



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

Processo nº 10925.002260/2006-45
Recurso nº 512.586 Voluntário
Acórdão nº **3102-001.530 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de junho de 2012
Matéria PIS - RECOLHIMENTO INFERIOR AO DEVIDO
Recorrente COOPERATIVA DE CREDITO RURAL DO VALE DO RIO DO PEIXE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

Base de Cálculo. Receita Bruta. Deduções.

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 o PIS sobre a receita operacional, com as deduções específicas estabelecidas nas leis nº 9.701 e 9.718, de 1998.

Somente a partir de dezembro de 2005, quando entrou em vigor a nova redação do art. 30 da Lei nº 11.051/2004, fornecida pela Lei nº 11.196/2005, o legislador passou a admitir a exclusão dos ingressos atrelados a atos cooperados da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Adriana Oliveira e Ribeiro, Helder Massaaki Kanamaru e Nanci Gama.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Adriana Oliveira e Ribeiro, Winderley Moraes Pereira, Helder Massaaki Kanamaru, Nanci Gama e Luis Marcelo Guerra de Castro.

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima, conforme termo de verificação de fls. 16-26, foi constatada falta/insuficiência de recolhimento do PIS para o período ocorrido entre 01/2001 e 12/2004, em razão de as sociedades cooperativas estarem sujeitas ao cálculo do PIS sobre a receita bruta. Com base na fundamentação legal dada pelo art.3.º, §§ 2.º e 3.º da LC 07/70, artigos 2.º e 3.º da lei 9.718/98, com alterações das MP 1.807/99 e 1.858/99, e reedições, art.4.º da lei 9.701/98, artigos 2.º, I, "a" e parágrafo único, 3º, 10, 26 e 51 do decreto 4.524/02, foi lavrado o auto de infração de fls. 03-08, integrado pelos termos, demonstrativos e documentos neles mencionados. O crédito tributário lançado, composto pela contribuição, multa e juros de mora calculados até 30/11/2006, perfaz o total de R\$ 53.569,08.

2. Inconformada com a autuação, da qual foi devidamente cientificada em 07/12/2006, a contribuinte apresentou em 03/01/2007 a impugnação de fls. 240-248, documentos anexos às fls. 249-296, na qual deduz as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

2.1. Informa que a autoridade fazendária lavrou a peça fiscal objeto desta impugnação com a exigência de crédito tributário dos períodos de 31/01/2001 a 31/12/2004.

Todavia, segue a impugnante, a autoridade fiscal deixou de se reportar ao art.3º, § 4º, da LC 07/70, esquecendo que, para fins operacionais, essas sociedades são tidas como instituições financeiras, sujeitando-se às regras dos bancos em geral, nos termos da lei 4.595/64, porém, antes disso, são sociedades cooperativas com tratamento diferenciado dado pela lei 5.764/71, não podendo adotar o vocábulo "banco" em sua denominação, tampouco podendo funcionar sob a forma de S/A, à luz do disposto no art.25 da lei 4.595/64, eis que são sociedades de pessoas, não de capital.

2.2. Transcreve art. 79, parágrafo único, 86, parágrafo único, e III, todos da lei 5.764/71, concluindo que, enquanto as cooperativas operarem só com associados, não há que se falar em resultado, faturamento ou qualquer outra base de cálculo impositivo no campo tributário, pois a sociedade cooperativa é a simples soma das atividades dos sócios, pessoas físicas, inexistindo operações de mercado para qualquer efeito, nem renda, lucro ou resultado da própria entidade.

2.3. A empresa afirma que as sobras/rendas contabilizadas, sobre as quais exige se o PIS faturamento, não pertencem à sociedade, e devem ser devolvidas aos associados na razão

direta da fruição dos serviços,--conforme art.4,-VII,-e-44,II, da lei 5.764/71. Aduz que a cooperativa, não visando lucro, nos termos do art.3.º da lei 5.764/71, não paga tributos e contribuições que tenham como base o resultado, a renda, o faturamento, etc., das empresas.

2.4. Esclarece que, somente quando a cooperativa opera com não-associados é que se sujeitará às regras tributárias válidas para as empresas em geral, exclusivamente em relação ao resultado/faturamento/renda dessas operações. Cita art.3.º, § 4.º da LC 07/70, destacando que o legislador quis dar tratamento diferenciado às entidades que não visam lucro, não podendo uma medida provisória mudar essa diretriz. Menciona o art.2.º, § 1º, da lei 9.715/98, pontuando que as cooperativas, enquanto operarem só com associados, contribuirão ao PIS com base na folha de salários. Cita decisão do STJ a embasar sua tese.

2.5. Pelo exposto, pede seja julgada procedente sua impugnação, eis que insubsistente o crédito tributário lançado.

Ponderando as razões aduzidas pela autuada, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão *a quo* pela manutenção integral da exigência, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

COOPERATIVA DE CRÉDITO. INCIDÊNCIA.

As cooperativas de crédito estão sujeitas à incidência da contribuição cuja base de cálculo, conforme a lei 9.718/98, é a receita bruta da empresa.

COOPERATIVAS DE CRÉDITO.

Aplica-se às cooperativas de crédito a legislação da contribuição para o PIS/Pasep relativa às instituições financeiras.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E DE ILEGALIDADE.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, e são incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e de ilegalidade.

Após tomar ciência da decisão de 1ª instância, comparece a autuada mais uma vez ao processo para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa.

É o Relatório

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator

Tomo conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta à competência desta Terceira Seção.

Enfrento separadamente cada um dos pontos que deve ser alvo de manifestação por parte deste Colegiado.

1- Incidência da Contribuição para o PIS sobre as Receitas Auferidas por Cooperativas de Crédito

Com a devida vênia não vejo como reconhecer às cooperativas de crédito o tratamento diferenciado consignado no parágrafo 4º do art. 3º da Lei Complementar nº 7, de 1970¹.

A meu ver, as restrições à denominação da sociedade, ou seja, a vedação à expressão banco, não produz qualquer efeito na fixação da sua natureza jurídica.

Com efeito, o parágrafo 1º do art. 18 da Lei nº 4.595, de 1964 é bastante claro (original não destacado):

*§ 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.*

Por outro lado, não vejo como reconhecer que essa equiparação se limite aos aspectos operacionais. Tal assertiva é afastada pelo § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991 que, expressamente equipara tais sociedades a instituições financeiras, para efeito de tributação das receitas auferidas. Confira-se (original não destacado):

§ 1º No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e

¹ Art. 3º - O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:
(...)

§ 4º - As entidades de fins não lucrativos, que tenham empregados assim definidos pela legislação trabalhista, contribuirão para o Fundo na forma da lei.

valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de dois vírgula cinco por cento sobre a base de cálculo definida nos incisos I e III deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Por outro lado, como é cediço a isenção consignada no parágrafo único do art. 11 da Lei Complementar nº 70/91, que ao instituiu a COFINS foi tacitamente revogada pela Lei nº 9.718/98, em cujo art. 3º, §§ 5º e 6º, este último incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, se lê:

§ 5º Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para os efeitos da COFINS, as mesmas exclusões e deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 6º Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5º, poderão excluir ou deduzir:

Assim, penso, a vedação à utilização da expressão “banco” em sua denominação pouca relevância assume para a definição da tributação sobre as receitas auferidas por cooperativas de crédito.

Aliás, a própria Constituição Federal, por ocasião da edição da Emenda Constitucional de Revisão nº 01/1994, previu expressamente:

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 nº 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 a 1995, bem assim nos períodos de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997 e de 1º de julho de 1997 a 31 de dezembro de 1999, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento, sujeita a alteração por lei ordinária posterior, 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)

É extrema de dúvidas, portanto, que, para efeito da legislação que rege a contribuição litigiosa, os rendimentos auferidos por cooperativas de crédito efetivamente inserem-se no conceito de receita e, como tal, sujeitam-se à contribuição nos termos do arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1995:

Art.2ºAs 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.3ºO faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

De se esclarecer que o Fisco considerou as deduções admitidas pelo art. 1º da Lei nº 9.701² e pelos §§ 5º e 6º do art. 3º da Lei nº 9.718/98³, ambas de 1998.

² Art. 1º Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, de que trata o inciso V do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, poderão efetuar as seguintes exclusões ou deduções da receita bruta operacional auferida no mês:

I-reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como prejuízo, 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;

II - Revogado

III- no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito:

a)despesas de captação em operações realizadas no mercado interfinanceiro, inclusive com títulos públicos;

b)encargos com obrigações por refinanciamentos, empréstimos e repasses de recursos de órgãos e instituições oficiais;

c)despesas de câmbio;

d)despesas de arrendamento mercantil, restritas a empresas e instituições arrendadoras;

e)despesas de operações especiais por conta e ordem do Tesouro Nacional;

³ § 5º Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para os efeitos da COFINS, as mesmas exclusões e deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 6º Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5º, poderão excluir ou deduzir: (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

I - no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito: (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

a) despesas incorridas nas operações de intermediação financeira; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

b) despesas de obrigações por empréstimos, para repasse, de recursos de instituições de direito privado; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

c) deságio na colocação de títulos; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

d) perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

e) perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operações de hedge; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

2- Retroatividade Benigna

Não vejo, por outro lado, como aplicar retroativamente a nova redação do art. 30 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, incluído pelo art. 46 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005:

Art. 30. As sociedades cooperativas de crédito e de transporte rodoviário de cargas, 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.

Trata-se de norma de cunho evidentemente material, que só se tornou aplicável no período de apuração iniciado em 1º de dezembro de 2005 e que, por não envolver a aplicação de penalidade, não atrai a aplicação do art. 106 do CTN⁴:

3- Conclusão

Ante ao exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 27 de junho de 2012

Luis Marcelo Guerra de Castro

⁴ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Processo nº 10925.002260/2006-45
Acórdão n.º **3102-001.530**

S3-C1T2
Fl. 363

CÓPIA