



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

Processo nº 10680.912796/2009-33
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-006.568 – 3ª Turma
Sessão de 10 de abril de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FEDERAÇÃO INTERFEDERATIVA DAS COOPERATIVAS DE TRABALHO MÉDICO DE MG

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/05/2004

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 nº 2.15835/2001 não se referem à atividade dessa espécie de cooperativa.

Efeitos da Solução de Consulta nº 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 nº 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 negar-lhe provimento, vencidos os

conselheiros Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire e Rodrigo da Costa Pôssas, que lhe deram provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(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 Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão n.º 3403-002.233, de 22 de maio de 2013 (fls. 162 a 166 do processo eletrônico), proferido Terceira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, integrado pelo acórdão de n.º 3403-002.503, de 26/09/2013, decisão que por unanimidade de votos, acolheu os embargos de declaração com efeito modificativo, para sanar a omissão na decisão embargada, e, no mérito, em deu provimento ao recurso voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem na DCOMP transmitida em 14/11/2005 para compensar valores pagos a maior ou indevidamente a título da Contribuição para o PIS/Pasep (R\$ 1.879,94, recolhidos em 15/06/2004) com débitos de IRPJ de outubro de 2005 (no valor de R\$ 2.321,35).

Conforme despacho decisório exarado, a compensação não foi homologada diante da inexistência do direito creditório, tendo em vista que o pagamento informado foi integralmente utilizado para quitação de débitos da empresa.

O Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que “não requereu a utilização daquele crédito para 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)”. Em anexo, figuraram cópias da DCOMP, do Despacho Decisório e do Estatuto da recorrente.

A 2ª Turma 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 maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2004

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO. NÃO CABIMENTO.

É incabível a compensação diante da ausência de comprovação da existência e da liquidez do crédito informado na DCOMP.

O Contribuinte opôs embargos de declaração – fls. 173 a 221, estes foram acolhidos com efeitos modificativos para sanar a omissão na decisão embargada, e, no mérito, deu provimento ao recurso voluntário, conforme ementa do acórdão, *in verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. EFEITOS DE CONSULTA.

Produzindo a Solução de Consulta manifestação dúplice - em parte favorecendo e em parte se opondo à argumentação da consulente-, ambas as consequências devem ser tomadas em conta pelo aplicador (e pelo julgador), sendo incabível a não homologação de compensação com base em entendimento divergente daquele externado na solução de consulta, a

menos que presente a situação descrita no art. 48, § 12 da Lei no 9.430/1996.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 245 a 250) em face do acórdão nº 3403-002.233, integrado pelo acórdão de nº 3403-002.503, o Colegiado por unanimidade de votos, acolheu os embargos de declaração com efeito modificativo, para sanar a omissão na decisão embargada, e, no mérito, em deu provimento ao recurso voluntário, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito ao recolhimento do PIS/folha de salários, diante da Solução de Consulta nº 412/2004, que afasta o enquadramento do contribuinte no art. 13 da MP nº 2.158-35/2001.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigma o acórdão de número 3301-001.961.

A comprovação do julgado firmou-se pela juntada de cópia de inteiro teor do acórdão, documento de fls. 251 a 256.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 258 a 260.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 266 a 294, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e que seja mantido o v. acórdão.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

O Recurso Especial da Fazenda é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, dele conheço.

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 nº 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 a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual foi demonstrado a existência da Solução de Consulta nº 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.

Assim, o Contribuinte apresentou Embargos de Declaração. Em análise dos Embargos de Declaração a extinta 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento acabou por reverter o entendimento anteriormente proferido no acórdão de análise do Recurso Voluntário, reconhecendo a impossibilidade de exigência da Contribuição para o PIS/PASEP com base na folha de salários, em decorrência dos efeitos da Solução de Consulta nº 412/2004 e o crédito pleiteado decorrente do recolhimento indevido da Contribuição ao PIS sobre a folha de salários.

Transcrevo a seguir o trecho do Acórdão dos Embargos nº 3403-002.504 de lavra do ilustre Conselheiro Rosaldo Trevisan, 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 omisso/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.

Verifica-se que da análise da Solução de Consulta n.º 412/2004, fls.88, a turma ordinária reconheceu a impossibilidade de exigência do Recorrido da Contribuição ao PIS com base na folha de salários, por ter sido expressamente excluída o Contribuinte 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 o Contribuinte do rol de contribuintes deste tributo.**

Vale ressaltar que a 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 nº 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 nº 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 nº 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;

VII- 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 nº 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 nº 9.532, 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 § 1º 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 nº 2.158-35, de 2001.

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

(...)

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

Por fim a Fazenda Nacional entende que o Contribuinte por se tratar de sociedade cooperativa, estaria sujeito ao recolhimento do PIS/folha de salário, nos termos do artigo 2º, § 1º, da Lei nº 9.715/98.

Entendo que a previsão da contribuição sobre a folha de pagamento mensal das sociedades cooperativas, inicialmente prevista no § 1º, do artigo 2º da Lei nº 9.715/98, mencionada no Recurso Especial como fundamento para a glosa em discussão, perdeu seu fundamento desde a edição da Lei nº 9.718/98.

Com o advento da Lei nº 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).

Vale ressaltar que as sociedades cooperativas são entidades sem fins lucrativos e por tal característica lhe era cobrado o PIS sobre a folha de salários, conforme anteriormente esclarecido.

Nota-se que a MP nº 1.858-9, de 24 de setembro de 1999 (atual MP nº 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 demonstra 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 4.524/2002 e no art. 3º, § 2º, da Lei nº 9.718/98, também não respaldam as exclusões pretendidas pela impugnante”.

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 nº 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.

Confira-se entendimento já exarado pelo 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 nº 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 nº 16327.000.833/2006-21 - Acórdão nº 330201.449 - Relator Gileno Gurjão Barreto - Sessão de 15/02/2012)

Aliás, ressalta-se que a atual Instrução Normativa nº 635/2006 da Secretaria da Receita Federal, ao contrário do que dispôs em relação aos outros ramos cooperativistas (de forma ilegal, diga-se), **nada dispôs acerca da exigência do PIS-Folha para as cooperativas de trabalho médico.** Confira-se o disposto no artigo 17 da referida IN que, ao contrário das anteriores que a sucederam, nada dispõe acerca da obrigatoriedade das Cooperativas de Trabalho Médico em recolher o PIS Folha:

Das exclusões e deduções da base de cálculo das cooperativas de médicos

"Art. 17 A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apurada pelas sociedades cooperativas de médicos que operem plano de assistência à saúde, pode ser ajustada, além do disposto nos arts. 9º e 10, pela:

I- exclusão dos valores glosados em faturas emitidas contra planos de saúde;

II- dedução dos valores das co-responsabilidades cedidas;

III - dedução das contraprestações pecuniárias destinadas à constituição de provisões técnicas; e

IV - dedução do valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades.

§1º As glosas dos valores, de que trata o inciso I do caput, devem ser decorrentes de auditoria médica dos convênios e planos de saúde nas faturas, em razão da prestação de serviços e de fornecimento de materiais aos seus conveniados. §2º As disposições dos incisos II a IV do caput aplicam-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de dezembro de 2001".

Note-se que nos capítulos em que se tratou das deduções específicas de cada ramo cooperativista, como do crédito ou do transporte rodoviário e de cargas, a referida IN/SRF 635/2006 cuidou de dispor que em face de tais deduções, a cooperativa deveria recolher também o PIS/Folha (ilegalmente, reitere-se). Veja-se:

Das exclusões e deduções da base de cálculo das cooperativas de crédito

"Art. 15 A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apurada pelas sociedades cooperativas de crédito, pode ser ajustada, além do disposto no art. 9º, pela:

I- dedução das despesas incorridas nas operações de intermediação financeira;

II- dedução dos encargos com obrigações por refinanciamentos, empréstimos e repasses de recursos de órgãos e instituições oficiais ou de direito privado;

III- dedução das perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações;

IV- dedução das perdas com ativos financeiros e mercadorias em operações de hedge;

V- exclusão dos ingressos decorrentes de ato cooperativo; e

VI- dedução das sobras líquidas 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 (Fates), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971.

(...)

§4º A sociedade cooperativa de crédito, nos meses em que fizer uso de qualquer das exclusões ou deduções previstas nos incisos I a VI do caput, deverá, também, efetuar o pasamento da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários, conforme disposto no art. 28".

(destaques nossos).

"Das exclusões e deduções da base de cálculo das cooperativas de transporte rodoviário de cargas

Art. 16 A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apurada pelas sociedades cooperativas de transporte rodoviário de cargas, pode ser ajustada, além do disposto no art. 9º, pela:

-
- I- exclusão dos ingressos decorrentes de ato cooperativo;*
- II- exclusão das receitas de venda de bens a associados, vinculados às atividades destes;*
- III- exclusão das receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados aplicáveis na atividade de transporte rodoviário de cargas, relativos a assistência técnica, formação profissional e assemelhadas;*
- IV- exclusão das receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos contraídos junto a instituições financeiras, para a aquisição de bens vinculados à atividade de transporte rodoviário de cargas, até o limite dos encargos devidos às instituições financeiras; e*
- V - dedução das sobras líquidas 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 (Fates), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971.*

§ 1º A sociedade cooperativa de transporte rodoviário de cargas, nos meses em que fizer uso de qualquer das exclusões ou deduções previstas nos incisos I a V do caput, deverá, também, efetuar o pasamento da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários, conforme disposto no art. 28. "

Veja-se, portanto, que manter a exigência do PIS/Folha para as sociedades cooperativas de trabalho médico pelo Decreto nº 4.524/2002 (reiterado pelas INS nºs 145/99, 247/2002) ofende a própria lógica estabelecida na atual IN n. 635/2006, a qual sequer impõe a exigência da referida contribuição para as cooperativas de trabalho médico. E isso além do flagrante desrespeito à lei.

Diante disto, nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Processo nº 10680.912796/2009-33
Acórdão n.º **9303-006.568**

CSRF-T3
Fl. 315
