



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

Processo nº 10835.720085/2005-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.150 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2016
Matéria Restituição
Recorrente COOPERATIVA DE TRABALHO MULTIPROFISSIONAL DE LUCÉLIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2005

SOCIEDADES COOPERATIVAS. NÃO INCIDÊNCIA.

O resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas nas operações realizadas com seus cooperados não integra a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Exercício: 2005

SOCIEDADES COOPERATIVAS. INCIDÊNCIA. COOPERATIVA DE TRABALHO. DEDUÇÕES PERMITIDAS.

As sociedades cooperativas, em geral, estão sujeitas ao recolhimento da contribuição, a qual incide sobre o faturamento, assim entendida a receita bruta auferida pela pessoa jurídica. As deduções permitidas são aquelas autorizadas em lei, seja em caráter geral, seja ao tratar especificamente das sociedades cooperativas. As cooperativas de trabalho não estão autorizadas a deduzir da base de cálculo da contribuição a integralidade de suas receitas de prestação de serviços.

RETENÇÃO NA FONTE. ANTECIPAÇÃO DO VALOR DEVIDO. FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. RESTITUIÇÃO NEGADA.

Os valores da contribuição, retidos pelas fontes pagadoras das receitas auferidas pela cooperativa, são meras antecipações do valor que ao final de cada período de apuração se mostra devido, nos termos da lei. Se o valor devido foi irregularmente apurado não há como ter as retenções sofridas como direito creditório líquido e certo em favor do sujeito passivo. Correta a decisão de negou a restituição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2005

SOCIEDADES COOPERATIVAS. INCIDÊNCIA. COOPERATIVA DE TRABALHO. DEDUÇÕES PERMITIDAS.

As sociedades cooperativas, em geral, estão sujeitas ao recolhimento da contribuição, a qual incide sobre o faturamento, assim entendida a receita bruta auferida pela pessoa jurídica. As deduções permitidas são aquelas autorizadas em lei, seja em caráter geral, seja ao tratar especificamente das sociedades cooperativas. As cooperativas de trabalho não estão autorizadas a deduzir da base de cálculo da contribuição a integralidade de suas receitas de prestação de serviços.

RETENÇÃO NA FONTE. ANTECIPAÇÃO DO VALOR DEVIDO. FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. RESTITUIÇÃO NEGADA.

Os valores da contribuição, retidos pelas fontes pagadoras das receitas auferidas pela cooperativa, são meras antecipações do valor que ao final de cada período de apuração se mostra devido, nos termos da lei. Se o valor devido foi irregularmente apurado não há como ter as retenções sofridas como direito creditório líquido e certo em favor do sujeito passivo. Correta a decisão de negou a restituição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para reconhecer direito creditório em favor da interessada, passível de restituição, no montante de R\$ 8.115,94.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Júnior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo e Waldir Veiga Rocha.

Relatório

COOPERATIVA DE TRABALHO MULTIPROFISSIONAL DE LUCÉLIA, já devidamente qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face de Despacho Decisório, em que foi apreciada a PER/DCOMP de fls. 02/04, transmitida em 29/08/2005, por intermédio da qual a contribuinte pretende ver restituído crédito, no montante de R\$ 37.739,08, relativo a valores de PIS, Cofins e CSLL, que reputa terem sido indevidamente retidos, em decorrência de pagamentos efetuados por serviços prestados pelos seus associados.

A análise da liquidez e certeza do crédito utilizado na PER/DCOMP foi efetuada pela DRF em Presidente Prudente no Despacho Decisório de fl. 150, de 14/12/2005, que aprovou o Parecer DRF/PPE/Saort nº 28, de 14/12/2005, através do qual a autoridade competente não reconheceu o direito creditório pleiteado, vez que os valores de PIS, Cofins e CSLL retidos devem ser considerados como antecipação do devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, podendo ser deduzidos das contribuições devidas da mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês de retenção.

