



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

Processo n° 11030.001745/2003-14
Recurso n° 227.550 Voluntário
Acórdão n° 3402-00.315 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2009
Matéria PIS. AUTO DE INFRAÇÃO.
Recorrente COOPERATIVA AGRÍCOLA MISTA LAGOENSE LTDA.
Recorrida DRJ em SANTA MARIA-RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2001

PIS. COOPERATIVA DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. BASE DE CÁLCULO. CUSTOS AGREGADOS AO PRODUTO.

A exclusão da base de cálculo da contribuição para o PIS dos custos agregados ao produto agropecuário dos associados somente produz efeitos a partir dos fatos geradores de 1º de janeiro de 2003.

VENDAS A ASSOCIADOS.

É facultado às cooperativas excluir da base de cálculo do PIS o valor das vendas de bens e mercadorias a associados, desde que essas operações sejam contabilizadas destacadamente e comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie do bem ou mercadorias e quantidades vendidas.

RECEITA FINANCEIRA. JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA.

Os juros e a correção monetária incidentes sobre saldos devedores das contas dos associados cobrados pela cooperativa de produção configuram receita financeira e, como tal, não integram a base de cálculo do PIS.

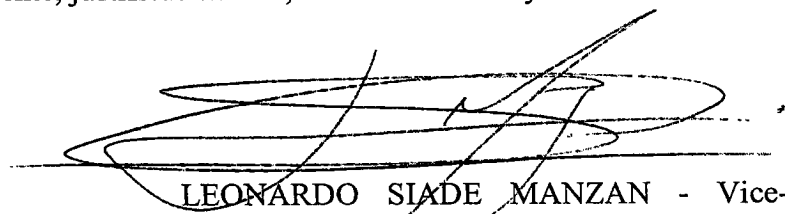
CONTABILIZAÇÃO DESTACADA. INOBSERVÂNCIA.

É cabível a incidência do PIS sobre a totalidade do faturamento, na hipótese de a cooperativa de produção não contabilizar destacadamente as vendas de bens e mercadorias a associados, com vista a exclusão dos valores dessas vendas da base de cálculo do PIS.

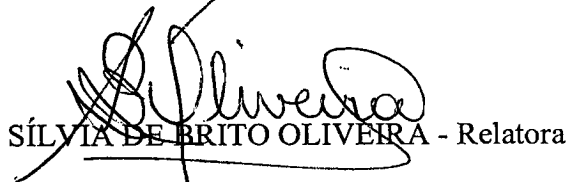
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Ausente, justificadamente, a Conselheira Nayra Bastos Manatta.



LEONARDO SIADÉ MANZAN - Vice-Presidente no exercício da
Presidência



SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA - Relatora

EDITADO EM 03/11/2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio Cesar Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Leonardo Siade Manzan.

Relatório

Contra a pessoa jurídica qualificada nestes autos foi lavrado auto de infração para formalizar a exigência de crédito tributário relativo ao Programa de Integração Social (PIS) decorrente dos fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 1999 a dezembro de 2001, com os juros moratórios e a multa aplicável nos lançamentos de ofício.

O lançamento, com ciência à contribuinte em 25 de setembro de 2003, foi efetuado em virtude de se ter constatado a falta de recolhimento dessa contribuição que foi apurada pela fiscalização, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal (TVF) das fls. 09 a 23, do qual se extrai que:

1) a contribuinte não contabilizou separadamente suas operações de compra e venda com terceiros não-associados, por isso, a receita tributável foi obtida a partir dos arquivos magnéticos das notas fiscais de entrada e de saída e da relação de associados fornecidos pelo sujeito passivo, que permitiram a apuração do índice de rateio das operações com terceiros;

2) de janeiro a setembro de 1999, foram tributadas as receitas de operações com terceiros, conforme demonstrativo à fl. 500;

3) em outubro de 1999, foi tributada o total da receita mensal, excluídas apenas aquelas previstas no art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; e

4) de novembro de 1999 a dezembro de 2001, conforme demonstrativo às fls. 565 a 568, a base de cálculo foi composta pela receita bruta mensal, acrescida de outras receitas operacionais, com exclusão dos valores referidos no art. 15 da Medida Provisória (MP) nº 1.858-7, de 29 de julho de 1999.

A exigência tributária foi impugnada e a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria-RS (DRJ/STM) julgou o lançamento procedente em parte, nos termos do Acórdão constante das fls. 847 e 860, para cancelar o lançamento relativo ao período de outubro de 1999 e excluir da base de cálculo, do período de janeiro a setembro de 1999, valores:

- a) relativos a operações realizadas com associados;
- b) que foram computados pela fiscalização como vendas para terceiros e que, de fato, restou comprovado tratar-se de aquisições de insumos; e
- c) considerados em duplicidade.

Contra essa decisão foi interposto o recurso voluntário das fls. 868 a 872 para alegar, em síntese, que:

I – no demonstrativo das fls. 565 a 568, a fiscalização não considerou os valores referentes ao fornecimento de sementes de trigo, milho e soja, demonstrados nos balancetes mensais das fls. 150 a 268, tampouco as compras de sementes de associados, que possuem conta contábil diversa da conta “compra de produtos agrícolas”;

II – como não ocorreram vendas a terceiros de sementes de soja, milho e trigo, em consonância com o art. 87 da Lei nº 5.764, de 1971, a contribuinte não estava obrigada a segregar essas operações e, para tributá-las, caberia à fiscalização comprovar que essas vendas eram feitas a não-associados;

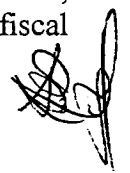
III – devem ser excluídos da base de cálculo os valores relativos às compras de sementes de associados, pois o art. 17 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, permite a exclusão da base de cálculo de todos os custos agregados ao produto agropecuário dos associados a partir de novembro de 1999;

IV – as receitas financeiras não podem integrar a base de cálculo do PIS, pois não se trata de receitas de aplicações no mercado financeiro, mas de receitas decorrentes de atividades típicas e normais do ato cooperativo; e

V – a receita tributável da venda de soja e milho, no período de janeiro a setembro de 1999, foi apurada por uma metodologia tecnicamente equivocada e prejudicial à contribuinte, pois, ao invés de basear-se na margem operacional e fazer incidir-la sobre as compras de terceiros, a fiscalização aplicou às vendas totais dos produtos milho e soja os percentuais obtidos das compras de terceiros, o que distorce a realidade comercial e eleva sobremaneira a base de cálculo.

Ao final, a recorrente solicitou que os demais argumentos e teses jurídicas trazidos na impugnação fossem apreciados por este colegiado e requereu o provimento do seu recurso para tornar insubsistente o lançamento e reconhecer os valores do PIS apurados por ela nas operações efetivas com não-associados, em face das deduções cabíveis da base de cálculo, que não foram aceitas pela instância recorrida.

Foram anexados a este processo, às fls. 921, 922, 924 e 925 petições da recorrente para que, a exemplo do ocorrido no julgamento do recurso voluntário nº 127.475, seja convertido o julgamento do seu recurso em diligência para que a autoridade fiscal



considere a existência de valores passíveis de serem excluídos da base de cálculo do PIS, em face do disposto no art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003.

É o relatório.

Voto

Conselheira SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e seu julgamento está inserto na esfera de competência da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), devendo, pois, ser conhecido.

Inicialmente, sobre o pedido de conversão do julgamento do recurso em diligência, note-se que o caso em exame não possui identidade com o de que trata o recurso voluntário nº 127.475, indicado pela recorrente, pois a ação fiscal que culminou com a lavratura do auto de infração de que cuida este processo encerrou-se em 23 de setembro de 2003, portanto, quase quatro meses após a publicação da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, e, no recurso voluntário protocolizado em 15 de julho de 2004, a contribuinte, quanto à exclusão da base de cálculo facultada pelo art. 17 da supracitada lei, alegou apenas as despesas com compras de sementes de associados.

Ademais, estes autos cuidam da exigência da contribuição para o PIS decorrente de fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2001 e, não obstante a referida exclusão da base de cálculo alcance os fatos geradores ocorridos a partir de outubro de 1999, os seus efeitos somente são produzidos a partir de 1º de janeiro de 2003, por força da cláusula de vigência da Lei nº 10.684, de 2003, que prescreve, **ipsis litteris**:

Art. 29. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - em relação ao art. 17, a partir de 1º de janeiro de 2003;

(...)

Destarte, os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, desde de outubro de 1999, somente são passíveis de exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins para apuração do tributo devido a partir de janeiro de 2003.

Sobre a não consideração do fornecimento de sementes aos associados, por não estarem os valores individualizados, a recorrente alegou que, de acordo com o art. 87 da Lei nº 5.764, de 1971, somente estaria obrigada a essa individualização se houvesse vendas dessas sementes também a terceiros. Ocorre que, a esse dispositivo opõe-se disposição legal posterior e específica para a tributação, que determina que, para a exclusão da base de cálculo, a receita de vendas de mercadorias a associados deve ser contabilizada destacadamente e comprovada mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie do bem ou mercadorias e quantidades vendidas. É o que se depreende da mera leitura do art. 15, § 2º, inc. II, da MP nº 2.158-35, de 2001, que transcreve-se:

Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

(...)

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

(...)

§ 2º Relativamente às operações referidas nos incisos I a V do caput:

(...)

II - serão contabilizadas destacadamente, pela cooperativa, e comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie do bem ou mercadorias e quantidades vendidas.

Relativamente às compras de sementes de associados, defendeu a contribuinte que a exclusão dos valores pagos da base de cálculo do PIS e da Cofins encontraria abrigo no art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003. Todavia, ainda que esses valores constituam custo agregado ao produto agropecuário - mérito que eximo-me de aqui apreciar, por desnecessário à solução do litígio -, conforme dito alhures, a dedução facultada pelo referido dispositivo legal somente produz efeitos para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2003, fatos esses que não foram alcançados pelo lançamento de que aqui se cuida.

