



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98
RECURSO Nº. : 83.644
MATÉRIA : PIS - Anos de 1981 a 1988
RECORRENTE : COOPERATIVA TRITÍCOLA DE GETÚLIO VARGAS LTDA
RECORRIDA : DRF EM PASSO FUNDO - RS
SESSÃO DE : 16 DE JANEIRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

PIS - CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL COM BASE NO FATURAMENTO - SOCIEDADES COOPERATIVAS - OPERAÇÕES PRATICADAS COM NÃO-COOPERADOS - Os atos jurídicos relativo as operações praticadas com não-associados, não se enquadram no conceito de atos cooperativos. De modo que sobre o faturamento oriundo dessas operações incide a contribuição à alíquota normal de 0,75%, pois estes valores escapam à não incidência que ampara os valores decorrentes de atividades precípua de sociedades cooperativas.

PIS - CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL COM BASE NA RECEITA OPERACIONAL BRUTA - INCONSTITUCIONALIDADE - Face o julgamento do Supremo Tribunal Federal que acolheu a arguição de Inconstitucionalidade dos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, por entender que a alteração do PIS somente poderia ter sido realizada através de lei ordinária, inexistente base legal para a cobrança da contribuição para o PIS com base na receita operacional bruta.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA TRITÍCOLA DE GETÚLIO VARGAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

**LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE**

**NELSON MALLMANN
RELATOR**

FORMALIZADO EM: 29FEV 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO e REMIS ALMEIDA ESTOL.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894
RECURSO Nº. : 83.644
RECORRENTE : COOPERATIVA TRITÍCOLA DE GETÚLIO VARGAS LTDA

RELATÓRIO

COOPERATIVA TRITÍCOLA DE GETÚLIO VARGAS LTDA, contribuinte inscrito no CGC/MF 90.155.953/0001-11, com sede social na cidade de Estação, Estado do Rio Grande do Sul, à Rua Álvaro Domingues, n.º 66, jurisdicionado à DRF em Passo Fundo - RS, inconformado com a decisão de primeiro grau, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 42/46.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 14/07/89, o Auto de Infração de PIS - Faturamento de fls. 02/13, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de NCz\$ 146.780,71 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Contribuição para o PIS sobre faturamento bruto mensal, acrescidos da correção monetária; da multa de lançamento de ofício e dos juros de mora de 1% ao mês, calculados sobre o valor da contribuição nos respectivos períodos de apurações.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894**

O lançamento foi motivado pela falta de recolhimento da contribuição para o PIS, relativo aos fatos geradores dos períodos de apuração de janeiro de 1981 a dezembro de 1988, relativo ao faturamento bruto mensal das operações atípicas realizadas com não associados.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se devidamente expostos no Auto de Infração de fls. 02/13 do presente processo.

Em sua peça Impugnatória de fls. 16/27, apresentada, tempestivamente em 15/07/89, a autuada, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando o cancelamento do lançamento do crédito tributário, baseado, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que quinze anos depois da publicação da Lei Complementar n.º 07/70; mais de quatorze da Resolução Bacen n.º 174/71 e cerca de cinco do seu próprio Parecer n.º 3.292/80, a CST resolve, pelo AD (NORMATIVO), declarar que as Cooperativas que praticarem atos não cooperativos, contribuirão para o PIS à base de 0,75% sobre a receita bruta concernente à venda de bens e serviços a não associados;

- que como entidade de fins não lucrativos, está sujeita apenas à alíquota de 1%, incidente sobre a folha de pagamento mensal, por entender que quando do início da vigência da lei Complementar n.º 7/70, as Cooperativas, pela legislação então em vigor, eram sociedades sem fins lucrativos, fato este reconhecido pela Caixa Econômica Federal e Coordenação do Sistema de tributação, através do Parecer n.º 2.292/80;

- que o Ato declaratório (Normativo) CST n.º 14/85, alterando o entendimento anteriormente existente, manifestou-se no sentido de que, além do percentual de 1% incidente sobre o valor da folha de pagamento, é aplicável, também, a alíquota de 0,75% sobre a receita bruta concernente à venda de bens a não associados, ou, alternativamente, sendo o caso, de 5% sobre o imposto de renda devido, na venda de serviços a não associados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98

ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

- que o fisco aplicou incorretamente a alíquota de 0,75% no período de julho a dezembro de 1988, quando a correta é de 0,65%;