Cientificada do Despacho Decisório em 26/12/2005 (fl. 153), a contribuinte ingressou, em 25/01/2006, com a manifestação de inconformidade de fls. 154/162, na qual alega, em síntese, que: a) a manifestante é uma cooperativa sem fins lucrativos, tendo como prestadores de serviços seus próprios associados; b) toda a receita da cooperativa reverte, exclusivamente, aos cooperados, sendo as despesas rateadas proporcionalmente entre os sócios; c) trata-se de uma sociedade que não possui receita e nem despesa; d) as cooperativas buscam tão somente a satisfação dos custos administrativos, nunca o lucro; e) tributar os atos cooperativos é uma clara ofensa aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da isonomia; f) a interessada teve o PIS, Cofins e CSLL retidos pelas fontes pagadoras, por se tratar de prestação de serviços e ser remunerada por empresas que se enquadravam nas hipóteses previstas na Lei nº 10.833/2003; g) discorre sobre a isenção dos atos cooperativos; h) assevera que Lei Ordinária não pode revogar Lei Complementar, portanto, as cooperativas continuam isentas do pagamento da Cofins, PIS e CSLL; i) cita matéria extraída da Internet que relata o tema em questão. Ao final, requer que o processo administrativo seja julgado totalmente procedente e seja restituída à requerente a contribuição do PIS, Cofins e CSLL, retida indevidamente.

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP analisou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte e, mediante o Acórdão nº 14-15.858, de 29/05/2007 (fls. 196/202), indeferiu a solicitação, conforme ementa a seguir transcrita:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

CRÉDITOS. RESTITUIÇÃO.

Para aceitar-se a restituição pretendida pela contribuinte, os créditos que supõe ter necessitam gozar de liquidez e certeza.

CSLL. SOCIEDADES COOPERATIVAS. INCIDÊNCIA.

A contribuição social sobre o lucro líquido incide sobre a totalidade do resultado apurado pela cooperativa no período-base, incluindo tanto os atos não-cooperativos quanto os cooperativos. A isenção da CSLL aplicável aos ingressos provenientes de atos cooperativos, prevista na Lei 10.865/2004, só tem vigência a partir de 1º de janeiro de 2005.

*CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS.
SOCIEDADES COOPERATIVAS. INCIDÊNCIA.*

As sociedades cooperativas, em geral, estão sujeitas ao recolhimento dessas contribuições, em relação à sua receita bruta total auferida mensalmente, sendo admitidas as exclusões ou deduções específicas de acordo com suas atividades.

Ciente da decisão de primeira instância em 08/04/2008, conforme documento de fl. 207, e com ela inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário em 08/05/2008 (registro de recepção à fl. 213, razões de recurso às fls. 213/223), mediante o qual oferece, mais ou menos com as mesmas palavras, os mesmos argumentos já trazidos em sede de manifestação de inconformidade.

O processo foi levado a julgamento perante a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, a qual, mediante o Acórdão nº 3102-001.435 (fls. 226/229), de 24/04/2012, declinou da competência para esta 1ª Seção de Julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Conforme visto, o processo trata de pedido de restituição (PER). Na declaração eletrônica (fl. 6), consta que o crédito de R\$ 37.739,08 seria de saldo negativo de CSLL, apurado entre 01/03/2004 e 31/12/2004. No entanto, desde o início do processo ficou claro que esse montante corresponde, de fato, às retenções na fonte sofridas pela interessada no ano-calendário 2004, de três diferentes fontes pagadoras (fl. 7). Duas dessas fontes efetuaram a retenção sob o código 5952 e uma delas sob o código 8863. A retenção é conjunta, envolvendo três diferentes tributos, a saber: CSLL, PIS e COFINS.

Passo a analisar, inicialmente, a CSLL.

CSLL

A incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL sobre o resultado das cooperativas já foi objeto de discussões acirradas. No âmbito deste CARF, no entanto, a discussão já foi pacificada, a ponto de resultar na Súmula CARF nº 83, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 83: O resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas nas operações realizadas com seus cooperados não integra a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, mesmo antes da vigência do art. 39 da Lei no 10.865, de 2004.

Ressalte-se que as súmulas CARF são de aplicação obrigatória pelos integrantes deste Colegiado.

Alega a interessada tratar-se de cooperativa de trabalho multiprofissional, sendo os cooperados profissionais de várias atividades e que a finalidade da cooperativa é conseguir trabalho para os cooperados junto a empresas que necessitem de seus serviços. Em uma das pontas das atividades desenvolvidas pela cooperativa, portanto, estariam os cooperados. Na outra ponta, empresas que necessitam dos serviços que eles (cooperados) estão habilitados a fazer. A totalidade dos atos praticados seria, pois, de atos cooperativos, não alcançados pela incidência da CSLL.

O exame dos autos confirma esse entendimento.

O objeto social da interessada consta do art. 2º de seu estatuto social (fls. 172/173), *verbis*:

Art. 2º - A COSERGE terá por objeto a defesa econômico-social dos seus associados, por meio de ajuda mútua, proporcionando-lhes condições para o exercício de suas atividades profissionais nas áreas administrativa, operacional, saúde, educação e produção.

I — No cumprimento das suas finalidades a COSERGE se desenvolverá praticamente em duas áreas de operações contratuais com o mercado, uma com empresas públicas, onde a COSERGE poderá participar através de licitações, e outra com empresas privadas, pessoas jurídicas ou físicas na prestação de serviços gerais, tais como: Limpeza e Conservação Predial e Logradouros, Arrumadeira, Preparadores, Conferentes e Digitadores de Dados, Motoristas, Ascensoristas, Porteiros, Copeiros, Jardineiros, Atendentes de Postos de Gasolina, Lavador e Lubrificador de Autos, Serviços Auxiliares em Supermercados, Operadores de Cargas e Materiais, Operação de Telefonia e Telemarketing, Recepcionistas, Garagista e Manobrista de Estacionamento, Coleta de lixo Industriai e Urbano, Trabalhos agrícolas abrangendo toda a área rural, Trabalhos de mão-de-obra Temporária.

II — Todos os serviços contratados pela COSERGE serão executados por associados, não existindo vínculo empregatício entre ambos, nem entre esses últimos e os tomadores dos serviços, independentemente do local de sua prestação, nos termos do Art. 90 da LEI 5764/71 e do Art. 442 do Decreto-Lei 5452/43 (CLT), parágrafo único, introduzido pela Lei 8949/94.

Nesse mesmo sentido, confirmam-se as diversas notas fiscais de serviços, de emissão da cooperativa juntadas aos autos. Por exemplo, à fl. 27, NFS emitida em nome de Churrascaria Esteio Ltda, cuja descrição dos serviços é "*produção de serviços de limpeza, portaria, garçom, manutenção, recepção e cozinheiro ...*". Ainda, na DIPJ correspondente ao ano-calendário 2004 (fls. 116/118), observa-se que a interessada exclui da base de cálculo da CSLL a totalidade do resultado positivo, o que é coerente com seu entendimento sobre a não incidência dessa contribuição. Observo, finalmente, que não há questionamento por parte do Fisco a infirmar esse modo de operação.

O Despacho Decisório (fl. 157) negou o pleito, fundado na Instrução Normativa SRF nº 390/2004, a qual dispõe que incide a CSLL sobre o resultado do período, seja ele decorrente de operações com cooperados ou com não cooperados. Também esse foi o fundamento adotado pelo acórdão recorrido.

Esse entendimento, no entanto, se revela contrário à retromencionada Súmula CARF nº 83. Não havendo nos autos qualquer questionamento sobre a natureza dos atos praticados pela cooperativa, tenho que os resultados positivos por ela apurados devem ser tidos como decorrentes de atos cooperativos, do que decorre a não incidência da CSLL sobre esses resultados.

Não havendo débito de CSLL, a integralidade do valor retido a esse título é passível de restituição.

O próximo passo é quantificar a retenção sofrida. Como se viu, as retenções foram feitas por três diferentes fontes pagadoras, de modo globalizado, abrangendo CSLL, PIS e COFINS.

Para o código de retenção 5952, a Instrução Normativa SRF nº 381/2003 assim dispõe:

Art. 2º O valor da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, de que trata o art. 1º, será determinado mediante a aplicação, sobre o montante a ser pago, do percentual total de 4,65%, (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), correspondente à soma das alíquotas de 1% (um por cento), 3% (três por cento) e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), respectivamente, e recolhido mediante o código de arrecadação 5952.

Por sua vez, para o código de retenção 8863, a Instrução Normativa SRF nº 306/2003 traz em seu anexo a seguinte partição: IR: 0,0%; CSLL: 1,0%; COFINS: 3,0%; PIS/PASEP: 0,65%; TOTAL: 4,65%.

Em ambos os casos, portanto, o valor retido a título de CSLL deve obedecer à proporção de $1/4,65 = 0,215054$ ou 21,5054% do montante retido.

Em sua DIPJ (fls. 117/118), a interessada discrimina a CSLL retida por entidade da administração pública federal (linha 17/49), no valor de R\$ 4.233,76. Essa rubrica corresponde ao código de retenção 8863, e o extrato da DIRF apresentada pela fonte pagadora se encontra à fl. 17. O total da retenção (CSLL + COFINS + PIS) é de R\$ 19.683,93. Aplicando-se a esse valor a relação percentual anteriormente demonstrada (21,5054%), chega-se à CSLL retida de R\$ 4.233,76, exatamente o valor constante da DIPJ.

Ainda na DIPJ (fls. 117/118) a interessada discrimina a CSLL retida por outras pessoas jurídicas (linha 17/47), no valor de R\$ 3.882,17. Essa rubrica corresponde ao código de retenção 5952, para o qual houve duas retenções.

O extrato da DIRF de fl. 18 (apresentada pela fonte pagadora Churrascaria Esteio Ltda.) traz um total de retenção (CSLL + COFINS + PIS) de R\$ 3.695,98. Aplicando-se a esse valor a relação percentual anteriormente demonstrada (21,5054%), chega-se à CSLL retida de R\$ 794,83.

O extrato da DIRF de fl. 19 (apresentada pela fonte pagadora Maximeat Alimentos Ltda.) traz um total de retenção (CSLL + COFINS + PIS) de R\$ 5.681,93. Aplicando-se a esse valor a relação percentual anteriormente demonstrada (21,5054%), chega-se à CSLL retida de R\$ 1.203,40. Aqui, o valor declarado em DIRF pela fonte pagadora é

divergente daquele que consta do Comprovante Anual de Retenção de CSLL, Cofins e PIS/PASEP (fl. 16), fornecido à interessada pela mesma fonte. Nesse último documento, constam retenções totalizando R\$ 14.356,17, conduzindo a uma retenção de CSLL no valor de R\$ 3.087,35. Ao confrontar o Comprovante de fl. 16 com o extrato da DIRF de fl. 19, observa-se que a diferença reside nos meses de outubro, novembro e dezembro. Para esses três meses, constam valores pagos e retenções no documento de fl. 16, mas nada no documento de fl. 19. Ao examinar as notas fiscais de serviços de fls. 33/50, emitidas pela interessada tendo como tomadora dos serviços a Maximeat Alimentos Ltda., encontro notas fiscais correspondentes a todo o período, tanto os meses em que há coincidências entre os documentos de fls. 16 e 19 quanto os meses de outubro, novembro e dezembro. Penso que a interessada apresentou o documento obrigatório (Comprovante Anual de Retenção de CSLL, Cofins e PIS/PASEP), fornecido pela fonte pagadora, e, adicionalmente, apresentou cópias das notas fiscais, de sua emissão, cujos valores coincidem com aqueles do comprovante de fl. 16. Por esse motivo, diante da divergência entre os dois documentos, considero correto o de fl. 16. Com isso, considero a retenção por essa fonte pagadora, a título de CSLL, no montante de R\$ 3.087,35.

O total comprovado de retenção na fonte, a título de CSLL, é, pois, de R\$ 8.115,94 (= R\$ 4.233,76 + R\$ 794,83 + R\$ 3.087,35).

No que toca a essa contribuição (CSLL), voto por dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer direito creditório, passível de restituição, no montante de R\$ 8.115,94.

COFINS e PIS/PASEP

Aqui, a análise deve seguir outro viés.

É que a incidência dessas contribuições não se dá sobre o resultado positivo correspondente a atos cooperados ou não cooperados, mas sim sobre o faturamento. E essa incidência já foi apreciada pelo Poder Judiciário.

Para o PIS/PASEP, trago à colação o quanto decidido pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 599.362, cuja decisão, datada de 06/11/2014, possui as seguintes ementa e acórdão:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Artigo 146, III, c, da Constituição Federal. Adequado tratamento tributário. Inexistência de imunidade ou de não incidência com relação ao ato cooperativo. Lei nº 5.764/71. Recepção como lei ordinária. PIS/PASEP. Incidência. MP nº 2.158-35/2001. Afronta ao princípio da isonomia. Inexistência.

1. O adequado tratamento tributário referido no art. 146, III, c, CF é dirigido ao ato cooperativo. A norma constitucional concerne à tributação do ato cooperativo, e não aos tributos dos quais as cooperativas possam vir a ser contribuintes.

2. O art. 146, III, c, CF pressupõe a possibilidade de tributação do ato cooperativo ao dispor que a lei complementar estabelecerá a forma adequada para tanto. O texto constitucional a ele não garante imunidade ou mesmo não incidência de tributos, tampouco decorre diretamente da Constituição direito subjetivo das cooperativas à isenção.

3. A definição do adequado tratamento tributário ao ato cooperativo se insere na órbita da opção política do legislador. Até que sobrevenha a lei complementar

que definirá esse adequado tratamento, a legislação ordinária relativa a cada espécie tributária deve, com relação a ele, garantir a neutralidade e a transparência, evitando tratamento gravoso ou prejudicial ao ato cooperativo e respeitando, ademais, as peculiaridades das cooperativas com relação às demais sociedades de pessoas e de capitais.

4. A Lei nº 5.764/71 foi recepcionada pela Constituição de 1988 com natureza de lei ordinária e o seu art. 79 apenas define o que é ato cooperativo, sem nada referir quanto ao regime de tributação. Se essa definição repercutirá ou não na materialidade de cada espécie tributária, só a análise da subsunção do fato na norma de incidência específica, em cada caso concreto, dirá.

5. Na hipótese dos autos, a cooperativa de trabalho, na operação com terceiros – contratação de serviços ou vendas de produtos - não surge como mera intermediária de trabalhadores autônomos, mas, sim, como entidade autônoma, com personalidade jurídica própria, distinta da dos trabalhadores associados.

6. Cooperativa é pessoa jurídica que, nas suas relações com terceiros, tem faturamento, constituindo seus resultados positivos receita tributável.

7. Não se pode inferir, no que tange ao financiamento da seguridade social, que tinha o constituinte a intenção de conferir às cooperativas de trabalho tratamento tributário privilegiado, uma vez que está expressamente consignado na Constituição que a seguridade social “será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei” (art. 195, **caput**, da CF/88).

8. Inexiste ofensa ao **postulado da isonomia** na sistemática de créditos conferida pelo art. 15 da Medida Provisória 2.158-35/2001. Eventual insuficiência de normas concedendo exclusões e deduções de receitas da base de cálculo da contribuição ao PIS não pode ser tida como violadora do mínimo garantido pelo texto constitucional.

9. É possível, senão necessário, estabelecerem-se diferenciações entre as cooperativas, de acordo com as características de cada segmento do cooperativismo e com a maior ou a menor necessidade de fomento dessa ou daquela atividade econômica. O que não se admite são as diferenciações arbitrárias, o que não ocorreu no caso concreto.

10. Recurso extraordinário ao qual o Supremo Tribunal Federal dá provimento para declarar a incidência da contribuição ao PIS/PASEP sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela impetrante com terceiros tomadores de serviço, objeto da impetração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, sob a presidência do Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, decidindo o tema 323 da Repercussão Geral, por unanimidade de votos e nos termos do voto do Relator, em dar provimento ao recurso extraordinário.

Já no que respeita à COFINS, confira-se o teor da ementa e acórdão, datado de 06/11/2014, da decisão do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 598.085:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTÁRIO. ATO COOPERATIVO. COOPERATIVA DE TRABALHO.

SOCIEDADE COOPERATIVA PRESTADORA DE SERVIÇOS MÉDICOS. POSTO REALIZAR COM TERCEIROS NÃO ASSOCIADOS (NÃO COOPERADOS) VENDA DE MERCADORIAS E DE SERVIÇOS SUJEITA-SE À INCIDÊNCIA DA COFINS, PORQUANTO AUFERIR RECEITA BRUTA OU FATURAMENTO ATRAVÉS DESTES ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS. CONSTRUÇÃO DO CONCEITO DE “ATO NÃO COOPERATIVO” POR EXCLUSÃO, NO SENTIDO DE QUE SÃO TODOS OS ATOS OU NEGÓCIOS PRATICADOS COM TERCEIROS NÃO ASSOCIADOS (COOPERADOS), EX VI, PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS TOMADORAS DE SERVIÇO. POSSIBILIDADE DE REVOGAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL (ISENÇÃO DA COFINS) PREVISTO NO INCISO I, DO ART. 6º, DA LC Nº 70/91, PELA MP Nº 1.858-6 E REEDIÇÕES SEGUINTE, CONSOLIDADA NA ATUAL MP Nº 2.158- 35. A LEI COMPLEMENTAR A QUE SE REFERE O ART. 146, III, “C”, DA CF/88, DETERMINANTE DO “ADEQUADO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO AO ATO COOPERATIVO”, AINDA NÃO FOI EDITADA. EX POSITIS, DOU PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

1. As contribuições ao PIS e à COFINS sujeitam-se ao mesmo regime jurídico, porquanto aplicável a mesma ratio quanto à definição dos aspectos da hipótese de incidência, em especial o pessoal (sujeito passivo) e o quantitativo (base de cálculo e alíquota), a recomendar solução uniforme pelo colegiado.

2. O princípio da solidariedade social, o qual inspira todo o arcabouço de financiamento da seguridade social, à luz do art. 195 da CF/88, matriz constitucional da COFINS, é mandamental com relação a todo o sistema jurídico, a incidir também sobre as cooperativas.

3. O cooperativismo no texto constitucional logrou obter proteção e estímulo à formação de cooperativas, não como norma programática, mas como mandato constitucional, em especial nos arts. 146, III, c; 174, § 2º; 187, I e VI, e 47, § 7º, ADCT. O art. 146, c, CF/88, trata das limitações constitucionais ao poder de tributar, verdadeira regra de bloqueio, como corolário daquele, não se revelando norma imunitória, consoante já assentado pela Suprema Corte nos autos do RE 141.800, Relator Ministro Moreira Alves, 1ª Turma, DJ 03/10/1997.

4. O legislador ordinário de cada pessoa política poderá garantir a neutralidade tributária com a concessão de benefícios fiscais às cooperativas, tais como isenções, até que sobrevenha a lei complementar a que se refere o art. 146, III, c, CF/88. O benefício fiscal, previsto no inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, foi revogado pela Medida Provisória nº 1.858 e reedições seguintes, consolidada na atual Medida Provisória nº 2.158, tornando-se tributáveis pela COFINS as receitas auferidas pelas cooperativas (ADI 1/DF, Min. Relator Moreira Alves, DJ 16/06/1995).

5. A Lei nº 5.764/71, que define o regime jurídico das sociedades cooperativas e do ato cooperativo (artigos 79, 85, 86, 87, 88 e 111), e as leis ordinárias instituidoras de cada tributo, onde não conflitem com a ratio ora construída sobre o alcance, extensão e efetividade do art. 146, III, c, CF/88, possuem regular aplicação.

6. Acaso adotado o entendimento de que as cooperativas não possuem lucro ou faturamento quanto ao ato cooperativo praticado com terceiros não associados (não cooperados), inexistindo imunidade tributária, haveria violação a determinação constitucional de que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, ex vi, art. 195, I, b, da CF/88, seria violada.

7. Consectariamente, atos cooperativos próprios ou internos são aqueles realizados pela cooperativa com os seus associados (cooperados) na busca dos seus objetivos institucionais.

8. A Suprema Corte, por ocasião do julgamento dos recursos extraordinários 357.950/RS, 358.273/RS, 390.840/MG, Relator Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, DJ 15-08-2006, e 346.084/PR, Relator Min. ILMAR GALVÃO, Relator p/ Acórdão Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, DJ 01-09-2006, assentou a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º do artigo 3º da Lei nº 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.

9. Recurso extraordinário interposto pela UNIÃO (FAZENDA NACIONAL), com fulcro no art. 102, III, “a”, da Constituição Federal de 1988, em face de acórdão prolatado pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, verbis: TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. COOPERATIVA. LEI Nº. 5.764/71. COFINS. MP Nº. 1.858/99. LEI 9.718/98, ART. 3º, § 1º (INCONSTITUCIONALIDADE). NÃO-INCIDÊNCIA DA COFINS SOBRE OS ATOS COOPERATIVOS. 1. A Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998 (DOU de 16/12/1998) não tem força para legitimar o texto do art. 3º, § 1º, da Lei nº. 9.718/98, haja vista que a lei entrou em vigor na data de sua publicação, em 28 de novembro de 1998. 2. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (RREE. 357.950/RS, 346.084/PR, 358.273/RS e 390.840/MG) 3. Prevalece, no confronto com a Lei nº. 9718/98, para fins de determinação da base de cálculo da Cofins o disposto no art. 2º da Lei nº 70/91, que considera faturamento somente a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. 4. Os atos cooperativos (Lei nº. 5.764/71 art. 79) não geram receita nem faturamento para as sociedades cooperativas. Não compõem, portanto, o fato impositivo para incidência da Cofins. 5. Em se tratando de mandado de segurança, não são devidos honorários de advogado. Aplicação das Súmulas 512 do STF e 105 do STJ. 6. Apelação provida. (fls. 120/121).

10. A natureza jurídica dos valores recebidos pelas cooperativas e provenientes não de seus cooperados, mas de terceiros tomadores dos serviços ou adquirentes das mercadorias vendidas e a incidência da COFINS, do PIS e da CSLL sobre o produto de ato cooperativo, por violação dos conceitos constitucionais de “ato cooperado”, “receita da atividade cooperativa” e “cooperado”, são temas que se encontram sujeitos à repercussão geral nos recursos: RE 597.315-RG, Relator Min. ROBERTO BARROSO, julgamento em 02/02/2012, Dje 22/02/2012, RE 672.215-RG, Relator Min. ROBERTO BARROSO, julgamento em 29/03/2012, Dje 27/04/2012, e RE 599.362-RG, Relator Min. DIAS TOFFOLI, Dje-13-12-2010, notadamente acerca da controvérsia atinente à possibilidade da incidência da contribuição para o PIS sobre os atos cooperativos, tendo em vista o disposto na Medida Provisória nº 2.158-33, originariamente editada sob o nº 1.858-6, e nas Leis nºs 9.715 e 9.718, ambas de 1998.

11. Ex positis, **dou provimento** ao recurso extraordinário para declarar a incidência da COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela recorrida com terceiros tomadores de serviço, resguardadas as exclusões e deduções legalmente previstas. Ressalvo, ainda, a manutenção do acórdão recorrido naquilo

que declarou inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, na conformidade da ata de julgamentos e das notas taquigráficas, decidindo o tema 177 da Repercussão Geral, por unanimidade de votos e nos termos do voto do Relator, em dar provimento ao recurso extraordinário.

Observe-se que ambos os julgados foram feitos em regime de Repercussão Geral, com o que, uma vez transitados em julgado, vincularão as decisões deste Colegiado Administrativo, a teor do § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno em vigor. Em consulta realizada ao sítio eletrônico do STF, constatei que nenhuma das duas decisões transitou em julgado na data deste julgamento, pelo que a vinculação ainda não se faz presente.

Não obstante, os fundamentos e conclusões ali desenvolvidos são perfeitamente aplicáveis aqui. A Contribuição para o PIS e a COFINS incidem sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela cooperativa com terceiros tomadores de serviço. E essa incidência se dá sobre o faturamento, tal como definido nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998 (redação à época dos fatos geradores):

Art.2ª-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.

[...]

§2º-Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I-as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II-as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

[...]

IV-a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

[...]

É certo que a lei permite que deduções sejam feitas da base de cálculo. O próprio § 2º do art. 3º, acima transcrito, especifica algumas delas, de caráter geral, aplicáveis a todas as pessoas jurídicas, inclusive as cooperativas.

A Medida Provisória nº 2.158-35/2001, tratando das cooperativas, reafirmou a incidência das contribuições e, ao mesmo tempo, elencou deduções permitidas especificamente a essas sociedades, confira-se:

Art.15.As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

I-os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

II-as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

III-as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

IV-as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

V-as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.

§1ºPara 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.

§2ºRelativamente às operações referidas nos incisos I a V docaput:

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.

O procedimento da interessada, ao demonstrar em sua DIPJ a base de cálculo das contribuições (PIS e COFINS)¹, é de discriminar a receita de prestação de serviços na linha 04 e excluir idêntico valor na linha 22 (Exclusões Permitidas às Sociedades Cooperativas). Com isso, chega a um valor devido igual a zero em todos os meses, pelo que os valores retidos na fonte seriam integralmente passíveis de restituição. Ora, entre as exclusões e deduções permitidas às sociedades cooperativas não se encontra a exclusão da totalidade da receita de prestação de serviços. Essa também foi a conclusão a que havia chegado a Unidade de Origem,

¹ e-fls. 119 e segs, fichas 22A e 23A.

no Despacho Decisório, confira-se os itens 12.1 a 12.14, às e-fls. 153 e segs. Também nessa linha o acórdão recorrido.

Conclui-se, assim, que não há isenção de PIS e COFINS para as sociedades cooperativas, e que entre as deduções da base de cálculo legalmente previstas não se encontra a exclusão da totalidade das receitas de prestação de serviços auferidas pelas cooperativas de trabalho. O valor devido de PIS e COFINS (zero, segundo a demonstração da interessada nas fichas 22A e 23A da DIPJ) não é correto.

Os valores dessas contribuições, retidos pelas fontes pagadoras das receitas auferidas pela cooperativa, são meras antecipações do valor que ao final de cada período de apuração se mostra devido, nos termos da lei. Se o valor devido foi irregularmente apurado, conforme demonstrado, não há como ter as retenções sofridas como direito creditório líquido e certo em favor do sujeito passivo, e o recurso voluntário deve ser negado, quanto a esta parte.

Conclusão

Por todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário, para reconhecer direito creditório em favor da interessada, passível de restituição, no montante de R\$ 8.115,94.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha