nº. 247, de 2002, podem ser excluídas da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP as sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica Educacional e Social, previsto no art. 28 da Lei nº. 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

Inciso VI do art. 33 da IN SRF nº. 247, de 2002:

VI – das sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica Educacional e Social previstos no art. 28 da Lei nº. 5.764, de 16 de dezembro de 1971

A recorrente somente nos meses de dezembro dos anos de 2000, 2001 e 2002 excluiu da base de cálculo as referidas sobras, como se vê nos demonstrativos de fls. 42/71. No ano de 2003, cujo ultimo mês autuado foi agosto, não se vê essa exclusão da base de cálculo

não sendo aproveitada em qualquer dos meses, a contribuinte pretende invalidar o lançamento relativo aos meses de 2003, justamente por não ter apurado a referida sobra.

As sobras serão apuradas consoante a Demonstração de Sobras e Perdas de determinado período. Caso queira se valer dessas sobras para fins de exclusão da base de cálculo das contribuições, é compulsório que a sociedade cooperativa apure essas sobras mediante Demonstração de Sobras e Perdas mensal, pois só assim estará habilitada a fazer jus à referida exclusão das bases de cálculo mensais dessas contribuições. Reparem que os demonstrativos mensais de base de cálculo das contribuições preenchidos pela recorrente disponibilizam em todos os meses um campo específico para que arrole os valores relativos às sobras apuradas naquele mês.

Seguindo o entendimento da recorrente, estaríamos admitindo que o fato de a impugnante ter escolhido apurar as sobras somente nos meses de dezembro de cada ano inviabilizaria a própria apuração mensal dessas contribuições. Ou seja, condicioná-las – sem qualquer base legal – a exigência do PIS/PASEP e da COFINS das cooperativas à forma como essas apuram seus resultados, Ou ainda, ao agente público estaria vedado fiscalizar essas exações no próprio ano-calendário de início da ação, pois sua apuração condicionar-se-ia a um fato incerto (sobras ou perdas) a se verificar no final do ano calendário. Essa interpretação é por demais absurda para que tenha guarida neste julgamento.

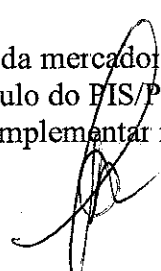
Sendo mensal a apuração dessas contribuições, é simples caso de se verificar se havia ou não, em cada mês, sobras naquele período. Caso o contribuinte nada disso apure, não cabe ao Fisco, fazê-lo. Portanto neste ponto não cabe remendo algum à decisão da DRJ. Por fim é necessário tratar das exclusões da base de cálculo feitas pela recorrente.

O primeiro desses dispêndios seria o ICMS, que segundo a impugnante seria “custo tributário” agregado ao produto recebido do associado e posteriormente comercializado pela cooperativa, a ser excluído da base de cálculo conforme permitido pelo art. 17 da Lei nº10.684/2004, que segue abaixo:

Art. 17. Sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e no art. 1º da Medida Provisória nº 101, de 30 de dezembro de 2002, as sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização e os valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados.

Parágrafo único. O disposto neste artigo alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória nº 1.858-10, de 26 de outubro de 1999.

Porém, o valor do ICMS integra o preço da mercadoria, sendo calculado por dentro, daí sendo indubitável a sua inclusão na base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS. O ICMS integra o faturamento, tal como definido pela Lei Complementar nº. 70/91.



Corroborando este entendimento está a súmula nº. 68 do E. Superior Tribunal de Justiça, que segue abaixo:

“A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS.”

Não merecendo também o menor retoque a decisão da DRJ.

Finalmente, quanto aos demais valores considerados pela recorrente como custos agregado ao produto, consoante o §9º do art. 33 da IN nº. 247/2002, não merece lograr êxito em sua demanda, uma vez que são gastos tipicamente administrativos, como: energia elétrica, água, telefone, materiais de limpeza e de escritório, despesas de cartório, correios, segurança, jornais e revistas periódicos, honorários, despesas gerais com pessoal, tributos, despesas com trabalhadores avulsos, serviços de auditoria e informática, serviços de consultoria, publicidade e propaganda.

§9º do art. 33 da IN nº. 247/2002:

“Considera-se custo agregado ao produto agropecuário os dispêndios pagos ou incorridos com matéria prima, mão-de-obra, encargos sociais, locação, manutenção, depreciação e demais bens aplicados na produção, beneficiamento ou acondicionamento e os decorrentes de operações de parcerias e integração entre a cooperativa e o associado, bem assim os de comercialização ou armazenamento do produto entregue pelo cooperado (Incluído pela IN SRF 358, de 9.9.2003)”

Corroborando esse entendimento jurisprudência deste Conselho de Contribuintes que segue abaixo:

Número do Processo: 11070 000019/2003-08

NºRecurso. 227474

Turma: 3ª Câmara

Contribuinte: COOPERATIVA TRITÍCOLA REGIONAL SANTO
ÂNGELO LTDA

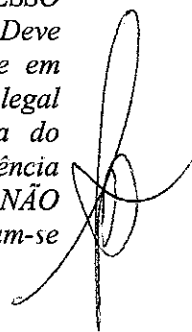
Data da sessão: 18/10/2006

Relator: Odassi Guerzoni Filho

Nº do Acórdão: 203-11370

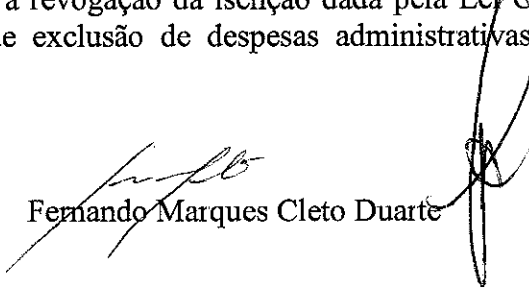
Ementa

Assunto: Contribuição para o PIS/PASEP Período de apuração.
28/02/1999 a 30/11/2002 Ementa: PROCESSO
ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. Deve
ser indeferido pedido de diligência formulado com base em
alegado fato novo que não ocorreu, já que a norma infralegal
surgida após a lavratura do auto de infração já era do
conhecimento da empresa quando da realização da diligência
anterior MATÉRIAS DE FATO E DE DIREITO NÃO
ALEGADAS NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. Consideram-se



preclusas, não se tomando conhecimento, as alegações de direito (exclusão de receitas de aplicações financeiras) não submetidas ao julgamento de primeira instância e apresentadas somente em documento que refuta o teor de diligência realizada. Por outro lado, deve ser analisada matéria de fato trazida aos autos nessas mesmas condições (efeitos do tratamento isolado das unidades de venda na base de cálculo), em homenagem ao princípio do informalismo moderado. NORMAS PROCESSUAIS INCONSTITUCIONALIDADE Os órgãos de julgamento administrativo não têm competência para negar vigência à lei sob a mera alegação de sua inconstitucionalidade. MULTA DE OFÍCIO e TAXA SELIC. CONFLITO COM PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS O atendimento aos princípios constitucionais deve ser observado pelo legislador. Após a norma ser positivada, cabe à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. As exclusões da base de cálculo do PIS/PASEP são aquelas previstas na legislação que rege tal contribuição. Inadmissível a exclusão de receitas decorrentes de vendas de gêneros de primeira necessidade e de óleo de soja e farinhas de milho e de trigo a associados e a funcionários, visto tais bens e mercadorias não se enquadrarem no disposto no § 1º, do art. 15, da MP 1.858-6, de 1999, ou seja, não estarem vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e objeto da cooperativa. Igualmente não se admite a inclusão no conceito de custos agregados aos produtos agropecuários vendidos (art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003), o valor de despesas administrativas PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. Não há na legislação do PIS/PASEP impedimento para que a base de cálculo leve em conta a empresa como sendo uma, de modo que a contribuição poderá ser apurada considerando os valores consolidados de seus vários departamentos ou unidades de venda. Recurso provido em parte

Frente a todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, tendo em vista a revogação da isenção dada pela Lei Complementar 70/91, bem como a não possibilidade de exclusão de despesas administrativas e do ICMS da base de cálculo da COFINS.


Fernando Marques Cleto Duarte