Sobre os juros e a correção monetária cobrados dos associados e incidentes sobre os saldos devedores mensais das contas dos associados em que são lançados, a débito, os valores de fornecimento de insumos e recursos financeiros e, a crédito, os valores advindos da comercialização dos produtos agrícolas entregues à cooperativa, entendo que tais receitas configuram receitas financeiras e não estão alcançadas pelo conceito de faturamento da Lei nº 9.715, de 1998. Assim sendo, uma vez que o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, foi declarado inconstitucional pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF), entendo estar-se diante da situação prevista no art. 62, parágrafo único, inc. I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), devendo ser afastada a tributação dessas receitas pelo PIS.

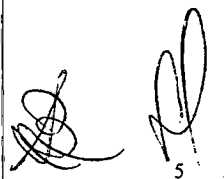
Para o exame da questão relativa à forma de apuração das vendas de soja e milho para terceiros, cumpre, primeiro, esclarecer que a Lei nº 9.718, de 1998, relativamente ao PIS, não produziu efeitos imediatos para as cooperativas, tendo em vista o princípio da especialidade das normas, que sobre as sociedades cooperativas fazia incidir a Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, cujo art. 2º, § 1º, que dispõe, *ipsis litteris*:

Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

(...)

§ 1º As sociedades cooperativas, além da contribuição sobre a folha de pagamento mensal, pagarão, também, a contribuição



calculada na forma do inciso I, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados.

(...)

Assim, as sociedades cooperativas estavam obrigadas à contribuição para o PIS com base na folha de salários, à alíquota de 1%, conforme definida no art. 8º, inc. II, da Lei nº 9.715, de 1998, e apenas em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados estavam sujeitas à incidência desse tributo com base no faturamento referido no art. 3º dessa mesma lei, que assim estabelece:

Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

(...)

Nesse ponto, note-se que o art. 16 da MP nº 1858-7, de 29 de julho de 1999, esclarece que as sociedades cooperativas permaneceram submetidas ao § 1º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, afastando-se, pois, a aplicação dos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, e permite, para a base de cálculo do PIS, as mesmas exclusões previstas para a Cofins.

Em suma, a exigência do PIS das sociedades cooperativas em consonância com os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, passou a ter fundamento legal no art. 15 da MP nº 1858-9, de 24 de setembro de 1999, observadas as exclusões ali previstas para as cooperativas de produção.

Destarte, por força do princípio constitucional da anterioridade nonagesimal, a partir dos fatos geradores de 1º de janeiro de 2000, a base de cálculo do PIS das sociedades cooperativas passou a ser o faturamento, conforme definido nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, não mais havendo distinção entre receitas decorrentes de atos cooperados e de atos não-cooperados.

Registre-se aqui que o afastamento da aplicação do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, em virtude da inconstitucionalidade declarada pelo STF, apenas remete o faturamento, no caso do PIS, para o conceito da Lei nº 9.715, de 1998.

Todavia, tratando-se de cooperativa de produção, a questão das operações realizadas com terceiros não-associados possui relevância para todo o período autuado, seja porque era a receita tributável, seja porque era necessário segregar essa receita das receitas de vendas de bens e mercadorias a associados, que podem ser deduzidas do faturamento, conforme art. 15, inc. II, da MP nº 2.158-35, de 2001, observado o disposto no § 1º deste mesmo artigo e essa é a razão pela qual o próprio art. 15, em seu § 2º, determina a contabilização destacada das vendas a associados.

Ora, não tendo a contribuinte contabilizado separadamente o valor das operações com terceiros ou, de outra forma, destacado contabilmente as vendas a associados, é lícito que se tribute a totalidade do seu faturamento, conforme jurisprudência do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, da qual transcrevo trecho da ementa do Acórdão nº 203-09409, proferido em 29 de janeiro de 2004, de relatoria da Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins:



PIS - SOCIEDADE COOPERATIVA – A receita bruta de operações praticadas com a intermediação de terceiros é passível de tributação normal. Se, todavia, a escrituração não segregar as receitas e as despesas/custos segundo a sua origem - atos cooperativos e não cooperativos - ou, ainda, se a segregação feita pela sociedade não se apoiar em documentação hábil que a legitime, o faturamento global da cooperativa será tributado, por ser impossível a determinação da parcela alcançada pela não incidência tributária.

Destarte, uma vez que a lei não prevê, na hipótese de inobservância do art. 15, § 2º, da MP nº 2.158-35, de 2001, forma alternativa para apuração da receita dedutível da base de cálculo, não se pode impingir à fiscalização a utilização do método proposto pela recorrente, pois é legítimo, inclusive, a tributação do faturamento total, observado o disposto no art. 3º da Lei nº 9.715, de 1998.

Diante do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso apenas para excluir da base de cálculo do PIS as receitas de juros e correção monetária cobradas dos associados das cooperativas.

É como voto.


SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA