



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

Processo nº 10840.001628/2005-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-001.888 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2015
Matéria RESTITUIÇÃO
Recorrente COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL COONAI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COOPERATIVA DE CRÉDITO. BASE DE CÁLCULO. ATO COOPERATIVO.

Nos termos da Lei nº 9.718/98 e da Medida Provisória nº 1.807, de 28/01/1999, atual MP nº 2.158-35/ 2001, a partir de fevereiro de 1999 as cooperativas de crédito, na condição de instituição financeira, passaram a recolher a Contribuição para o PIS/Pasep sobre o faturamento ou receita operacional, com as deduções específicas estabelecidas na leis nº 9.701 e 9.718, de 1998, não sendo permitida a dedução dos ingressos decorrentes de ato cooperativo.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. ISENÇÃO PRESCRITA PELA LEI Nº 11.051, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2004, ART. 30. AUSÊNCIA DE PROVA.

É ônus do contribuinte a comprovação do direito creditório afirmado. As sociedades cooperativas, da mesma forma, devem manter escrituração contábil regular, bem como a documentação que a estriba, para garantir o direito subjetivo à restituição do tributo indevidamente pago.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

JOEL MIYAZAKI - Presidente.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joel Miyazaki (presidente), Winderley Morais Pereira, Daniel Mariz Gudino, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo e Erika Costa Camargos Autran.

Relatório

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida.

Trata-se de manifestação de inconformidade (fls. 441 a 479) em face do Despacho Decisório (fls. 418 a 428), no qual foi indeferido o Pedido de Restituição de Créditos de PIS relativos ao período de 05/2000 a 04/2005, por inexistência de direito creditório, e não homologadas as respectivas Declarações de Compensação.

2. No Parecer que respalda a decisão denegatória do pleito, a autoridade fiscal informa, em resumo, que:

i) as sociedades cooperativas de crédito foram incluídas pela Emenda Constitucional de Revisão - ECR 01/94 no rol das pessoas jurídicas obrigadas ao recolhimento de PIS, estando, assim, sujeitas, entre outros, ao disposto nos artigos 2º e 3º da Lei 9.718/98, nos artigos 1º e 2º da Medida Provisória 1.807/99, reeditada pela Medida Provisória 1.858- 6/99, e no artigo 15 da Medida Provisória 2.158-35/99;

ii) com a entrada em vigência da Lei 9.718/98 a base de cálculo do PIS e da COFINS passou a ser a receita bruta, sendo irrelevantes, para fins de tributação, a atividade exercida pelo contribuinte e a classificação contábil de suas receitas, como também a sua natureza jurídica, pouco, importando, no caso de cooperativas de crédito rural, a distinção entre atos com associados e com não associados, permitidas, no entanto, algumas exclusões e deduções, que, no caso das referidas cooperativas, estão previstas no artigo 3º, parágrafo 5º, da Lei 9.718/98, regulamentado pelos artigos 10 e 26 do Decreto 4.524/2002.

3. Cientificado da decisão em 04/12/2009 (fl. 438), o interessado apresentou manifestação de inconformidade em 22/12/2009 (fl. 441), oferecendo as seguintes razões, em resumo:

i) o crédito apurado seria de recolhimentos indevidos de PIS sobre atos cooperativas, não tributáveis, pela Lei 5.764/71, recolhimentos que foram compensados com débitos de CPMF, os quais estariam sendo cobrados pela DEINF mediante a Carta de Cobrança 268/2009 (fls. 434 a 437);

ii) as sociedades cooperativas de crédito caracterizam-se pela inexistência de finalidade lucrativa, sendo que o exercício de suas atividades diferentemente das cooperativas de produção,

somente se dá entre associados, com as operações constituindo genuínos a/os cooperativas;

iii) as cooperativas de crédito, como instituições financeiras, conforme o parágrafo 1º do artigo 22 da Lei 8.212/91, sujeitam-se às normas do BACEN, o qual, pela Resolução 2.771/2000, atual Resolução 3.442/2007, estabelece que essas sociedades somente podem operar com associados, na captação de depósitos e liberação de empréstimos;

iv) quando praticam essas operações as cooperativas de crédito realizam seu negócio fim, exercendo atividade financeira de serviço ao associado, em puro ato cooperativo consignado no artigo 79 da Lei 5.764/71, sobre cujos resultados não há incidência tributária, consoante o artigo 87, c/c o artigo 111, ambos da referida lei e conforme julgados do Superior Tribunal de Justiça - STJ e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, cujos excertos de ementa colaciona;

v) daí não haveria que se falar em sujeição ao PIS, da Receita Bruta dos atos cooperativas;

vi) o exame sistemático da legislação do PIS para as cooperativas de crédito, contemplando, entre outros, a Lei Complementar 07/70, a Lei 8.212/91, a Emenda Constitucional de Revisão - ECR 01/94, a Medida Provisória 517/94 convertida na Lei 9.701/98, a Medida Provisória 1.212/98 convertida na Lei 9.715/98 e a Lei 9.718/98, indica que a) ainda que as cooperativas de crédito sejam instituições financeiras, por essência não deixam de ser cooperativas, regidas, então, pela Lei 4.595/64 e pela Lei-5.764/71, e que b) a incidência do PIS sobre o faturamento somente se daria sobre os atos não cooperativas, sendo que, no caso das cooperativas, o PIS seria de 1% sobre a Folha de Salários; esse entendimento seria compartilhado pelo CARF, conforme julgados cujos excertos coleciona;

vii) por fim, seria ilegítimo o fundamento utilizado (Lei 9.718/98, artigo 3º, parágrafo 1º) pela DEINF para o indeferimento das compensação pois o conceito de receita bruta foi afastado pelo pleno do Supremo Tribunal Federal - STF, inclusive já objeto de revogação pelo artigo 79, inciso XII, da Lei 11.941/2009.

Sobreveio decisão da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I, que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE
COMPENSAÇÃO. RECEITAS DE ATOS COOPERATIVOS.
SUJEIÇÃO AO PIS-FATURAMENTO ATÉ 12/2004.

As cooperativas de crédito, na condição de instituições financeiras, estavam sujeitas ao PIS-Faturamento nos anos-calendário de 2000 a 2004, pelas leis então vigentes, que não contemplavam exclusões, da base de cálculo, de ingressos decorrentes de atos cooperativas, sendo certo que os artigos 79, 87 e 111 da Lei 5.764/71 que instituiu o regime jurídico dessas entidades, reconheceram implicitamente isenção de tributação sobre os resultados ou renda das operações decorrentes daqueles atos, não sobre as receitas, que constituem a base de cálculo do PIS e da COFINS.

RECEITAS AUFERIDAS A PARTIR DE 01/2005. FALTA DE PROVA DA OCORRÊNCIA DE ATOS COOPERATIVOS.

Inexistente a prova, mediante evidenciações, documentos e registros contábeis, de que receitas de cooperativa de crédito auferidas após 01/2005 tenham decorrido de atos cooperativas, torna-se inadmissível sua exclusão da base de cálculo do PIS, consoante o artigo 30 da Lei 11.051/2004.

Inconformada com a decisão, apresentou a recorrente, tempestivamente, o presente recurso voluntário. Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados em sua defesa inaugural.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A lide tempo tem por objeto a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep em relação a atos cooperativos praticados por cooperativas de crédito rural.

Enquanto a recorrente sustenta a não incidência, o Fisco entende ser devida a tributação, posto a condição da recorrente de instituição financeira.

Ingressando-se na análise dos dispositivos legais de abrangem a matéria, verifico que o artigo 192 da Constituição Federal estabelece que as cooperativas de crédito integram o sistema financeiro nacional.

A Lei nº 4.595/64, que dispõe sobre a Política e as Instituições Monetárias Bancárias e Creditícias e que criou o Conselho Monetário Nacional, define as sociedades cooperativas de crédito como instituições financeiras, como demonstram os artigos abaixo transcritos:

Art. 7º Junto ao Conselho Monetário Nacional funcionarão as seguintes Comissões Consultivas:

1- Bancária, constituída de representantes:

1 - do Conselho Nacional de Economia;

2 - do Banco Central da República do Brasil;

[...]

16- das Cooperativas que operam em crédito.

[...]

Art. 17. Consideram-se instituições financeiras, para os efeitos da legislação em vigor, as pessoas jurídicas públicas ou privadas, que tenham como atividade principal ou acessória a coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros, em moeda nacional ou estrangeira, e a custódia de valor de propriedade de terceiros.

Parágrafo único. Para os efeitos desta lei e da legislação em vigor, equiparam-se às instituições financeiras as pessoas físicas que exerçam qualquer das atividades referidas neste artigo, de forma permanente ou eventual.

Art. 18. As instituições financeiras somente poderão funcionar no País mediante prévia autorização do Banco Central da República do Brasil o decreto do Poder Executivo, quando forem estrangeiras.

§ 1º Além dos estabelecimentos bancários oficiais ou privados, das sociedades de crédito, financiamento e investimentos, das caixas econômicas e das cooperativas de crédito ou a seção de crédito das cooperativas que a tenham, também se subordinam às disposições e disciplina desta lei no que for aplicável, as bolsas de valores, companhias de seguros e de capitalização, as sociedades que efetuam distribuição de prêmios em imóveis, mercadorias ou dinheiro, mediante sorteio de títulos de sua emissão ou por qualquer forma, e as pessoas físicas ou jurídicas que exerçam, por conta própria ou de terceiros, atividade relacionada com a compra e venda de ações e outros quaisquer títulos, realizando nos mercados financeiros e de capitais operações ou serviços de natureza dos executados pelas instituições financeiras.

[...]