- que o Decreto-lei n.º 2.449/88 está equivocado quando utiliza a expressão "prática de atos não cooperativos", por se saber que as cooperativas os executam constantemente, ainda que operem exclusivamente com os seus associados, o que ocorre quando a cooperativa de consumo compra bens ou produtos para distribuí-los aos seus associados e quando a cooperativa agropecuária vende a produção recebida de seus associados para o mercador consumidor, tais negócios são de mercado de compra e venda, os quais considera absolutamente indispensáveis para que as cooperativas possam realizar sua função, praticando atos cooperativos com os seus associados;

- que a venda final da produção que a cooperativa recebeu de seus associados ou comprou de terceiros não-cooperados, nada tem a ver com o ato cooperativo. Tal venda nada mais é do que o negócio-melo, absolutamente indispensável para que a cooperativa possa concretizar o negócio-fim (ato cooperativo). Com suporte no exposto, considera inadmissível que possa prevalecer a interpretação do Ato declaratório n.º 14/85 que, diante da hipótese de as cooperativas venderem toda a produção recebida de seus associados exclusivamente a não associados, importaria uma "dupla tributação" do PIS, sendo uma de 1% sobre o valor mensal de pagamentos aos empregados e outra sobre a venda de bens adquiridos de não associados, o que não se afina com os dispositivos da Lei Complementar n.º 07/70, do Código tributário Nacional e nem com as Resoluções do Banco Central e Normas de Serviços da Caixa Econômica Federal;

que quando os chamados atos cooperativos são praticados com pessoas não associadas, as cooperativas realizam negócios previsto no Art. 85 e 86 da Lei n.º 5.764/71, afirmando, ainda, que o fato das cooperativas praticarem tais negócios com pessoas não pertencentes ao seu quadro social não lhes tira as características de entidade de fins não lucrativos, da mesma forma que não lhes empresta natureza comercial, pela Lei são elas sociedades civis, sem objetivo de lucro, fundamentos sob os quais sugere estarem constitucionalmente dispensadas do pagamento da contribuição para o PIS sobre faturamento;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894**

- que as cooperativas, em que pese suas atividades específicas, equiparam-se às instituições de educação ou de assistência social, não devendo sujeitar-se a tributos, salvo expressa imposição legal quando, ao invés de distribuí-lo aos associados, destinarem o resultado positivo gerado por negócios praticados com não associados ao Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social - FATES, voltado à prestação de assistência aos associados, seus familiares e, quando previsto nos estatutos, aos empregados da cooperativa (Lei n.º 5.764/71, artigo 28, II);

- que a autoridade administrativa à qual a Lei Complementar n.º 07/70 cometeu a incumbência de regulamentar o Fundo de Participação do PIS e de solucionar os casos omissos, de acordo com critérios fixados pelo Conselho Monetário Nacional, é a Caixa Econômica Federal, considerando, em vista disso, que Coordenação do Sistema de Tributação é incompetente para estabelecer uma "tributação suplementar", principalmente quando, através de Ato Declaratório, não age em consonância com a lei e prática reiteradamente observada pelas autoridades administrativas, no que se refere à contribuição das sociedades cooperativas, pratiquem ou não operações com não associados;

- que houve uma flagrante inconstitucionalidade contida no ato de pretender-se alterar disposições em nível de Lei Complementar por via de Decreto-lei, ocorrência esta que entende ter havido quando o Decreto-lei n.º 2.449/88, inobservando a ordem hierárquica das leis, buscou alterar a exigência e as formas de recolhimento da contribuição, instrumentalizadas pela Lei Complementar n.º 07/70.

Cumprindo o preceito estabelecido no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, o autor do procedimento fiscal, após analisar as razões da impugnação, propõe a manutenção parcial do lançamento com base nos seguintes argumentos:

- que a fiscalização do PIS é de competência da Secretaria da Receita Federal, consoante Port. MF n.º 91/73 e seu próprio regulamento (Port. MF n.º 142/82);



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

- que os Atos Normativos, expedidos pelas autoridades administrativas, são normas complementares de lei (CNT, art. 100, I) e devem ser obedecidos pelos seus tutelados.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção parcial do crédito tributário lançado, cuja decisão encontra-se assim ementada:

"CONTRIBUIÇÃO PARA O "PIS/PASEP"

As sociedades cooperativas que realizam operações com cooperados e, também, com não cooperados, além da contribuição ao PIS incidente sobre a folha de pagamento de remuneração mensal de seus empregados, estão obrigadas a contribuir à alíquota normal calculada sobre a receita operacional bruta decorrente das operações praticadas com não-associados.

Nos períodos de apuração compreendidos de julho a dezembro/88, a alíquota vigente sobre a receita bruta das operações com não-associados era de 0,65%.

PROCESSO FISCAL - JULGAMENTO

Na solução dos litígios Fisco/Contribuinte, não compete à autoridade julgadora de 1ª. instância administrativa apreciar questões que envolvam a constitucionalidade e/ou inaplicabilidade das normas legais e atos complementares que deram suporte ao lançamento, em relação aos quais deve agir vinculadamente.

Impugnação procedente, em parte.

Cientificada da decisão em 17/01/91, conforme Termo constante às fls. 40, e, com ela não se conformando, a interessada interpôs, em tempo hábil (14/02/91), o recurso voluntário de fls. 42/46, onde apresenta os mesmos argumentos expendidos na fase impugnatória.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

VOTO

CONSELHEIRO NELSON MALLMANN, RELATOR:

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Para solução do litígio se faz necessário a discussão das seguintes situações:

- a eficácia dos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, declarados Inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal;

- a base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS das sociedades cooperativas nas operações com não associados;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894**

- a alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo do PIS/Faturamento;
- prazos de indexação e prazos de recolhimento do PIS/Faturamento ;

O assunto sob exame merece uma análise mais profunda, tendo em vista o posicionamento dos tribunais superiores que, embora não vinculando as decisões administrativas na forma do Decreto nº 73.529/74, fornecem luzes seguras que devem ser consideradas na amplitude de sua lógica, racionalidade e jurisdição.

O Programa de Integração Social - PIS, foi instituído pela Lei Complementar nº 07/70, e tem a finalidade de integrar o empregado na vida e no desenvolvimento das empresas, proporcionando formação de patrimônio individual, estimulando a poupança, corrigindo as distorções na distribuição de renda e possibilitando a acumulação de recursos que são aplicados com o objetivo de aumentar a produção nacional.

A contribuição ao Programa de Integração Social - PIS é constituída por duas parcelas, uma deduzida do Imposto de Renda e outra com recursos próprios das empresas:

- a - parcela deduzida do IR: PIS - Dedução do IR;
- b - parcela com recursos próprios das empresas: PIS-Replique, PIS-Faturamento e PIS-Folha de Pagamento.

Com relação ao PIS-Faturamento a Lei Complementar nº 07/70, e normas posteriores, estabeleceram o seguinte:

Contribuintes:

- a - empresas que realizam operações de venda de mercadorias;
- b - empresas que vendem mercadorias e serviços, se a receita de vendas de mercadorias for igual ou superior a 10% da receita bruta total;
- c - empresas associadas a sociedades cooperativas;
- d - sociedades cooperativas nas operações com não associados.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

Base de cálculo: o faturamento da empresa. Sendo que entende-se por faturamento a receita bruta das vendas e serviços, assim definida no artigo 12, do Decreto-lei nº 1.598/77, compreendendo, o produto de venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.

Alíquota: 0,75% sobre a base de cálculo.

Vencimento: até o dia 20 de cada mês. Sendo que a efetivação dos depósitos correspondentes à contribuição para o PIS-Faturamento, é processada mensalmente, com base na receita bruta do 6º (sexto) mês anterior. Assim a contribuição de julho é calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.

Na trajetória de existência da contribuição para o PIS, nota-se diversas alterações, tais como:

1 - As do Decreto-lei nº 2.323, de 26/02/87, que instituiu mudanças na atualização monetária, sob o seguinte teor:

"Art. 1º - Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, para com o Fundo de Participação PIS/PASEP, assim como aqueles decorrentes de empréstimos compulsórios, quando pagos a partir do mês seguinte ao do seu vencimento, serão atualizados monetariamente na data do efetivo pagamento.

Parágrafo 1º - A atualização a que se refere este artigo será efetuada mediante a multiplicação do débito pelo coeficiente obtido com a divisão do valor de uma Obrigação do Tesouro Nacional (OTN) no mês em que se efetivar o pagamento pelo valor da OTN no mês em que o débito deveria ter sido pago."

2 - As do Decreto-lei nº 2.445, de 29/06/88 e 2.449, de 21/07/88, que alteram a legislação do PIS/PASEP nos seguintes aspectos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98

ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

ALÍQUOTA:

"Art. 1º - Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de julho de 1988, as contribuições mensais, com recursos próprios para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) e para o Programa de Integração Social (PIS), passarão a ser calculadas da seguinte forma:

.....

V - Demais pessoas jurídicas de direito privado, não compreendidas nos itens precedentes, bem assim as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de renda, inclusive as serventias extrajudiciais não oficializadas e as sociedades cooperativas, em relação às operações praticadas com não-cooperados: sessenta e cinco centésimos por cento da receita bruta operacional."

BASE DE CÁLCULO:

"Parágrafo 2º - Para fins do disposto nos itens III e V considera-se receita operacional bruta, o somatório das receitas que dão origem ao lucro operacional, na forma da legislação do imposto de renda, admitidas as exclusões e deduções a seguir:

a) as reversões de provisões, as recuperações de créditos que não representem ingressos de novas receitas e o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

b) no caso das entidades abertas de previdência privada: a parcela das contribuições destinada à formação da provisão técnica atuarial e a sua atualização monetária;

c) no caso das sociedades seguradoras: o cosseguro e o resseguro cedidos;

d) no caso de instituições financeiras

e) no caso das demais pessoas jurídicas ou a ela



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98

ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

equiparadas: vendas canceladas, devoluções de mercadorias e descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente; imposto sobre produtos industrializados (IPI); imposto sobre transportes (IST); imposto único sobre lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos (IUCLG); imposto único sobre minerais (IUM); imposto único sobre energia elétrica (IUEE), desde que cobrados separadamente dos preços dos produtos e serviços no documento fiscal próprio."

PRAZO DE RECOLHIMENTO:

"Art. 2º - O recolhimento das contribuições ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público e ao Programa de Integração Social (PIS) será feito:

I - Até o dia dez do mês subsequente àquele em que forem devidas;

II - No prazo de quinze dias, contados da data do recolhimento, para a transferência dos recursos à conta do Fundo de Participação PIS/PASEP.

Parágrafo único - Fica o Conselho Diretor do Fundo de Participação PIS/PASEP autorizado a:

a) ampliar, para até três meses, o prazo previsto no item I;

b) reduzir em até três dias o prazo de que trata o item II.

3 - As da Resolução nº 01, de 29/07/88 do Conselho Diretor do Fundo de Participação PIS-PASEP, que altera o prazo de recolhimento:

"1 - O recolhimento das contribuições mensais devidas ao Programa de Integração Social (PIS) e ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.445/88, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.449/88 e o parágrafo único dos arts. 7º e 8º, deverá ser efetuado até o dia dez do terceiro mês subsequente àquele em que ocorrer o fato gerador."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

4 - As da Lei nº 7.689, de 15/12/88, que altera a alíquota do PIS:

ALÍQUOTA:

"Art. 11 - Em relação aos fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de 1989, ficam alterada para 0,35% (trinta e cinco centésimos por cento) a alíquota de que tratam os itens II, III e V do art. 1º do Decreto-lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988."

5 - As da Lei nº 7.691, de 15/12/88, que dispõe sobre o pagamento de tributos e contribuições federais:

DA INDEXAÇÃO:

"Art. 1º - Em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1989, far-se-á a conversão em quantidade de Obrigações do Tesouro Nacional - OTNs, do valor:

.....

III - Das contribuições para o Fundo de Investimento Social, para o Programa de Integração Social - PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, no terceiro dia do mês subsequente ao do fato gerador.

Parágrafo 1º - A conversão do valor do imposto ou da contribuição será feita mediante a divisão do valor devido pelo valor unitário diário da OTN, declarado pela Secretaria da Receita Federal, vigente nas datas fixadas neste artigo.

Parágrafo 2º - O valor do imposto ou da contribuição, em cruzados, será apurado pela multiplicação da quantidade de OTN pelo valor unitário diário desta na data do efetivo pagamento."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

PRAZO DE RECOLHIMENTO:

"Art. 3º - Ficarà sujeito exclusivamente à correção monetária, no forma do art. 1º, o recolhimento que vier a ser efetuado nos seguintes prazos:

.....

III - Contribuições para:

.....

b) o PIS e o PASEP - até o dia dez do terceiro mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, exceção feita às modalidades especiais (Decreto-lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, arts. 7º e 8º), cujo prazo será o dia quinze do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador."

6 - As da Lei nº 7.730, de 31/01/89, que dispõe sobre as regras de desindexação da economia:

"Art. 22 - Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, para o Fundo de Participação PIS/PASEP e com o Fundo de Investimento Social cujos fatos geradores tenham ocorrido anteriormente à vigência desta Lei serão atualizados monetariamente, na data de seu pagamento, observadas as normas da legislação vigente, aplicável em cada caso.

Parágrafo único - Os valores da OTN para efeitos deste artigo serão os seguintes:

a) NCz\$ 6,92 (seis cruzados novos e noventa e dois centavos), no caso de tributos e contribuições indexados com base no valor diário da OTN divulgado pela Secretaria da Receita Federal;

b) NCz\$ 6,17 (seis cruzados novos e dezessete centavos), nos demais casos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98

ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

7 - As da Lei nº 7.799, de 10/07/89, que dispõe sobre as regras de recolhimentos de tributos e contribuições:

INDEXAÇÃO:

"Art. 67 - Em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer a partir de 1º de julho de 1989, far-se-á a conversão em BTN Fiscal do valor:

.....
V - das contribuições para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, para o Programa de Integração Social - PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, no terceiro dia do mês subsequente ao do fato gerador;"

PRAZO DE RECOLHIMENTO:

"Art. 69 - Ficará sujeito exclusivamente à atualização monetária, na forma do art. 67, o recolhimento que vier a ser efetuado nos seguintes prazos:

.....
IV - Contribuições:

b) para o PIS e o PASEP, até o dia dez do terceiro mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, exceção feita às modalidades especiais (Decreto nº 2.445, arts. 7º e 8º), cujo prazo será o dia quinze do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador;"

8 - As da Lei nº 8.218, de 29/08/91, que dispõe sobre as regras de recolhimentos de tributos e contribuições:

PRAZO DE RECOLHIMENTO:

"Art. 2º - Em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer a partir do primeiro dia do mês de agosto de 1991, os pagamentos dos tributos e contribuições relacionados a seguir deverão ser efetuados nos seguintes prazos:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98

ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

IV - Contribuições para o FINSOCIAL, o PIS-PASEP e sobre o Açúcar e o Alcool:

a) até o quinto dia útil do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores, ressalvado o disposto na alínea seguinte;"

9 - As da Lei nº 8.383, de 30/12/91, que dispõe sobre as regras de recolhimentos de tributos e contribuições:

PRAZO DE RECOLHIMENTO:

"Art. 52 - Em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1992, os pagamentos dos tributos e contribuições relacionados a seguir deverão ser efetuados nos seguintes prazos:

.....
IV - contribuições para o FINSOCIAL, o PIS/PASEP e sobre o Açúcar e o Alcool, até o dia 20 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores;"

INDEXAÇÃO:

"Art. 53 - Os tributos e contribuições relacionadas a seguir serão convertidos em quantidade de UFIR diária pelo valor desta:

.....
IV - contribuições para o FINSOCIAL, PIS/PASEP e sobre o Açúcar e o Alcool, no primeiro dia do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores;"

Feitas as considerações necessárias para melhor elucidar o presente litígio, passamos a analisar as situações individualmente.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

1 - Eficácia dos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88:

Entendo que, toda a discussão acerca do assunto parece-me, agora, despiendo diante da decisão do Supremo Tribunal Federal que, em sua composição plenária, declarou a inconstitucionalidade da exigibilidade contida nos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, sob o argumento que a alteração do PIS não dependeria de Lei Complementar, pois constitucionalmente é matéria de lei ordinária, razão pela qual as alterações no PIS não poderiam ser objeto de decreto-lei. Embora a jurisprudência aceitasse o decreto-lei para criação, alteração ou majoração do tributo, todavia não a aceitava para criação de contribuições sociais.

Por não se tratar de tributo à luz da Constituição anterior como reconhecia a jurisprudência, e nem de finanças públicas, só poderia ser veiculado por lei ordinária. O artigo 43, X, da antiga Constituição dispunha, expressamente competir ao Congresso Nacional, legislar sobre as matérias ali elencadas, incluindo o artigo 165, V, específico da integração dos trabalhadores na vida da empresa, como a consequente participação nos lucros.

Diante disto, os julgadores singulares da Justiça Federal, vêm decidindo sistematicamente pela condenação da União à restituição dos valores pagos indevidamente em razão dos efeitos contidos nos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88.

Esse entendimento do mais alto órgão do Poder Judiciário, estabelecendo a inconstitucionalidade dos dispositivos em questão importa em reconhecer que os aumentos decorrentes destes decretos nunca existiram e nunca poderiam ser exigidos, já que o valor jurídico de um ato inconstitucional é desprovido de qualquer eficácia no pleno de direito.

Declarada pelo Supremo Tribunal Federal - seja em Ação Direta seja incidentalmente em qualquer outro processo - a inconstitucionalidade de Lei, tal declaração passa imediatamente a ter validade para todos os cidadãos, por se tratar de decisão final, irrecorrível e imutável.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98

ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

Já não há mais como se manter tal ônus para o contribuinte, primeiro porque a Corte Máxima já se pronunciou pela inconstitucionalidade dos decretos-lei em questão e, de outro lado o próprio Conselho de Contribuintes já vem acolhendo a tese esposada pelo STF, por razões de economia processual, excluindo os efeitos dos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Do exposto, observa-se que não só na esfera judicial foi acolhida a tese de inconstitucionalidade dos decretos-lei, mas também já na própria esfera administrativa, o que, inclusive, redundaria em economia processual, pois evita o recurso dos contribuintes ao Judiciário para haver seus direitos.

O despacho proferido pelo ilustre Desembargador Federal - Juiz Hermentino Dourado - Presidente do Egrégio Tribunal Federal da 1ª Região, que, em sede de Recurso Especial no Processo nº 92.01.21817-6, contra os argumentos da Fazenda Pública sobre os efeitos das decisões INTER PARTES ou ERGA OMNES, e mais o disposto no art. 52, Inciso X, da Constituição Federal, publicado no Diário da Justiça da União de 12 de novembro de 1993, dispensa qualquer comentário a respeito da vinculabilidade das decisões terminativas do Colendo Supremo Tribunal Federal "in verbis".

"Por outro lado, embora em nosso sistema jurídico a jurisprudência não obrigue além dos limites objetivos e subjetivos da coisa julgada, sem vincular os Tribunais inferiores aos julgamentos dos Tribunais Superiores, em casos semelhantes ou análogos, os precedentes desempenham, nos Tribunais ou na Administração, papel de significativo relevo no desenvolvimento do Direito. É usual, apesar de desobrigados, os juizes orientarem suas decisões pelo pronunciamento reiterado e uniforme dos Tribunais Superiores. A própria Administração Federal, através do seu órgão próprio - a antiga Consultoria Geral da República -, tem reafirmado ao longo dos tempos o posicionamento de que a orientação administrativa não há de estar em conflito com a jurisprudência dos Tribunais em questão de direito."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

Conquanto a decisão do STF não tenha efeitos "erga omnes", ela é definitiva, porque exprime o entendimento do Guardião Maior da Constituição.

Oportuno se faz transcrever o ensinamento lapidar de LEOPOLDO CÉSAR DE MIRANDA LIMA FILHO, Consultor- Geral da República, no período de 20/10/60 a 06/02/61, recomendando não prosseguisse o Poder Executivo "a vogar contra a torrente de decisões judiciais" - Parecer C-15, de 13/12/63:

"O precedente não obriga a decisão igual, mas apenas a insinua; não impõe a sua observância em casos análogos ou semelhantes se evidente a sua desconformidade com a lei. Ao aplicador da lei, administrador ou juiz, corre o dever de catar-le respeito, que não às decisões proferidas em hipóteses iguais non exemplis sed legibus judicandum est.

Sem dúvida, os precedentes, administrativos ou judiciários, devem-se ter em conta, como subsídio prestimoso, no exame de casos semelhantes, merecendo considerados os argumentos, os raciocínios que deram na conclusão que expressam ou sintetizam. Não se hão de desprezar sem razões sérias, meditadas. Ainda que reiterados, constantes, devem considerar-se, sim, mas não obedecer-se cegamente, e menos ver-se com força de obrigar, de afastar a variação criteriosa e fundamentada da orientação que espelham. Se expressam errônea compreensão da lei, forçoso será abandoná-los para lhe restabelecer o império.

Não dão, à mente que emprestam à lei, o condão de infalibilidade, o selo de irrecorribilidade.

.....

O Poder Judiciário não decide sobre as conseqüências ou efeitos possíveis de uma lei considerada em abstrato, mas exclusivamente em face do caso individual levantado ao seu exame. Declara a lei entre as partes; aplica-se no caso concreto, definido. Daí que os preceitos estabelecidos no julgado se circunscrevem aos litigantes para os quais a sentença "terá força de lei nos limites das questões decididas" (art. 287 do Código de Processo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

Civil).

A decisão judicial em dado pleito, portanto, ainda que do Pretório Máximo, não obriga a Administração além do seu exato cumprimento em relação àquele ou àqueles que o suscitaram. Apesar dela, quando chamada a decidir hipóteses iguais, em que outros os interessados, livre será de permitir na orientação adotada, em que pede a opinião contrária do Poder Judiciário.

Ante um ou alguns raros julgados, salvo se convencida do acerto, da excelência dos seus fundamentos, a Ihe recomendarem adote a orientação judicial, abandonando a que esposaram até então, razão inexistirá para ceder a Administração no sentido que emprestou à lei, passando a perfilhar, ao decidir casos iguais, o que Ihe deu o Poder Judiciário. Muito ao contrário, deve insistir no seu ponto de vista, recorrendo, inclusive, aos meios que Ihe propiciam as leis para tentar fazê-lo vitorioso nos tribunais.

Se, entanto, através de sucessivos julgamentos, uniformes, sem variação de fundo, tomados à unanimidade ou por significativa maioria, expressam os Tribunais a firmeza de seu entendimento relativamente a determinado ponto de direito, recomendável será não renita a Administração, em hipóteses iguais, em manter a sua posição, adversando a jurisprudência solidamente firmada.

Teimar a Administração em aberta oposição a norma jurisprudencial firmemente estabelecida, consciente de que seus atos sofrerão reforma, no ponto, por parte do Poder Judiciário, não Ihe renderá mérito, mas desprestígio, por sem dúvida. Fazê-lo será alimentar ou acrescer litígios, inutilmente, roubando-se, e à Justiça, tempo utilizável nas tarefas ingentes que Ihes cabem como instrumento da realização do interesse coletivo".

A citada decisão do Supremo Tribunal Federal Interpretou, em caráter definitivo, a legislação vigente sobre a matéria de que trata os Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88, de modo que, adotar a decisão antes referida, não caracteriza a extensão dos efeitos da mesma contrários à orientação estabelecida pela administração a que se



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98

ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

refere o art. 1º do Decreto nº 73.529/74. Adotar a decisão do STF, significa, apenas, interpretar a lei na conformidade da interpretação dada pelo mais alto tribunal do País.

Ademais, o Presidente do Senado Federal promulgou a resolução nº 49/95, suspendendo a execução dos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 148.754-2/210/Rio de Janeiro (DOU - Seção I, de 10/10/95), ponto um ponto final na discussão deste assunto.

2 - Base de cálculo a ser adotada para o cálculo para o Programa de Integração Social - PIS pelas sociedades cooperativas nas operações com não associados:

Superada a questão da não existência de base legal para manter a exigência da cobrança do PIS com base na receita bruta operacional, volta-se as bases de cálculo criadas sob o comando da Lei Complementar nº 7/70, art. 3º letra "b" e parágrafos 1º e 2º e alterações posteriores, que prevê para as empresas que realizam operações de venda de mercadorias o PIS/FATURAMENTO, calculado com base no faturamento mensal da empresa, entendendo-se por faturamento a receita bruta das vendas e serviços, assim definida no artigo 12, do Decreto-lei nº 1.598/77, compreendendo, o produto de venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados, nela não se computando o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), bem como as vendas canceladas e os descontos incondicionais; e para as empresas prestadoras de serviços prevê uma contribuição com recursos próprios calculada com base na parcela do imposto de renda devido ou como se devido fosse (PIS/REPIQUE).

Não existe razões para que se exclua do conceito acima as sociedades cooperativas nas operações com não associados, pois o Ato Declaratório Normativo CST nº 14, de 15 de março de 1985, declara, em caráter normativo que:

***1 - A base de cálculo da contribuição ao programa de**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98

ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

Integração Social (PIS) por parte das sociedades cooperativas é a folha de pagamento mensal (alíquota de 1%), enquanto praticarem apenas atos cooperativos;

2 - Se houver a prática de atos não-cooperativos por parte dessas sociedades, - além da contribuição de 1% sobre a folha de pagamento mensal -, elas passarão também a contribuir: (a) à base de 0,75% sobre a receita bruta concernente à venda de bens a não-associados; ou (b) à base de 5% sobre o imposto de renda devido, concernente à venda de serviços a não-associados;

3 - As sociedades cooperativas, quando contribuintes do imposto de renda, devem também recolher ao PIS a parcela de 5% (cinco por cento), deduzida desse imposto."

O Código Tributário Nacional no seu artigo 100, é muito claro quando cita quais são as normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, e, entre outros, cita os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

Os Atos Administrativos Normativos são expedidos pelas autoridades dos escalões imediatamente inferiores ao Chefe do Poder Executivo, sendo que o Ato Declaratório (Normativo) CST - Instituído pela Instrução Normativa SRF n.º 34/74, é utilizada pela Coordenação do Sistema de Tributação para explicar o entendimento de dispositivos da legislação tributária.

Como se vê o Ato Declaratório (Normativo) CST n.º 14/85, simplesmente, se constituiu num veículo utilizado pela administração tributária para esclarecer o texto da norma legal, a mesma não criou hipóteses novas de incidência da contribuição, não alterou critérios de cobrança e nem impôs uma tributação suplementar. Em conformidade com o previsto na lei preexistente, sua manifestação limitou-se a declarar que as sociedades cooperativas devem recolher ao PIS o equivalente a 1% da folha de pagamento mensal quando praticarem apenas atos cooperativos, e, se houver a prática de atos não-cooperativos a contribuição de 0,75% incidente sobre o faturamento mensal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

É evidente que a não incidência do PIS-Faturamento para as sociedades cooperativas diz respeito somente enquanto praticar apenas atos cooperativos e não à venda de bens a não-associados, pois o princípio básico que ampara as cooperativas se assenta no pressuposto de que essas operem como cooperativas, e não apenas adotem o rótulo desse tipo societário para indevido proveito dos benefícios fiscais.

Ora, o aspecto econômico da atuação das cooperativas está no Capítulo XII, arts. 79 a 91, da Lei n.º 5.764/71.

No art. 79 temos a delimitação do ato cooperativo. Nos arts. 80 e 81, a distribuição de despesas (entre os associados). Nos arts. 82 a 88, as operações das cooperativas (onde se incluem os arts. que prevêm operações com não associados).

Uma cooperativa pratica, essencialmente, e por definição, atos cooperativos, assim como estão definidos no mencionado art. 79, "in verbis":

"Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus 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."

São os resultado desses atos que gozam da não incidência do PIS-Faturamento e não os atos não-cooperativos, diversos dos legalmente permitidos ou atos incompatíveis com o regime cooperativo.

Na falta de previsão legal, não há como reconhecer às cooperativas benefícios fiscais que a lei não contempla, em desigualdade com as demais empresas.

3 - Alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo do PIS/Faturamento:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

Em razão da inconstitucionalidade dos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88, a alíquota a ser aplicada para o PIS/Faturamento volta a ser 0,75% (setenta e cinco centésimos por cento) sobre a receita bruta mensal, prevista no artigo 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 7/70, combinado com o artigo 1º, parágrafo único da Lei Complementar 17/73 e Título 5, Capítulo 1, Seção 1, alínea "b", itens I e II do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82 e para o PIS/Repique 5% do imposto de renda devido ou como se devido fosse, conforme determina o artigo 3º, parágrafos 1º e 2º, da Lei Complementar nº 7/70.

4 - Vencimentos - prazos de indexação e os prazos de recolhimento do PIS/Faturamento:

Após analisar, exaustivamente, a legislação de regência entendendo que os valores devidos para o PIS/Faturamento devem ser recolhidos nos seguintes prazos e condições:

4.1 - Período de 01/01/81 a 30/06/82 - recolhe o valor originário da contribuição, sem qualquer atualização monetária, até o dia 10 do sexto mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador (Norma de Serviço CEF/PIS n.º 2/71, Item 3.3).

4.2 - Período de 01/07/82 a 30/06/88 - recolhe o valor originário da contribuição, sem qualquer atualização monetária, até o dia 20 do sexto mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador (Norma de Serviço n.º 568/82).

4.3 - Período de 01/07/88 a 31/12/88 - em razão da inconstitucionalidade dos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88, prevalece o prazo de recolhimento estipulado na Lei Complementar nº 7/70 e Norma de Serviço nº 568/82, qual seja, recolhe o valor originário da contribuição, sem qualquer atualização monetária, até o dia 20 do sexto mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador (contribuição de julho/88, recolhe até o dia 20 de janeiro de 1989).



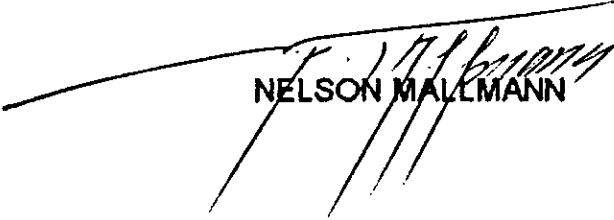
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11030.000790/89-98
ACÓRDÃO Nº. : 104-12.894

Diante do exposto, firmo a minha convicção que existe base legal para cobrança da contribuição para o PIS com base no faturamento mensal das sociedades cooperativas nas operações com não associados.

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 16 de janeiro de 1996.



NELSON MALLMANN