



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

**Processo nº** 11030.000285/2005-61  
**Recurso nº** 156.734 Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-00.256 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de novembro de 2009  
**Matéria** PIS  
**Recorrente** COOPERATUCA TRITÍCOLA DE GETÚLIO VARGAS LTDA.  
**Recorrida** DRJ-SANTA MARIA/RS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01.06.2000 a 30.09.2000

**BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. ENCARGOS FINANCEIROS LÍQUIDOS.**

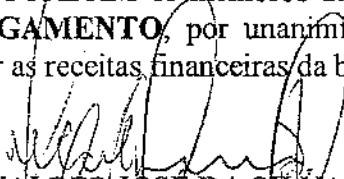
Os encargos financeiros líquidos não compõem o custo agregado ao produto agropecuário e não podem ser excluídos da base de cálculo da COFINS.

PIS e COFINS. ALARGAMENTO BASE DE CÁLCULO. 9.718/98. Deve ser reconhecida e aplicada de ofício por qualquer autoridade administrativa a declaração de inconstitucionalidade do § 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.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir as receitas financeiras da base de cálculo do PIS.

  
WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente

  
ALEXANDRE GOMES - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Tânia Mara Paschoalin (Suplente) e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração para a cobrança de valores não recolhidos da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Pasep em relação aos fatos geradores ocorridos entre 01/06/2000 e 31/03/2002 e por ter apresentado Declaração de Compensação considerada irregular por Despacho Decisório da DRF em Passo Fundo – RS.

Em sua impugnação apresentou os seguintes argumentos, bem resumidos pelo acórdão sob análise:

*- O auto de infração é nulo, por ter a fiscalização feito constar no Termo de Verificação Fiscal que lhe deu origem, ao justificar a exclusão da base de cálculo dos encargos financeiros líquidos, a tipificação como sendo da Instrução Normativa SRF nº 247/2003, a qual constata-se ser do ano de 2002 e não constar o referido dispositivo legal citado, o que viola o amplo direito de defesa previsto no art. 5º, inciso LV da atual Constituição Federal (CF).*

*- Outra causa de nulidade do auto de infração decorre de ter a fiscalização referido no Termo de Verificação Fiscal, na sua folha 4, que os valores informados pela contribuinte em suas DCTFs foram considerados e informados na apuração dos valores devidos e não recolhidos/declarados por seus valores originais.*

*- Ocorre que a contribuinte, em virtude da edição das Leis nº 10.684 e nº 10.676, ambas de 2003, as quais ampliaram o leque das exclusões previstas na Medida Provisória nº 1.858-10, de 26 de outubro de 1999 e reedições, pretendeu retificar suas DCTFs, o que não aceito pela Receita Federal, fazendo com que a cobrança, promovida pela Fazenda Nacional, em relação aos débitos originalmente declarados em DCTF fosse embargada pela contribuinte, conforme processos judiciais que mencionou.*

*- No mérito, mencionou a impugnante doutrina a respeito da tributação das atividades das Sociedades Cooperativas, no sentido de que somente as atividades com terceiros poderiam ser tributadas, não podendo ser tributado o ato cooperativo previsto no art. 79, da Lei nº 5.764, de 1971, assim como os negócios-meio, ou negócios externos, necessários ou imprescindíveis para a consecução dos negócios-fim (ato cooperativo), praticados com não associados.*

*- Os índices de rateio das atividades com não associados apurados pela fiscalização, que foram utilizados para a determinação dos custos agregados a serem excluídos da base de cálculo, não podem ser aceitos, porque para o seu cálculo foram considerados como operações tributáveis as realizadas com terceiros que representam negócios-meio, necessárias ou imprescindíveis para a realização do ato cooperativo, como a compra de carne mecanicamente separada e condimentos utilizados como insumos para a elaboração de produtos da unidade de frigorífico, assim como os insumos das demais.*

*unidades produtoras de ração, laticínios, moagem de trigo e de fabricação de doces e conservas.*

*- Os encargos financeiros líquidos não podem ser excluídos dos custos agregados, porque representam operações-meio, para a consecução das atividades-fim da impugnante, que não podem estar sujeitas a tributação, visto que fazem parte dos custos agregados aos produtos dos associados, por força do contido nos artigos 80, c/c 3º, 4º, inciso VII e 7º, da Lei nº 5.764, de 1971, não podendo prevalecer sobre a lei os dispositivos de uma Instrução Normativa SRF, que não é lei.*

*- Não pode ser aplicada a multa de ofício de 75%, porque a contribuinte declarou e recolheu regularmente os valores que entendeu devidos à Fazenda Nacional, não havendo qualquer deslealdade ou delito a ser punido com tal penalidade, devendo ser acatado o pagamento de eventual valor considerado ainda devido sem a imposição de multa, em virtude da aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN).*

*- Não concordou, também, com a aplicação da multa de ofício de 75% pela compensação considerada indevida, uma vez que ainda discute essa decisão administrativa.*

*Requeru a impugnante que seja julgada procedente a impugnação e anulado ou tornado sem efeito o auto de infração, ou que seja desconsiderada a multa de 75% aplicada em relação ao período de janeiro de 1996 a maio de 2000.*

A Delegacia Regional de Julgamento de Santa Maria/RS, após análise dos argumentos apresentados julgou parcialmente procedente o lançamento em decisão que assim ficou ementada:

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/06/2000 a 30/09/2004*

**PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

*A perfeita descrição dos fatos e a demonstração por parte do contribuinte de ter conhecimento da infração que lhe foi imputada, de forma a permitir sua ampla defesa, afasta a nulidade do lançamento.*

**PRELIMINAR. NULIDADE. VALORES CONFESSADOS EM DCTF.**

*É correta a utilização dos valores constantes da DCTF original, como dedução dos valores apurados para fins de lançamento de ofício, em virtude de não terem sido aceitas as DCTFs retificadoras.*

**BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. MATÉRIAS-PRIMAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS.**

*As matérias-primas adquiridas de terceiros e utilizadas na industrialização dos produtos recebidos dos associados, que são comercializados, pode ser deduzida como custo agregado ao produto agropecuário.*

**BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. ENCARGOS  
FINANCEIROS LÍQUIDOS.**

*Os encargos financeiros líquidos não podem ser deduzidos da base de cálculo.*

Intimado da decisão a Recorrente apresenta recurso onde em apertada síntese questiona apenas a exclusão dos encargos financeiros líquidos dos custos agregados dos produtos agropecuários, requerendo que estes possam ser deduzidos.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro ALEXANDRE GOMES, Relator

O presente Recurso é tempestivo, preenche os demais requisitos e dele tomo conhecimento.

Convém destacar que da fiscalização que originou o presente auto de infração de PIS, foi também lavrado auto de infração de COFINS sob nº 11030.000284/2005-16 que foi recentemente julgado por esta Turma, tendo por Relator o conselheiro Walber José da Silva.

A matéria tratada naquele processo é idêntica a aqui tratada e a Turma, naquela oportunidade, entendeu por bem julgar parcialmente procedente o recurso voluntário para tão somente, de ofício, afastar da base de cálculo da COFINS as receitas financeiras nos termos da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718.

Esta decisão ficou assim ementada:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 01/06/2000 a 31/05/2004*

**Ementa: BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. ENCARGOS  
FINANCEIROS LÍQUIDOS.**

*Os encargos financeiros líquidos não compõem o custo agregado ao produto agropecuário e não podem ser excluídos da base de cálculo da Cofins.*

**INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DEFINITIVA DO  
STF. APLICAÇÃO.**

*Tendo o plenário do STF declarado, de forma definitiva, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, deve o CARF aplicar esta decisão para afastar a exigência da Cofins sobre receitas financeiras.*

**MULTA DE OFÍCIO.**

*A multa a ser aplicada em procedimento ex-officio é aquela prevista nas normas válidas e vigentes à época de constituição do respectivo crédito tributário.*

*Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte.*

Conforme destacado no relatório o Recurso Voluntário proposto insurge-se apenas contra a exclusão das parcelas relativas aos encargos financeiros dos custos agregados dos produtos agropecuários.

Neste aspecto não merece prosperar o Recurso do Contribuinte.

Com o advento da Lei 10.684/03 as sociedades cooperativas de produção agrícola puderam excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS os custos agregados ao produto agropecuário de seus associados, tudo conforme disposto no art. 17 que transcrevemos:

*Art. 17. Sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e no art. 1º da Medida Provisória nº 101, de 30 de dezembro de 2002, as sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização e os valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória nº 1.858-10, de 26 de outubro de 1999.*

A Instrução Normativa nº 247/02, com a redação dada pela Instrução Normativa 358/03 ao dispor sobre a contribuição para o PIS e a COFINS das empresas em geral assim dispôs:

*Art. 33. As sociedades cooperativas, para efeito de apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir da receita bruta o valor:*

*(...)*

§ 7º As sociedades cooperativas de produção agropecuária poderão excluir da base de cálculo, os valores: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

*I - de que tratam os incisos I a VI do caput; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

*II - dos custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando de sua comercialização. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

*§ 8º As sociedades cooperativas de eletrificação rural poderão excluir da base de cálculo, os valores: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

*I - das sobras e dos fundos de que trata o inciso VI do caput; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

*II - dos custos dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

*§ 9º Considera-se custo agregado ao produto agropecuário os dispêndios pagos ou incorridos com matéria-prima, mão-de-obra, encargos sociais, locação, manutenção, depreciação e demais bens aplicados na produção, beneficiamento ou acondicionamento e os decorrentes de operações de parcerias e integração entre a cooperativa e o associado, bem assim os de comercialização ou armazenamento do produto entregue pelo cooperado. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

*§ 10. Os custos dos serviços prestados pela cooperativa de eletrificação rural abrangem os gastos de geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica, quando repassados aos associados. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

*§ 11. A exclusão permitida às demais sociedades cooperativas limita-se aos valores destinados à formação dos fundos previstos no inciso VI do caput. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

*§ 12. O disposto nos §§ 7º, 8º e 11 aplica-se a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 1999. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

Conforme se verifica da leitura dos dispositivos legais acima transcritos poderão ser excluídos da base de cálculo os custos agregados aos produtos agropecuários, aí não incluídas as despesas financeiras uma vez que não se agregam ao produto e não estão relacionadas diretamente a produção dos mesmos. Estes custos, para poderem se excluídos, devem estar relacionados aos insumos utilizados na produção ou comercialização dos produtos de natureza agropecuária.

Por outro lado, como bem observado pelo Relator no julgamento relativo ao Auto de Infração da COFINS, foram incluídas na base de cálculo do PIS as receitas financeiras, conforme facilmente se depreende das planilhas de fls. 221 a 242.

Assim, no período de vigência da Lei 9.718/98, o presente auto de infração utilizou a base alargada para o cálculo das contribuições lançadas.

Em relação à questão do alargamento da base de cálculo a questão encontra-se pacificada no E. STF, que decidiu no seguinte sentido:

*CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. 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. (RE 346.084/PR. Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO. Relator(a) p/ Acórdão: Min. MARCO AURÉLIO. Julgamento: 09/11/2005 Órgão Julgador: Tribunal Pleno)*

Do voto do Relator do Acórdão, Ministro Marco Aurélio, destaca-se:

*"Vale dizer que se está diante de diploma normativo cujo § 1º do art. 3º veio à luz sob o signo da inconstitucionalidade parcial, ao fazer compreender no conceito de receita bruta do contribuintes entradas outras diversas do produto da venda de mercadorias e serviços, instituindo, por consequência, nova fonte destinada a garantir a manutenção da seguridade social, o que somente por lei complementar poderia se feito validamente, como previsto no § 4º do referido art. 195 da Carta".*

Importante ressaltar que, embora o julgador administrativo faleça de competência para declarar a inconstitucionalidade de lei, o Regimento Interno deste Conselho, em seu art. 62, parágrafo único, inciso I, assim prescreve:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

Neste sentido o antigo Conselho de Contribuintes já vinha afastando a incidência das contribuições sobre as receitas que não sejam decorrentes do faturamento da empresa, senão vejamos:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS** Período de apuração: 31/08/1998 a 31/07/2003 **PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO DOS FATOS ALEGADOS.**

*É preciso que o contribuinte comprove os fatos alegados, ou ao menos traga aos autos provas circunstanciais ou indícios suficientes para que se requisite a perícia contábil. A não apresentação de documentos suficientes ou fatos objetivos neste sentido tornam verdadeiras as alegações da Fiscalização.*

**COFINS. LEI Nº 9.718/98 (ALARGAMENTO DE BASE). INCONSTITUCIONALIDADE DA SELIC.**

*O recente julgamento de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 pelo Supremo Tribunal Federal não pode ser ignorada pelo tribunal administrativo, devendo, inclusive, ser reconhecida e aplicada de ofício por qualquer autoridade administrativa a nulidade da norma, sob pena de enriquecimento ilícito. Acertada a aplicação da taxa Selic. Recurso provido em parte (Acórdão . 201-81.031. Relatora FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS)*

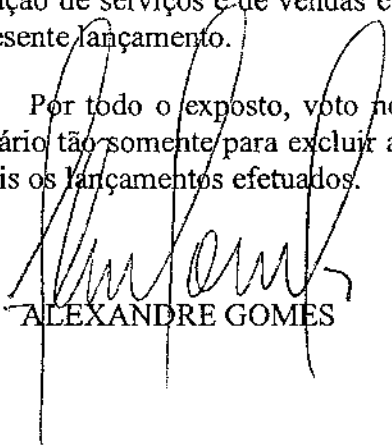
**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*Data do fato gerador: 31/08/2000*

**INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DEFINITIVA DO STF. APLICAÇÃO.** Tendo o Pleno do STF declarado, de forma definitiva, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, pode o Segundo Conselho de Contribuinte aplicar esta decisão para afastar a exigência do PIS e da COFINS sobre receita de deságio. Recurso provido (Acórdão. 201-80.899. Relator Walber José da Silva)

Assim, a receitas estranhas ao faturamento, assim considerado a receita de venda, de prestação de serviços e de vendas e prestação de serviços, da Recorrente devem ser excluídas do presente lançamento.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário tão somente para excluir as receitas financeiras da Bse de calculo do PIS, mantidos no mais os lançamentos efetuados.

  
ALEXANDRE GOMES