SEÇÃO IV

DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS PRIVADAS

Art. 25. As instituições financeiras privadas, exceto as cooperativas de crédito, constituir-se-ão unicamente sob a forma de sociedade anônima, devendo a totalidade de seu capital com direito a voto ser representada por ações nominativas. (Redação dada pela Lei nº 5.710, de 07/10/71)

[...]

Art. 40. As cooperativas de crédito não poderão conceder empréstimos se não a seus cooperados com mais de 30 dias de inscrição.

Parágrafo único. Aplica-se às seções de crédito das cooperativas de qualquer tipo o disposto neste artigo. (grifo nosso)

Do exposto, resta claro que as cooperativas de crédito devem ser tributadas pela Contribuição para o PIS/Pasep como sendo uma instituição financeira.

Definido este ponto, temos que a LC 7/70, originariamente, assim estabelecia em seu artigo 3º, §2º, a tributação das instituições financeiras pela Contribuição ao PIS nestes termos:

Art. 3º [...]

§2º - As instituições financeiras, sociedades seguradoras e outras empresas que não realizam operações de vendas de mercadorias participarão do Programa de Integração Social com uma contribuição ao Fundo de Participação de, recursos próprios de valor idêntico do que for apurado na forma do parágrafo anterior

Esta forma de tributação foi modificada pela Emenda Constitucional de Revisão nº 01/94, que incluiu o art. 72 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, cujos incisos III e V encontram-se reproduzidos abaixo:

Art. 72. Integram o Fundo Social de Emergência: (Incluído pela Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 1994)

[...]

III – a parcela do produto da arrecadação resultante da elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro dos contribuintes a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, passa a ser de trinta por cento, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; (Incluído pela Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 1994)

[...]

V – a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar n.º 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza; (Incluído pela Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 1994)

Do exposto, resta claro que a Contribuição para o PIS/Pasep em relação a cooperativas de crédito opera mediante a aplicação da alíquota de 0,75% sobre a receita bruta operacional; esta por sua vez conceituada pelos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1995:

Art.2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art.3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

A recorrente sustenta que o seu direito creditório teria origem em recolhimentos indevidos de PIS sobre atos cooperativos, entendidos como não tributáveis em decorrência da Lei 5.764/71, artigos 79, 87 e 111:

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social" e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.

Art. 111. Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei.

Observa-se, em relação ao arguido, que a tributação das cooperativas de crédito foi expressamente estabelecida, conforme já explicitado, por meio da Emenda Constitucional de Revisão nº 01/94, de forma que a legislação citada, mesmo que tivesse o condão de, originariamente, impedir a tributação de atos cooperativos, a partir desta Emenda Constitucional não mais produziu efeitos.

Mostra-se correto, portanto, a decisão recorrida, ao menos no que tange ao período de apuração compreendido entre 12/2002 e 12/2004.

Isto porque a base de cálculo do tributo em tela foi modificada, em relação a cooperativas de crédito, pela Lei nº 11.051/2004, artigo 30, que autorizou a dedução dos ingressos decorrentes do ato cooperativo, nestes termos:

Art. 30. As sociedades cooperativas de crédito, na apuração dos valores devidos a título de Cofins e PIS – Faturamento, poderão excluir da base de cálculo os ingressos decorrentes do ato cooperativo, aplicando-se, no que couber, o disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e demais normas relativas às cooperativas de produção agropecuária e de infra-estrutura.

Desta forma, a partir de 1º/01/2005, a recorrente possui direito a restituição dos tributos recolhidos relacionados as receitas decorrentes do ato cooperativo.

Obsreva-se, contudo, no que tange ao receitas de cooperativa de crédito auferidas após 01/2005, que o pedido da ora Recorrente foi denegado sob o argumento de que não teria produzido provas para estribar o seu direito creditório.

Não obstante, de acordo com o decidido pela Delegacia de Julgamento, não se verifica documentos e registros contábeis que mostrem que as receitas às quais os recolhimentos de Cofins se referem, isto é, se originados de atos cooperativos.

A Recorrente em sua defesa, alega que *“está impedida pelo órgão regulamentador, o BACEN, de manter operações com não associados, fato que a recorrente entende desnecessário a produção de provas neste sentido, visto que todo o seu resultado é proveniente de operações com associados”*, de sorte que a única conclusão possível, ao se analisar a planilha juntada, seria a de que toda a receita auferida decorreria das operações do ato cooperativo.

Ora, não se entende que as normativas do BACEN suprimiriam o dever de manter a escrituração contábil e a documentação que a alicerça, à disposição da fiscalização. É dizer, não há norma que exclua a obrigação de quaisquer cooperativas de manter escrituração contábil, além de entregar ao Fisco obrigações acessórias.

Por outro lado, e na mesma esteira, nos pedidos de restituição/compensação, o ônus de comprovação do direito creditório é do contribuinte, não fazendo a legislação ressalvas quanto a condições subjetivas do requerente.

Portanto, é de ser denegado o pedido, também quanto ao período posterior a 01/2005.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator