



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10680.912761/2009-02
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-006.545 – 3ª Turma
Sessão de 10 de abril de 2018
Matéria PIS - DCOMP
Recorrente FEDERAÇÃO INTERFEDERATIVA DAS COOP. DE TRABALHO MÉDICO DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 15/06/2000

PIS SOBRE FOLHA DE PAGAMENTOS. COOPERATIVA DE CREDITO. VINCULAÇÃO DA SOLUÇÃO DE CONSULTA.

Não se aplica às cooperativas de crédito a incidência cumulativa do PIS sobre a Folha de Pagamentos e o PIS sobre as receitas auferidas, uma vez que as exclusões previstas no art. 15 da MP n° 2.15835/2001 não se referem à atividade dessa espécie de cooperativa.

Efeitos da Solução de Consulta n.º 412/2004, em que a Receita Federal reconheceu a impossibilidade de exigência da Contribuinte da Contribuição ao PIS com base na folha de salários, por ter sido expressamente excluída do rol de contribuintes do PIS folha enquadrados no artigo 13 da Medida Provisória n° 2.158-35/2001, entendendo pela incidência exclusiva sobre o PIS Faturamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os

conselheiros Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire e Rodrigo da Costa Pôssas, que lhe negaram provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal e Luiz Eduardo de Oliveira Santos. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão nº 3301-001.963, de 24 de julho de 2013 (fls. 150 a 154 do processo eletrônico), proferido Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem na Declaração de Compensação gerada pelo Contribuinte pelo programa PER/DCOMP, transmitida com o objetivo de ter reconhecido o direito creditório correspondente a PIS – Folha de Salários no valor original na data de transmissão de R\$1.490,95, representado por Darf recolhido em 15/06/2000 e de compensar os débitos discriminados no referido PER/DCOMP.

De acordo com o Despacho Decisório, a partir das características do DARF descrito no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito

disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada não foi homologada.

Inconformado, o Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese, o seguinte:

- registra, inicialmente, a tempestividade da defesa;
- assevera que, ao contrário do que supõe a fiscalização, não requereu a utilização daquele crédito para a quitação de qualquer outro débito, mas tão somente daquele objeto do ora discutido PER/DCOMP, sendo perfeitamente suficiente para a compensação a ser realizada (documentação anexa);

- esclarece que o procedimento adotado atendeu regularmente a todos os requisitos da legislação então em vigor, e que a controvérsia que persiste nos autos refere-se exclusivamente à existência do crédito no equivocado entendimento fiscal de que o contribuinte teria pleiteado a compensação de crédito já compensado em processo administrativo diverso;

- fazendo menção ao art. 156, II do Código Tributário Nacional (CTN), afirma que resta demonstrado o direito creditório postulado, objeto do despacho decisório ora questionado, devendo ser reconhecida e homologada a compensação procedida, desconstituindo-se a exigência das diferenças apontadas pelo Fisco Federal.

Assim, ao final, requer seja homologado o direito de compensação, por todos fundamentos aqui apresentados. Na hipótese de não se conhecer a referida homologação, garantindo-lhe o direito constitucional previsto no artigo 5º, LV, de ampla defesa, requer que a Receita Federal do Brasil apresente as supostas duplicações de compensações alegadas no referido despacho decisório.

A Segunda Turma da DRJ/BHE julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou recurso voluntário, o Colegiado por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 15/06/2000

COOPERATIVA. SUJEIÇÃO. FOLHA DE SALÁRIOS/FATURAMENTO. As sociedades cooperativas estão sujeitas ao PIS sobre o valor da folha mensal de salários, à alíquota de 1,0 %, e sobre as receita operacional bruta, com as exclusões da base de cálculo previstas em lei, à alíquota de 0,65 %.

INDÉBITO. REPETIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

A repetição/compensação de indébito tributário está condicionada à certeza e liquidez do valor pleiteado/declarado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/05/2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO.

A homologação de compensação de débito fiscal, efetuada pelo próprio sujeito passivo, mediante a transmissão de Declaração de Compensação (Dcomp), está condicionada à certeza e liquidez do crédito financeiro declarado.

Recurso Voluntário Negado

O Contribuinte opôs embargos de declaração – fls. 162 a 174, sendo que estes foram rejeitados, conforme despacho de fls. 233.

O Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 242 a 277) em face do acórdão recorrido que negou provimento ao recurso voluntário, a divergência suscitada pelo contribuinte, diz respeito à incidência da Contribuição PIS sobre a Folha de Salários

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, o Contribuinte apresentou diversos acórdãos paradigmas, mas somente foram analisados os acórdão de números nº 3403-002.500 e 3401-00.6801, nos termos do § 5º, art. 67 do RICARF.

A comprovação dos julgados firmou-se pela juntada de cópia de inteiro teor dos acórdãos, documento de fls. 278 a 367.

O Recurso Especial do Contribuinte foi admitido, conforme despacho de fls. 370 a 374.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 376 a 379, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial do Contribuinte e que seja mantido o v. acórdão.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Da admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, dele conheço.

O acórdão recorrido decidiu por negar provimento ao recurso voluntário, sob o entendimento de que, à época dos fatos, as sociedades cooperativas estavam sujeitas ao PIS sobre o valor da folha mensal de salários, à alíquota de 1,0 %, e sobre as receita operacional bruta, com as exclusões da base de cálculo previstas em lei, à alíquota de 0,65 %.

O acórdão paradigma nº 3403-002.500 decidiu, em sede de embargos de declaração, que havia omissão no acórdão embargado, passível de integração e com efeitos infringentes, adotando, por derradeiro, o entendimento de que, com base no que fora expresso

na Solução de Consulta 412/2004, a empresa, por não preencher as condições para o tratamento fiscal do art. 13, não estava sujeita à Contribuição sobre a Folha de Salários.

Com estas considerações, concluiu-se que a divergência jurisprudencial foi comprovada.

Do Mérito.

Trata-se pedido de compensação não homologado por despacho decisório que entendeu que o crédito declarado de PIS/Folha seria inexistente, eis que já teria sido integralmente utilizado para a quitação de débitos do Contribuinte daquela mesma natureza.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte, entendeu, de forma diferente da fiscalização em Despacho Decisório, que, enquanto Federação de Cooperativas, a Federação não estaria dispensada do recolhimento de PIS sobre a folha de salários, em razão do disposto no artigo 32, § 4º, do Decreto n.º 4.524/2002, que determina que a cooperativa que fizer uso de qualquer das exclusões da receita bruta previstas neste artigo contribuirá, cumulativamente, para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários.

Em face de tal decisão o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual foi demonstrado a existência da Solução de Consulta n.º 412/2004, na qual a própria Receita Federal a afasta do rol de contribuintes do PIS Folha. No entanto, foi negado provimento, mantendo o entendimento exarado pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ/BHE.

No presente caso devemos inicialmente analisar a Solução de Consulta n.º 412/2004, que tem efeito vinculante para o Contribuinte.

Verifica-se que da análise da Solução de Consulta n.º 412/2004, a Receita Federal reconheceu a impossibilidade de exigência da Contribuinte da Contribuição ao PIS com base na folha de salários, por ter sido expressamente excluída do rol de contribuintes do PIS folha enquadrados no artigo 13 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, entendendo pela incidência exclusiva sobre o PIS Faturamento.

Ou seja, **a própria Receita Federal afastou a Contribuinte do rol de contribuintes deste tributo.**

Vale ressaltar que o Contribuinte quando realizou a Consulta fez o questionamento referente a sua sujeição ou não ao PIS/ Folha, decorrente do entendimento de que estaria enquadrada dentre as entidades que a lei enquadra como contribuintes daquele tributo, no caso o artigo 13 da Medida Provisória n.º 2.158-35, quais seja, entidades imunes/isentas ao PIS Faturamento, senão vejamos:

Relatório da Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região
Fiscal:

"Relatório

1. A interessada informa que é uma federação de cooperativas dedicadas à assistência médico-hospitalar, na forma da Lei n.º 5.764/71 e de seu estatuto. Diz que, no desenvolvimento de suas atividades, presta serviços às cooperativas suas associadas, recebendo pagamentos mensais, a título de "taxas de manutenção", necessárias à sua sobrevivência e atuação, tratando-se também de ato cooperativo, destinado a manter a sociedade cooperativa de segundo grau.

2. Cita o disposto no art. 13 da Medida provisória n" 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, ao qual faz menção aos sindicatos, as federações e confederações, concluindo que são isentas da Cofins as receitas das atividades próprias dessas entidades, as quais contribuem para o PIS com base na folha de salários.

3. Aduz que, aplicando-se à consulte tal dispositivo, combinado com o art. 60 da Lei nº 5.764/71, tem-se que ela está sujeita ao PIS com base unicamente na folha de salários. E, quanto à Cofins, a taxa de manutenção e demais ingressos destinados a garantir sua sobrevivência e atuação constituem receitas de suas atividades próprias, sendo, portanto, isentos dessa contribuição.

4. Isso posto, pergunta se está correto o seu entendimento quanto à isenção da Cofins sobre as mencionadas receitas e o pagamento do PIS com base na folha de salários, como exposto na consulta." (destaques nossos)

Fundamentos Legais

(...)

9. No que diz respeito ao PIS e à Cofins, a Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, tem os seguintes comandos:

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

(...)

10. E, por sua vez, o Decreto n.º 4.524, de 17 de dezembro de 2002, que regulamentou as contribuições sociais para o PIS e a COFINS, dispõe:

Art. 9º São contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários as seguintes entidades (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13):

I- templos de qualquer culto;

II- partidos políticos;

III- instituições de educação e de assistência social que preencham as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº9.532, de 1997;

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, que preencham as condições e requisitos do 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;

X- condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e

IX- Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e as organizações estaduais de cooperativas previstas no art. 105 e seu § Iº da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

(...)

Pelos termos expostos na consulta, a interessada se julga enquadrada no inciso V do art. 13 da MP n.º 2.158-35, de 2001.

Entretanto, ressalte-se que as "federações e confederações" referidas no inciso V da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 se referem a federações e confederações de sindicatos. Portanto, ao contrário do que expõe da consultante, ela não está entre as entidades referidas no inciso V do art. 13 da MP n.º 2.158-35, de 2001.

(...)

14. Pode a consulente estar enquadrada, todavia, no inciso IV do mesmo art. 13 da MP n.º 2.158-35, de 2001, que contempla as associações que preenchem as condições e requisitos do art. 15 da Lei n.º 9.532/1997.

15. Entre esses requisitos, está o de não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados. Todavia, a transcrição da ata da

assembleia geral ordinária da consulente, realizada em 08/03/2002 (...), informa que a mesma assembleia fixou o valor dos honorários para os membros da Diretoria Executiva, inclusive reajustando os referidos honorários" (destaques nossos).

Ou seja, a resposta dada é que o Contribuinte não é contribuinte do PIS/Folha, inclusive à luz do mencionado Decreto. Assim, diante da resposta acima, o Contribuinte que havia recolhido indevidamente a contribuição, fez à sua compensação com débitos diversos, conforme determina a Lei n.º 9.430/96 e o Código Tributário Nacional. Portanto, a glosa da compensação do PIS/Folha recolhido indevidamente viola explicitamente seu próprio ato administrativo que entendeu pela sua não incidência.

Quanto a aplicação do artigo 2º, § 1º, da Lei nº 9.715/98, que informa que a sociedade cooperativa, estaria sujeita ao recolhimento do PIS/folha de salário. Entendo que a previsão da contribuição sobre a folha de pagamento mensal das sociedades cooperativas, inicialmente prevista no § 1º, do artigo 2º da Lei 9.715/98, perdeu seu fundamento desde a edição da edição da Lei nº 9.718/98.

Com o advento da Lei n.º 9.718/1998 o legislador determinou a exigência do PIS **somente** sobre faturamento/receita, revogando, portanto, a exigência do PIS/Folha.

Essa alteração foi confirmada pela Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, a exigência daquela contribuição em relação às entidades sem fins lucrativos que menciona ficou adstrita ao PIS apurado sobre o faturamento/receita bruta (no caso das sociedades cooperativas, decorrente da prática de atos não cooperativos), afastando-se o recolhimento de uma mesma contribuição duplamente, e com duas bases de cálculo distintas (faturamento/receita e folha).

Nota-se que a MP nº 1.858-9, de 24 de setembro de 1999 (atual MP n.º 2.158-35/01) determinou a incidência do PIS Folha apenas sobre as sociedades cooperativas especificamente relacionadas no inciso X do artigo 13 daquele instrumento, bem como sobre aquelas cooperativas que procedessem às deduções enumeradas no artigo 15 (claramente direcionadas às cooperativas de produção). Veja-se:

MP n.º 1.858-9, de 24/09/99 até MP n.º 2.158-35, de 24/08/01

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 27 de novembro 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."

Assim, pela leitura do dispositivo acima, fica demonstrado que as exclusões tratadas nos incisos I a V (art. 15 da MP nº 2.158-35/2001) não se aplicam às cooperativas médicas de prestação de serviços. Tais exclusões referem-se às cooperativas de produção (também chamadas cooperativas de produtores ou cooperativas de vendas em comum), uma vez que aquelas exceções decorrem de atividades típicas desse tipo de cooperativa. Assim, as sociedades cooperativas que não têm um tratamento específico estão impedidas de excluir da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins os valores repassados aos associados a qualquer título.

A exclusão prevista no art. 15, I, da MP nº 2.158-35, de 2001, refere-se a produto (mercadoria) que pode ser entregue à cooperativa para ser comercializado, não abrangendo, portanto, serviços.

Portanto, as exclusões e deduções específicas previstas no art. 15 da MP nº 2.158-35/2001 (art. 32, incisos I a V, do Decreto nº 4.524/2002) não se aplicam às cooperativas de trabalho médico. As demais exclusões, previstas no art. 32 do Decreto nº

4.524/202 e no art. 3º, § 2º, da Lei nº 9.718/98, também não respaldam as exclusões pretendidas.

Desta forma, a partir de 01/11/1999, a contribuição ao PIS e COFINS das sociedades cooperativas passou a incidir sobre o total da receita bruta, como definido na Lei 9.718/98, não se diferenciando os atos cooperativos dos não-cooperativos, ou seja, as sociedades cooperativas passaram à condição de contribuintes da COFINS e do PIS/FATURAMENTO também sobre as receitas oriundas de atos cooperativos, sendo admitidas, entretanto, além das exclusões comuns a todas as pessoas jurídicas, a exclusões expressas no artigo 15 da MP 1858-7/99 e suas reedições.

Entretanto, as exclusões expressas no dispositivo legal acima citado não alcançam as atividades cooperativas em geral, tendo em vista que essas exclusões decorrem da atividades típicas das cooperativas de produção agropecuária. **Logo, tratando-se o Contribuinte em questão de uma sociedade cooperativa de trabalho médico, não fará jus às exclusões expressas no artigo 15 da MP 18587/99 e suas reedições.**

Assim que, nos termos da legislação retro transcrita, todas as demais cooperativas que não cooperativas de produção, incluídas as de trabalho médico, deveriam recolher, exclusivamente, o PIS sobre faturamento/receita.

O entendimento do CARF em situação semelhante:

"Período de apuração: 2002, 2003, 2004, 2005

PIS. COOPERATIVAS DE CRÉDITO. BASE DE CÁLCULO A base de cálculo das Contribuições ao PIS das cooperativas de crédito, a partir da edição da Lei no. 10.637/2002, é a receita total auferida, excluindo-se as sobras, na forma do par. 2º do art. 1º da Lei nº 10.676/2003.

PIS SOBRE FOLHA DE PAGAMENTOS. COOPERATIVA DE CREDITO. Não se aplica às cooperativas de crédito a incidência cumulativa do PIS sobre a Folha de Pagamentos e o PIS sobre as receitas auferidas, uma vez que as exclusões previstas no art. 15 da MP n" 2.15835/2001 não se referem à atividade dessa espécie de cooperativa. Recurso Voluntário

Provido em Parte." (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - **2ª Turma Ordinária/ 3ª Câmara/ 3ª Seção** - Processo n.º 16327.000.833/2006-21 - Acórdão n.º 330201.449 - Relator Gileno Gurjão Barreto - Sessão de 15/02/2012) *ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2003 (...)*

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2003

NULIDADE DO LANÇAMENTO. ARGÜIÇÃO BASEADA EM TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL DE OUTRO LANÇAMENTO. DESCABIMENTO. Cabe rejeitar a nulidade de lançamento da Cofins requerida com base em termo de verificação fiscal que integra lançamentos de outros tributos, embora todos decorrentes de uma única fiscalização, por serem os fundamentos e legislação da autuação da Contribuição distintos daqueles das outras autuações.

ATOS COOPERATIVOS. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO. PERÍODOS DE APURAÇÃO A PARTIR DE NOVEMBRO DE 1999. INCIDÊNCIA. EXCLUSÕES NA BASE DE CÁLCULO.

A partir de novembro de 1999 as receitas dos atos cooperativos compõem a base de cálculo do PIS Faturamento, com as exclusões estabelecidas no art. 15 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, na Lei n.º 10.676/2003 e no art. 17 da Lei n.º 10.684/2003. Antes, até os fatos geradores de outubro de 1999, somente as receitas dos atos não-cooperativos se submetiam ao PIS Faturamento, estando as sociedades cooperativas obrigadas apenas ao PIS sobre a folha de salários, caso não auferissem receitas de atos não-cooperados. Recurso Negado." (destaques nossos) (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – 1ª Turma Ordinária/4ª Câmara/ 3ª Seção – Processo n.º 10825.002.833/2005-88 – Acórdão n.º 3401-00.680 – Relator Emanuel Carlos Dantas de Assis – Sessão de 29/04/2010)

Destaque-se segue o trecho do voto do acórdão acima, reconhecendo (i) a revogação do dispositivo que previa a exigência do PIS Folha às cooperativas, e (ii) a

necessidade de haver alguma das exclusões permitidas, constantes da Medida Provisória 1.858-6/99, atual MP n.º 2.158-35/01, para que se possa exigir o PIS Folha das cooperativas:

“A MP IV 1.858-6 e suas reedições trouxe uma série de alterações na legislação do PIS e Cofins das sociedades cooperativas, a culminarem com a revogação da isenção de forma ampla para o ato cooperativo e a instituição de uma tributação incidente sobre uma base de cálculo reduzida, com diversas exclusões específicas.

As modificações, veiculadas pelas medidas provisórias adiante, aconteceram como segue:

- MP n° 1.858-6, de 29/06/99, que no seu art. 23, I, revogou, a partir de 28/09/99, o inc. II do art. 2° da Lei n° 9.715/98 — segundo o qual as "entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista e as fundações", contribuía com o PIS sobre a folha de salários -, e no inciso II, "a", do mesmo artigo, revogou, a partir de 30/06/99, o inciso I da Lei Complementar n° 70/91, referente à isenção da COFINS. Esclareço que as cooperativas vinham contribuindo com o PIS sobre a folha de salários com base na LC n° 7/70, art. 3°, § 4°, Resolução do Conselho Monetário Nacional n° 174/71, art. 4°, § 6°, e ADN Cosit n° 14/85; (...)

- MP n° 1.858-9, de 24/09/99, que no seu art. 15 passou a mencionar também o PIS/Pasep, acrescentou novas exclusões na base da COFINS e do PIS Faturamento, referindo-se desta feita às operações com cooperados, e manteve o PIS sobre a folha de salários na hipótese das cooperativas efetuarem tais exclusões (§ 2°, I, do art. 15).

Assim, cumulativamente com o PIS Faturamento incidente sobre a base de cálculo reduzida, as cooperativas continuaram a pagar o PIS sobre a folha. Somente na hipótese de não haver exclusão específica, é que inexistia contribuição para o PIS sobre a folha.”

Veja-se, portanto, que manter a exigência do PIS/Folha para as sociedades cooperativas de trabalho médico pelo Decreto n. 4.524/2002 (reiterado pelas INS n.ºs 145/99, 247/2002) ofende ao próprio ato realizado pela Solução de consulta 412/2004.

Desta maneira, a cooperativa de serviços médicos não tem direito à apuração do PIS sobre a folha de salários, como previsto no art. 15, §2º, I, da MP 2.158/01, uma vez que não se está diante de operações mencionadas nos incisos I a V do "caput" do art. 15 da referida medida provisória.

Por fim, transcrevo a seguir o trecho do Acórdão dos Embargos nº 3403002.504 de lavra do ilustre Conselheiro Rosaldo Trevisan, que trata da solução de consulta e de caso semelhante a esse e que adoto, *in totum*, seus fundamentos como razão de decidir no presente feito.

Em relação à argumentação de que a Solução de Consulta apontada (com conclusão desfavorável à empresa) apresenta excerto (na fundamentação) no qual a "Receita Federal acabou por afastar o enquadramento da embargante como contribuinte do PIS/Folha", há que se aprofundar a análise, na busca de eventual omissão ou obscuridade.

O excerto a que se refere a embargante, que lhe asseguraria o direito a não recolher o "PIS/Folha", é o seguinte (fls. 176/1771):

"Pelos termos expostos na consulta, a interessada se julga enquadrada no inciso V do art. 13 da MP n. 2.15835, de 2001.

Entretanto, ressalta-se que "as federações e confederações" referidas no inciso V da Medida Provisória n. 2.15835, de 24 de agosto de 2001 se referem a federações e confederações de sindicatos. Portanto, ao contrário do que expõe da (sic) consulente, ela não está entre as entidades referidas no inciso V do art. 13 da MP n. 2.15835, de 2001."

Assim, o fato de não se enquadrar no disposto no art. 13 da referida Medida Provisória traria um efeito contrário à embargante (inexistência de isenção da Contribuição para o PIS/PASEP para receitas relativas a atividades próprias percebido pelo acórdão embargado) e outro favorável (ausência de exigência da Contribuição para o PIS/PASEP com base na folha de salários sobre o qual o acórdão teria sido omissis/obscuro).

A Solução de Consulta, como destacado na decisão embargada, é no sentido de que a empresa “não preenche as condições para o tratamento fiscal previsto nos arts. 13 e 14 da MP no 2.15835, de 24 de agosto de 2001, devendo ter o tratamento fiscal geral aplicável às pessoas jurídicas que não gozam de isenção ou imunidade”.

A Solução de Consulta fulcra seus pressupostos na impossibilidade de utilização de “isenção/imunidade” pela embargante, afastando-a do art. 13 (e por consequência do art. 14, X) da Medida Provisória no 2.15835/ 2001. E é imperioso reconhecer que realmente tal exclusão ocasiona a impossibilidade de exigência da Contribuição para o PIS/PASEP com base na folha de salários, ao menos na forma estabelecida no art. 13 da referida MP.

Se a empresa não preenche as condições para o tratamento fiscal do art. 13, e tal artigo dispõe que “a contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento”, em relação às entidades que contempla, indevida a contribuição paga sob tal fundamento.

Acolhe-se, assim, a argumentação de omissão no acórdão embargado, reconhecendo-se que a decisão proferida na Solução de Consulta, em dezembro de 2004 (processo administrativo no 10680.013505/200418), implica, além dos efeitos reconhecidos em tal acórdão, a impossibilidade de exigência da Contribuição para o PIS/PASEP com base na folha de salários, ao menos na forma estabelecida no art. 13 da referida MP (desde

que não exista alteração de entendimento comunicada à recorrente, na forma do art. 48, § 12 da Lei no 9.430/1996).

Mister se faz, por consequência, analisar o impacto de tal acolhida na decisão inicialmente proferida.

A Medida Provisória no 2.15835/ 2001, em seu art. 15 (que não foi objeto de análise na mencionada Solução de Consulta) estabelece exclusões que podem ser efetuadas pelas cooperativas na base de cálculo faturamento das contribuições (para o PIS/PASEP e COFINS), e que tais exclusões não impedem a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP com base na folha de salários, na forma do art. 13 (comando materializado no § 4o do art. 32 do Decreto no 4.524/2002).

Contudo, entende-se não ser oponível tal comando ao presente caso, porque a Solução de Consulta expressamente excluiu a empresa do tratamento tributário do art. 13 (a empresa informa que ainda que houvesse a exigibilidade, continuaria inaplicável a ela, pois não promoveu nenhuma das exclusões referidas no art. 15).

Restaria assim derradeiramente avaliar como o aqui exposto (não exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP com base na folha de salários) afeta a questão probatória, presente nas decisões de primeira e segunda instâncias.

A DCOMP transmitida em 18/08/2008 (fls. 9 a 14) objetivava compensar valores pagos a maior ou indevidamente a título da Contribuição para o PIS/PASEP sobre Folha de Salários código 8301 (R\$ 2.082,56, recolhidos em 15/02/2005) com débitos de IRPJ de outubro de 2005 (no valor de R\$ 2.082,56).

Assim, após o exposto, e diante da verdade material, menor relevância passa a assumir a questão probatória. Tendo sido objeto da compensação

um recolhimento comprovadamente efetuado no código 8301 (referente à Contribuição para o PIS/PASEP sobre Folha de Salários) e sendo indevida tal espécie de contribuição pela empresa, irrelevante seria a que título se deu o recolhimento, pois o tributo continuaria indevido.

Tem-se, destarte, que a evidenciação de omissão no acórdão embargado provoca diametral modificação de rumo na decisão, devendo ser integralmente reconhecido o direito creditório da embargante, visto que o pagamento comprovado se refere a espécie de contribuição à qual a empresa não estava sujeita.

Diante disto, dou provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Declaração de Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

Solicitei fazer esta declaração de voto, justamente porque participei do acórdão recorrido e votei com o relator no sentido de negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

Ao ler os acórdãos paradigmas, cujas situações são muito semelhantes e pertencem ao mesmo contribuinte do presente processo, resolvi ler com mais atenção o conteúdo da Solução de Consulta nº 412/2004, e-fls. 94/101, e minha leitura diverge do relator do acórdão recorrido quanto ao resultado obtido pelo contribuinte naquela consulta.

Veja o seguinte excerto retirado da referida Solução de Consulta:

16. Assim, embora o processo de consulta não se preste a examinar eventual condição de isenção da consultante, que envolve situação de fato, no próprio processo está evidenciado o descumprimento das condições fixadas no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, condições indispensáveis para o tratamento fiscal previsto nos artigos 13 e 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Donde se conclui que a interessada não preenche as condições para o aludido tratamento fiscal devendo ter o tratamento fiscal geral aplicável às pessoas jurídicas que não gozam de isenção ou imunidade.

Ao contrário do que entendeu o relator do acórdão recorrido, a leitura que eu faço da Solução de Consulta, fl. 94/101, é que a RFB respondeu que ela não está entre as pessoas sujeitas ao tratamento previsto nos art. 13 e 14 da MP 2135/2001 e portanto ela tinha que recolher o PIS como qualquer outra pessoa jurídica e, assim, a conclusão é que o valor pago por ela sobre PIS folha de salários realmente é indevida.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal