



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

<b>Processo nº</b>	11516.000513/2007-10
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3201-003.712 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	23 de maio de 2018
<b>Matéria</b>	PIS COFINS COOPERATIVAS
<b>Recorrente</b>	COOPERATIVA DE ELETRIFICIDADE GRÃO PARÁ
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

CUMULATIVIDADE. COOPERATIVAS. ELETRIFICAÇÃO RURAL.

Aplicada pela Fiscalização corretamente a legislação atinente à composição da base de cálculo do PIS e da COFINS para as cooperativas de eletrificação rural e não tendo logrado a Recorrente demonstrar qualquer equívoco incorrido pela Fiscalização, deve ser mantido o lançamento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laércio Cruz Uliana Junior.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **07-29.360**, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC), que assim relatou o feito:

*Trata o presente processo de auto de infração por falta/insuficiência das Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no valor de R\$ 186.541,06, e para o Programa de Integração Social PIS/ Pasep, no valor de R\$ 40.417,03, acrescidos de multa e juros de mora, do período de 01/2002 a 06/2006.*

*Consta do Termo de Encerramento e Verificação Fiscal que a contribuinte impetrou Mandado de Segurança no ano de 1999, requerendo a concessão de liminar para que não fosse exigida a Cofins, com base na Medida Provisória nº. 1858 e suas sucessivas reedições. Segundo o fisco, o pedido de liminar foi indeferido em 15/08/2001 e denegada a segurança. Em 05/11/2001, foi julgado deserto o recurso de apelação da impetrante e, por fim, em 08/02/2002, a sentença transitou em julgado. O processo se encontra arquivado desde 15/04/2002.*

*Conforme o referido termo, a contribuinte deixou de recolher as contribuições para o PIS/Cofins sobre a receita bruta e não declarou os respectivos valores em DCTF.*

*Os fundamentos legais para o lançamento se encontram na Lei nº. 9.718/98 e da MP nº. 1.858/ 99 e posteriores, as quais deram novo tratamento à base de cálculo para o PIS e a Cofins. Cita as Instruções Normativas IN SRF 145/1999 e IN SRF nº. 247/2002, alterada pela IN SRF nº. 358/2003, a qual veio a autorizar a dedução dos custos dos serviços prestados pelas cooperativas a seus associados.*

*A base de cálculo apurada é o total do faturamento apresentado pela contribuinte, composto pelas receitas de: Fornecimento de Energia e Serviços, Receitas Financeiras e Receitas de Aluguel de Postes. Foram diminuídos dessas receitas os custos que trata a Instrução Normativa nº 358 de 09.09.2003, ou seja, os custos da Energia Elétrica e os custo de manutenção da rede de distribuição (grupo 61503) e as sobras que trata a IN acima citada (antes das reservas previstas no art. 28 da Lei nº. 5.764, de 1971, e efetivamente distribuídas). Os valores apurados como Receita Tributável, ou seja, a base de cálculo para o Pis e para a afins são os apresentados no quadro constante das fls.285 a 286.*

*Na impugnação, a contribuinte alega, em síntese:*

*a) dos atos cooperativos inexigibilidade da Contribuições: que as cooperativas não estão sujeitas ao pagamento das contribuições no que se refere ao seus atos cooperados; que as contribuições incidem sobre o faturamento e as cooperativas não*

faturam, mas tão somente procedem às atividades básicas com seus cooperados; que qualquer sobre ou prejuízo é dividido com os associados; que a revogação da isenção prevista na LC nº. 70/91 pela MP nº. 1.8589 fere o princípio da hierarquia das leis, pois só poderia ser veiculada por outra lei complementar; que a Lei nº. 11.051/2004 reconheceu a improcedibilidade da exigência do PIS/Cofins sobre o ato cooperativo, em seu art. 30;

b) das Receitas Financeiras – alargamento da base de cálculo: que o alargamento da base de cálculo deuse de forma inconstitucional, conforme já pacificado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, que declarou a inconstitucionalidade do §1º. Do art. 3º da Lei nº. 9.718, nos autos do RE 357.950, Rel. Marco Aurélio, sessão de 09 de novembro de 2005.

c) Ato não cooperativos – Recolhimento: reconhece que deve as contribuições sobre a locação de postes, atividade considerada não cooperativa, efetuando seu imediato recolhimento de acordo com a planilha e guias em anexo.

Por fim, requer a nulidade, ante a exigência do Pis e da Cofins sobre os atos cooperativos; caso superado esse pedido, requer que se exclua da base de cálculo os atos cooperativos, a partir da edição da Lei nº. 11.051/2004; e que se exclua a aplicabilidade do § 1º. do artigo 3º. da Lei nº. 9.718/98, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

É o relatório.

Trata o presente processo de auto de infração por falta/insuficiência das Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no valor de R\$ 186.541,06, e para o Programa de Integração Social PIS/ Pasep, no valor de R\$ 40.417,03, acrescidos de multa e juros de mora, do período de janeiro/2002 a junho/2006.

A Cooperativa de Eletricidade GrãoPará– CEGAPA – tem por objetivo principal a prestação de serviço público de compra e distribuição de energia elétrica a seus associados e terceiros atendidos de forma indistinta e não discriminatória de acordo com as classes e subclasses de consumidores descritas em legislação específica do setor através de sistema de distribuição de sua propriedade.

Consta do Termo de Encerramento e Verificação Fiscal que a contribuinte impetrhou Mandado de Segurança como litisconsorte, em ação na qual se discute a suspensão da exigibilidade da Cofins em razão do alargamento da base de cálculo e da majoração da alíquota da Lei 9.718/98 (fls. 79/89). O processo foi remetido ao Juízo Federal da 3ª Vara Federal de Florianópolis onde tramitou sob o nº. 99.00098501, sendo concedida parcialmente a segurança. Todavia, por força dos recursos apresentados pelas partes, em 03 de outubro de 2002, o o TRF 4a. Região decidiu negar provimento à apelação da impetrante (Processo nº. 2001.04.01.0300288) e dar provimento à apelação da União Federal.

*Conforme o referido termo, a contribuinte deixou de recolher as contribuições para o PIS/Cofins sobre a receita bruta e não declarou os respectivos valores em DCTF.*

*Os fundamentos legais para o lançamento se encontram na Lei nº. 9.718/98 e da MP nº. 1.858/ 99 e posteriores, as quais deram novo tratamento à base de cálculo para o PIS e a Cofins. Reportase às exclusões de valores referentes aos atos cooperativos deste tipo societário, disciplinadas nas Instruções Normativas IN SRF 145/1999, nas deduções específicas introduzidas pelo art. 17 da Lei nº. 10.684/2003, bem como à IN SRF nº. 247/2002, alterada pela IN SRF nº. 358/2003, a qual veio a autorizar a dedução dos custos dos serviços prestados pelas cooperativas a seus associados.*

*A base de cálculo apurada é o total do faturamento apresentado pela contribuinte, composto pelas receitas de fornecimento de energia e serviços e das receitas financeiras. Foram diminuídos dessas receitas os custos que trata a Instrução Normativa nº 358 de 09.09.2003, ou seja, os custos da energia elétrica e os custos de manutenção da rede de distribuição, e as sobras de que trata a IN acima citada (antes das reservas previstas no art. 28 da Lei nº. 5.764, de 1971, e efetivamente distribuídas). Os valores apurados como Receita Tributável, ou seja, a base de cálculo para o Pis e para a afins são os apresentados no quadro constante das fls. 90/91.*

*Na impugnação, a interessada suscita inicialmente a nulidade por cerceamento do direito de defesa. Alega que não tem como saber de onde foram buscados os custos que servem de exclusão para a tributação no “Demonstrativo de Receita Tributável” elaborado pela fiscalização. Sustenta que há necessidade de apresentar lançamento por lançamento para que se analise a natureza e o destino destes, que não sabe o critério usado para incluir contas ou excluí-las, e que não foram inclusas as contas do setor administrativo e pessoal. Por último, alega que a base imponível é determinada pela natureza da conta, já que não há isenção geral do ato cooperativo e sim, não incidência.*

*No mérito, tece inúmeras considerações em sua defesa, onde explica e argumenta, ora em breve síntese, que:*

*1) como sociedade cooperativa, é regida por legislação própria do setor cooperativo e elétrico, detentora de tratamento constitucional “especial” (art. 146, III, “c”), classificada no ramo da infraestrutura, tendo por finalidade a prestação de serviços a seus associados, prestação de serviço público de energia elétrica a consumidores urbanos e rurais, através de serviços de distribuição, administração e comercialização aos seus associados;*

*2) não dispõe de receita, visto que paga o custo de sua estrutura administrativa em nome dos cooperativados e com os recursos destes;*

3) o art. 79 da Lei 5.764/71 dispõe que o ato cooperativo não implica operação de mercado, implicando a não incidência da Cofins sobre os atos cooperativos, que é princípio assente na jurisprudência que os atos cooperados são isentos do pagamento dos tributos; que a doutrina é uníssona ao assentar que os valores que ingressam na cooperativa, decorrentes do associado não são receitas da cooperativa;

4) a Cooperativa de Eletrificação Rural do ramo de infraestrutura é tratada de maneira especial pela Lei nº. 10.684/03, art. 17, onde é possível excluir da base de cálculo os valores repassados aos associados, e que o conceito de “valores” é o preço total do que é repassado na tarifa e na distribuição e destino das sobras legais e estatutárias;

5) a IN SRF 358/03 e a IN 635/2006 permitem a exclusão dos custos da base imponível do PIS/Cofins da geração, transmissão, comercialização, manutenção (administrativo e financeiro) nas Cooperativas de Eletrificação Rural e que esses são calculados: (1) pelos custos do setor elétrico, lei 8631/93, onde os custos repassados são para a tarifa que será suportada pelo consumidor (associado), (2) pelos custos previstos na lei Cooperativista, art. 80., onde as despesas da sociedade serão cobertas pelos associados mediante rateio na proporção direta da fruição de serviços e (3) que a própria receita orienta excluir da base de cálculo os custos administrativos e financeiros, conforme consulta 352/04 da 9ª. Região fiscal;

6) ao ceder sua infraestrutura, via compartilhamento de postes, está praticando ato cooperativo (art. 79 – Lei Cooperativista);

7) pelo princípio da hierarquia das leis, o artigo da Lei Complementar 70/91, que confere isenção do PIS/Cofins às cooperativas, não pode ser revogado pela Medida Provisória 185810/ 99 e Lei 9.718/98, lei ordinária;

8) conforme IN 635, art. 12, II, a base de cálculo apurada pelas sociedades cooperativas de eletrificação rural pode ser ajustada pela dedução dos custos dos serviços prestados aos associados e pela exclusão da receita referente aos bens vendidos aos associados, vinculados às atividades destes;

9) pela Súmula Vinculante nº. 06 (seis), as pessoas jurídicas como as Cooperativas de Eletrificação, classificadas no regime cumulativo (Lei 10833/2003 – art. 10, VI), aproveitam a decisão de constitucionalidade do STF para não pagar o PIS/Cofins sobre outras receitas, tais como a financeira, compartilhamento de postes, receitas diversas, já que estão abrangidas pelo regime da cumulatividade da Lei 9.718/98; 10) as razões do Mandado de Segurança foram:

Razão (1) Com a edição da Medida Provisória 1858/99, que revogava o Art.6. da Lei Complementar nº. 70/91(que isentava as cooperativas quanto ao PIS/COFINS) numa violação ao princípio da hierarquia das LEIS (medida provisória revogando lei complementar), majoração da

*aliquota de 2% para 3% da Cofins, ampliação do conceito de faturamento, instalouse um período de ampla incerteza no plano legal, com relação às Cooperativas, em especial, as de Eletrificação Rural. Com sua reedição, a MP tomou o Nº. 21583501, no art.15, permitia excluir da base de cálculo os "valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produtos por eles entregues à cooperativa." Ainda não se alterava a situação de inconformidade e incerteza com os dispositivos legais, reinantes no seio do Cooperativismo (veja que se trata de "produtos" e, não atingia as prestadoras de serviço, tipo Cooperativas de Eletrificação)*

*Razão (2) : Essa situação só veio a ser corrigida pela Lei 10684/03, que no Art.*

*17, com efeito retroativo a 1999em que é aberta a possibilidade de exclusão da base de cálculo dos valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados"*

*Razão(3): Com edição deste dispositivo legal e, o grau de abrangência (como já demonstrado em toda essa impugnação ) para a impugnante, o cenário tomouse mais claro, pois, na prática só os atos não cooperativos seriam abrangidos pela taxação das contribuições sociais, ante a clareza daquele dispositivo e sua retroatividade: 1999. Não houve interesse na continuação do Processo.*

*Razão (4): Ressalte-se, que o Superior Tribunal de Justiça, AgRg no Ag 755013/PR; agravo regimental no agravo de instrumento 2006/005717867 continua a julgar que "uma lei ordinária não pode revogar o Inciso I da LC nº 70/91". Logo, o Ato Cooperativo (mais uma razão) não pode ser base imponível para o PIS/COFINS. As cooperativas estariam ainda ao abrigo do Art.6º da Lei Complementar 70/91 e seriam "isentas".*

*Razão(05): A Decisão do TRF 4a. Região está superada pela súmula vinculante 06STF que deu interpretação definitiva sobre a matéria "Faturamento receita bruta"(Art.3. Parag.1 da Lei 9718/98), diferente deste tribunal, como já analisamos nesta impugnação. Logo, esta interpretação perde o efeito, ante decisão da corte maior.*

*Razão(06): Já demonstramos, amplamente, que a Jurisprudência do STJ diferente dessa decisão do TRF4a. é no sentido da não incidência do PIS/Cofins sobre o Ato Cooperativo.(vide decisões juntadas).*

*Concluindo:Pelo que se demonstrou sobre o ATO COOPERATIVO, PIS/COFINS (embasados nas decisões do STJ), nossa compreensão não se acha descompassada. O FISCO está fazendo o papel dele e, nós, o nosso: instaurase o contencioso administrativo. A Autoridade julgadora, decidirá. (g.n.)*

11) não há base imponível para cooperativa de eletrificação rural nos atos cooperativos, o faturamento é resultado dos valores repassados aos associados, via tarifa; dos valores repassados, via tarifa, que correspondem ao faturamento bruto, alguns servirão como base imponível, já que tratam se de contas que não estão incluídas nos atos cooperativos, por exemplo, os ingressos advindos das receitas não operacionais;

12) a lei manda excluir da Base de Cálculo os chamados “valores repassados aos associados” e estes se encontram na tarifa; o fisco identificou, via Demonstrativo da Receita Tributável, as contas oriundas de ingressos repassados para a tarifa (residencial, industrial, comercial, rural) e são estas as contas que devem ser excluída;

13) mesmo admitindo que as exclusões da base de cálculo se reduzissem aos custos somente, o auto de infração merece reparos, ante o abandono dos custos relacionados com a distribuição e manutenção (administrativo e financeiro);

14) o auto de infração não contempla a IN SRF 635 da SRF, art. 12, II, onde é prevista a exclusão da receita referente aos bens vendidos aos associados, vinculados às atividades destes; o art. 83 do Código Civil – CC – classifica a energia elétrica como um bem móvel, de forma que está inserida na definição do art. 13 da IN 635/06; o faturamento advindo do “bem” Energia Elétrica é essencial e, portanto, vinculado a qualquer atividade que o associado faça;

15) na prática, todos os dispêndios são custos relativos à operacionalidade para entrega da energia aos associados, investimentos em linhas de redes de transmissão de energia e despesas administrativas, manutenção, comercialização, necessários ao funcionamento da cooperativa e necessários à prestação dos serviços aos associados poderão ser excluídos da base de cálculo das contribuições;

16) o art. 17 da Lei 10.684/03 está claramente definindo que os valores dos serviços repassados aos associados os quais, na cooperativa de eletrificação, se faz via tarifa de energia, devem ser excluídos da base de cálculo.

Por fim, requer, em síntese, que:

seja julgado nulo o auto, ante o cerceamento de defesa presente no Demonstrativo de Receita Tributável;

seja declarada a nulidade ante a nãoincidência sobre o ato cooperativo por ausência de faturamento ou receita bruta, que constituem a base imponível das contribuições;

o compartilhamento de infraestrutura (aluguel de postes) seja considerado ato cooperativo, já que diz respeito a ato próprio do ramo de infraestrutura a que a impugnante pertence com associado BrasilTelecom;

*seja reconhecido que a Lei 10.684/03, art. 17, tem como imprópria a exigência do PIS/Cofins sobre o ato cooperativo da Cooperativa de Eletrificação Rural;*

*sejam aplicados os pareceres 77/76 e 66/86 para excluir da base de cálculo os valores advindos de ato cooperativo, com a exclusão dos ingressos da tarifa de energia elétrica;*

*sejam excluídos todos os valores – ingressos – oriundos da cobrança da tarifa de energia elétrica, em obediência ao art. 17 da Lei 10.684/03, regulamentada pela IN SRF 635/06 – art. 12, II;*

*seja considerada a nulidade por erro na base de cálculo por erro na aplicação da IN SRF 358/03 e IN SRF 635/06;*

*caso não seja aceito na totalidade, sejam parcialmente reduzidos os valores previstos na planilha que se junta em anexo, embasada nos lançamentos contábeis da impugnante, as quais contemplam a totalidade dos custos repassados aos associados como quer a Lei 10.684/03, art. 17, e IN SRF 358/03 (247/02, art. 33, II) e IN SRF 635/06;*

*sejam excluídas as receitas (ingressos) da venda de bens aos associados, vinculados às atividades destes (art. 635, art. 12, II), lançadas como “Receita fornecimento de energia”, de janeiro/2002 até junho/2006, ante a conceituação legal do art. 88 do CC, que classifica a energia elétrica como bem móvel, por imposição legal;*

*seja aplicado ao ato fiscal a diretriz fixada na Consulta 354/04 – 9ª. Região Fiscal – que, interpretando o art. 17 da Lei 10.684/03 – IN 358/03, determina a exclusão de diversos custos (recursos humanos, financeiros, contábeis, jurídicos, etc.) da base imponível do PIS/Cofins;*

*seja reconhecido, na aplicabilidade da IN SRF 358/2003 e IN SRF 635/2006, o disposto na legislação federal, cuja operacionalidade é feita pela ANEEL, para detectar o que significa “valores repassados aos associados”;*

*seja aplicada a Súmula nº. 6 do STF, para incluir no conceito de faturamento somente a receita obtida com a venda de mercadorias ou prestação de serviços, sendo que a impugnante, classificado no regime cumulativo, aproveita a decisão de constitucionalidade do STF para não pagar o PIS/Cofins sobre receitas não compreendidas na receita bruta, tais como a receita financeira, compartilhamento de postes, receitas diversas.*

Após exame da Impugnação apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

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

*Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006*

**CUMULATIVIDADE. COOPERATIVAS. ELETRIFICAÇÃO RURAL. FATURAMENTO.ATO COOPERATIVO.**

*Em virtude da revogação do art. 6º da LC nº 70, de 1991, efetuada pela Medida Provisória nº 1.8586, de 1999 e suas reedições, as Sociedades Cooperativas em geral passaram a recolher o PIS/Cofins sobre o seu faturamento, conforme a Lei 9.718/98, o qual deve ser entendido como a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais, sendo irrelevante o fato desta receita ser ou não oriunda de ato cooperativo.*

**CUMULATIVIDADE. COOPERATIVAS. ELETRIFICAÇÃO RURAL. RECEITAS FINANCEIRAS.**

*As receitas financeiras não se enquadram no conceito de faturamento da Lei nº. 9.718/98, visto que não se tratam de receitas oriundas do exercício das atividades empresariais da cooperativa de eletrificação rural.*

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

*Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006*

**CUMULATIVIDADE. COOPERATIVAS. ELETRIFICAÇÃO RURAL. FATURAMENTO.ATO COOPERATIVO.**

*Em virtude da revogação do art. 6º da LC nº 70, de 1991, efetuada pela Medida Provisória nº 1.8586, de 1999 e suas reedições, as Sociedades Cooperativas em geral passaram a recolher o PIS/Cofins sobre o seu faturamento, conforme a Lei 9.718/98, o qual deve ser entendido como a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais, sendo irrelevante o fato desta receita ser ou não oriunda de ato cooperativo.*

**CUMULATIVIDADE. COOPERATIVAS. ELETRIFICAÇÃO RURAL. RECEITAS FINANCEIRAS.**

*As receitas financeiras não se enquadram no conceito de faturamento da Lei nº. 9.718/98, visto que não se tratam de receitas oriundas do exercício das atividades empresariais da cooperativa de eletrificação rural.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

A procedência parcial do julgamento foi no sentido de excluir, tão somente, as receitas financeiras da base de cálculo das contribuições:

*Isso posto, acata-se em parte a impugnação, apenas no que se refere à Súmula nº. 6 do STF, aplicável para as empresas tributadas no regime cumulativo, conforme a Lei 9.718/98. Tal decisão implica em excluir as receitas financeiras da base de cálculo do lançamento.*

---

*Diante do que exposto, os valores lançados de PIS/Cofins devem ser reconsiderados, excluindo-se da base de cálculo os valores relativos à Receitas Financeiras, no período de 01/2002 a 06/2006, reconstituindo-se a planilha fiscal de fls. 93/94 dos autos, a partir da Base de Cálculo:*

(...)

Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa apresentados quanto ao crédito tributário mantido, insistindo na não incidência das contribuições sobre a receita de ato cooperativo, devendo-se observar a natureza das atividades exercidas.

Não houve a interposição de Recurso de Ofício.

Após os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

O Recurso é próprio e tempestivo e, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relato dos fatos, verifica-se tratar de exigência de PIS e COFINS sobre o faturamento de Sociedade Cooperativa de Eletrificação Rural, nos termos da Lei nº 9.718/98. Importa ressaltar que já foi determinada, pela DRJ, a exclusão da totalidade das receitas financeiras percebidas, posto que não compreendidas no conceito de faturamento chancelado pelo Supremo Tribunal Federal.

Há notícia nos autos da impetração de Mandados de Segurança pela Contribuinte questionando a incidência das referidas contribuições.

Às fls. 82 e seguintes dos autos consta cópia do Acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região (Apelação nº 2001.04.01.030028-8 SC), do qual extraio breve texto do relatório:

*Trata-se de mandado de segurança, através do qual a parte impetrante, sociedade cooperativa, requer a suspensão da exigibilidade da COFINS conforme a Medida Provisória nº 1.858/99. Relata que a Lei nº 9.718/98 alargou a base de cálculo da COFINS, bem como majorou a alíquota. Refere, ainda, que a Medida provisória nº 1.858-6/99 revogou o artigo 6º da Lei Complementar nº 70/91, que isentava as cooperativas da COFINS. Invoca o artigo 146, III, c, e o art. 174, § 2º, da CF/88, defendendo a necessidade de um tratamento tributário adequado ao ato cooperativo.*

*Destaca que as cooperativas não possuem receita ou faturamento. Sustenta a constitucionalidade do alargamento da base de cálculo da COFINS pela Lei nº 9.718/98. O MM.*

*Magistrado, concedeu parcialmente a segurança para determinar à autoridade coatora que se abstenha de cobrar a COFINSS com alíquota superior a 2%.*

*A parte impetrante interpõe apelação, defendendo a sua isenção ao recolhimento da COFINS, com base na constitucionalidade da revogação da isenção perpetrada pela MP nº 1.858/99 e suas reedições. Sustenta que a Medida Provisória violou o art. 246 da CF. Alega, ainda, a ilegalidade da alteração da base de cálculo da COFINS pela Lei nº 9.718/98, ao considerar como faturamento a receita bruta da pessoa jurídica.*

*A União Federal, por sua vez, apela, requerendo a reforma da sentença no ponto em que reconheceu a constitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.*

*Sustenta, que as impetrantes não comprovaram o fato de que não auferem lucro, bem como, alega que o pagamento da COFINS à alíquota de 3% é extensivo a todos.*

O acórdão foi proferido de modo a denegar a segurança postulada:

**TRIBUTÁRIO. COFINS. SOCIEDADE COOPERATIVA. ADEQUADO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO. ART. 146,111, "C", DA CF. ISENÇÃO. ART. 6º, I, DA LC 70/91. REVOGAÇÃO PELA MP N° 1858/99. LEI N° 9.718/98. AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTES DESTE TRF. FATURAMENTO. MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA. COMPENSAÇÃO COM CSLL.**

*A corte especial, quando do julgamento da argüição de constitucionalidade na AMS no 1999.70.04.003502-0/PR, decidiu que foi válida a revogação da isenção prevista no artigo 6º, I, da LC 70/91 por parte da MP nº 2.113- 27/2001 (nova numeração adotada pela MP 1.858/99).*

*O plenário desta corte federal, quando do julgamento da argüição de constitucionalidade na AMS nº 1999.04.01.080274-1, decidiu que o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, ao ampliar a base de cálculo da cofins, não feriu o texto constitucional, pois tal dispositivo apenas reiterou a equiparação do conceito de faturamento ao de receita bruta, o que, inclusive, já havia sido realizado pela Lei Complementar nº 70/91, a qual teve sua constitucionalidade afirmada pela corte suprema na adc nº 01/DF.*

*Ressalva do ponto de vista em contrário do relator.*

*Cooperativa é pessoa jurídica que, nas suas relações com terceiros, tem faturamento e seus resultados positivos constituem renda tributável.*

*A 1ª e a 2ª Turmas deste Colegiado têm entendido que não há qualquer constitucionalidade na majoração da alíquota da COFINS, bem como na sistemática de compensação com a CSLL.*

---

Muito embora a segurança tenha sido denegada inclusive no que se refere à inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da COFINS, a Fiscalização aplicou corretamente o entendimento estabilizado pelo Supremo Tribunal Federal no sentido de excluir as receitas não correspondentes ao faturamento. Entendeu que estas, na hipótese dos autos, são apenas as receitas financeiras.

Quanto à existência de concomitância, veja-se que esta não foi aplicada pela Fiscalização. Com efeito, a ação judicial questionava apenas a inconstitucionalidade da revogação da incidência da COFINS para as sociedades cooperativas, assim como a possibilidade de sua incidência sobre receita advinda de atos cooperados. Esta matéria não é objeto da lide.

A discussão ora centrada diz respeito às exclusões permitidas pela legislação à contribuinte, sociedade cooperativa de eletrificação rural.

Antes de se adentrar ao mérito, contudo, necessário examinar alegação **preliminar** apresentadas pela Recorrente, no sentido de ter sido violado o art. 142 do CTN.

Alega a Recorrente que "*não há um demonstrativo específico das exclusões [e inclusões] que seja claro e objetivo*", acrescentando que determinadas contas contábeis que deveriam ser excluídas, não o foram.

Todavia, a própria afirmação do recorrente no sentido de que determinadas contas contábeis não foram excluídas demonstra que esta tem plena ciência de quais contas foram ou não excluídas ou incluídas na base de cálculo das contribuições.

Ademais, o Relatório Fiscal de fls. 226 e seguintes mostra de modo suficientemente clara a fundamentação da autuação fiscal, destacando a existência de planilhas indicativas das bases de cálculo utilizadas às fls. 234 e seguintes, conforme DIPJ transmitidas.

Desse modo, afasto a preliminar de nulidade suscitada.

Finalmente adentrando ao **mérito**, como exposto, este se limita ao exame das deduções legais permitidas pela Recorrente, na apuração do PIS e da COFINS, na condição de Cooperativa de Eletrificação Rural.

A Recorrente afirma que a Fiscalização "*não considerou a legislação do Setor Elétrico que fixa os custos dos serviços do setor, formadores da tarifa de energia elétrica e causa de exclusão na base imponível do PIS e COFINS [art 17 da Lei 10.684/03 e IN SRF 247/02 Art 33 IN SRF 358/03] e, IN 635/06*" (*verbis*).

Todos os dispositivos citados foram analisados e transcritos pela decisão recorrida.

Não obstante as alegações da Recorrente, entendo que esta não foi capaz de demonstrar, de forma objetiva, em seu Recurso, exatamente quais parcelas compuseram - a seu ver - indevidamente a base de cálculo das contribuições, tampouco quais deixaram de ser admitidas como exclusão na referida apuração. Embora discorra longamente acerca da legislação aplicável, o faz de forma genérica, sem adentrar ao que teria sido feito de forma indevida pela Fiscalização.

---

Ademais, reputo que a DRJ analisou detidamente as alegações da Recorrente, aplicando à espécie o melhor direito. Assim, faço parte integrante desta decisão o seguinte trecho do acórdão recorrido:

*2.2. Das deduções e exclusões específicas das Cooperativas de Eletrificação Rural:*

*Para as cooperativas de eletrificação rural, se aplica o artigo 17 da Lei nº. 10.684/2003:*

*Art. 17. Sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.15835, 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.*

*Regulamentando a matéria, a Receita Federal editou as regras a serem aplicadas particularmente às sociedades cooperativas em geral, na Instrução Normativa SRF IN SRF nº 145, de 1999, e, posteriormente, nas Instruções Normativas IN SRF nº 247, de 2002 e IN SRF 635, de 2006.*

*No caso em concreto, a IN SRF 247/2002 estabeleceu em seu art. 33, as exclusões e deduções específicas para os fatos ocorridos a partir de novembro/99:*

*Exclusões e Deduções Específicas § 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)*

*(...)*

*§ 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)*

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

*A IN SRF 635/2006 determina em seus artigos 12, 13 e 14:*

*Das exclusões e deduções da base de cálculo das cooperativas de eletrificação rural*

**Art. 12.** A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apurada pelas sociedades cooperativas de eletrificação rural, pode ser ajustada, além do disposto no art. 9º, pela:

*I dedução dos custos dos serviços prestados aos associados, observado o disposto no § 2º; II exclusão da receita referente aos bens vendidos aos associados, vinculados às atividades destes; III dedução das sobras líquidas apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (Fates), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971.*

*§1º Os custos dos serviços prestados pela cooperativa de eletrificação rural, referidos no inciso I do caput, abrangem os gastos de geração, transmissão, manutenção, distribuição e comercialização de energia elétrica, quando repassados aos associados.*

*§2º Quando o custo dos serviços prestados for repassado a prazo, a cooperativa poderá deduzir da receita bruta mensal o valor correspondente ao pagamento a ser efetuado pelo associado, em cada período de apuração.*

*§3º A sociedade cooperativa de eletrificação rural, nos meses em que fizer uso de qualquer das exclusões ou deduções previstas nos incisos I a III do caput, deverá, também, efetuar o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários, conforme disposto no art. 28.*

*§4º A dedução e a exclusão previstas, respectivamente, nos incisos I e II do caput:*

*I ocorrerão no mês da emissão da nota fiscal correspondente a venda de bens e e/ou prestação de serviços pela cooperativa; e II terão as operações que as originaram contabilizadas destacadamente, sujeitas à comprovação mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor, da espécie e quantidade dos bens, ou serviços vendidos.*

*§5º As disposições dos incisos I a III do caput aplicam-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 1999.*

*§6º As sobras líquidas, apuradas após a destinação para constituição dos fundos a que se refere o inciso III do caput, somente serão computadas na receita bruta do cooperado pessoa jurídica, para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando a ele creditadas, distribuídas ou capitalizadas.*

*§7º A dedução de que trata o inciso III do caput poderá ser efetivada a partir do mês de sua formação, devendo o excesso ser aproveitado nos meses subsequentes.*

**Art. 13** Considerase sociedade cooperativa de eletrificação rural aquela que realiza a transmissão, manutenção, distribuição e comercialização de energia elétrica de produção própria ou adquirida de concessionárias, com o objetivo de atender à demanda de seus associados, pessoas físicas ou jurídicas.

**Art. 14** As sociedades cooperativas de eletrificação rural que realizarem cumulativamente atividades idênticas às cooperativas de produção agropecuária e de consumo, objetivando atender aos interesses de seus associados, deverão contabilizar as operações delas decorrentes separadamente, a fim de permitir, na apuração da base de cálculo, a utilização das deduções e exclusões específicas, e aproveitamento dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins correspondentes à incidência nãoacumulativa.

(g.n.)

*Em uma brevíssima síntese do que já foi relatado anteriormente, a contribuinte alega que Cooperativa de Eletrificação Rural do ramo de infraestrutura é tratada de maneira especial pela Lei nº. 10.684/03, art. 17, onde é possível excluir da base de cálculo os valores repassados aos associados, ou seja, o preço total da tarifa; que, conforme IN 635, art. 12, II, a base de cálculo pode ser ajustada pela dedução dos custos dos serviços prestados aos associados e pela exclusão da receita referente aos bens vendidos aos associados, vinculados às atividades destes; que o art. 83 do Código Civil – CC – classifica a energia elétrica como um bem móvel, de forma que está inserida na definição do art. 13 da IN 635/06; que o faturamento advindo do “bem” Energia Elétrica é essencial e, portanto, vinculado a qualquer atividade que o associado faça; que os chamados “valores repassados aos associados” se encontram na tarifa; que devem ser excluídos do Demonstrativo da Receita Tributável, as contas oriundas de ingressos repassados para a tarifa (residencial, industrial, comercial, rural); que todos os dispêndios são custos relativos à operacionalidade para entrega da energia aos associados, investimentos em linhas de redes de transmissão de energia e despesas administrativas, manutenção, comercialização, necessários ao funcionamento da cooperativa e necessários à prestação dos serviços aos associados e poderão ser excluídos da base de cálculo das contribuições; e, por fim, que o art. 17 da Lei 10.684/03 está claramente definindo que os valores dos serviços repassados aos associados os quais, na cooperativa de eletrificação, se faz via tarifa de energia, devem ser excluídos da base de cálculo.*

*Como se viu acima, o artigo 17 da Lei 10.684/2003 dispõe sobre as sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural. No que tange às cooperativas de eletrificação, determina a exclusão da base de cálculo dos*

*valores dos serviços prestados. As Instruções Normativas que se sucederam determinaram que as sociedades cooperativas de eletrificação rural poderiam excluir da base de cálculo, dentre outros, dos custos dos serviços prestados, os quais abrangem os gastos de geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica, quando repassados aos associados.*

*Não cabe razão à contribuinte, portanto, quando afirma que a tarifa deve ser considerada como o valor repassado ao cooperado. Deve ser considerado, como o foi no presente, o custo dos serviços prestados, os quais, por óbvio, estão contidos na tarifa. Ocorre que a tarifa, ou seja, a cobrança pelo serviço prestado é receita da cooperativa e, como já analisado no item anterior, é base tributável, devendo ser deduzido desta base os custos e as outras deduções legais.*

*A contribuinte expõe também o entendimento de que, conforme o Código Civil, a Energia Elétrica é classificada como um bem móvel. Desta forma, entende que poderia excluir o valor do bem “Energia Elétrica” vendido, uma vez que na IN SRF 635/2006 há previsão para a exclusão da receita referente aos bens vendidos aos associados, vinculados à atividade destes. Todavia, novamente se equivoca a impugnante. As cooperativas de eletrificação estão operacionalizando a entrega da energia aos seus associados, prestando e recebendo a contrapartida, através da tarifa, por um serviço de fornecimento de energia elétrica, conforme consta do seu objeto social. Não está vendendo um bem, pois a energia não lhe pertence, mas apenas propicia as condições adequadas para o fornecimento desta energia no meio rural.*

*A impugnante alega ainda que todos os dispêndios são custos relativos à operacionalização para entrega da energia aos associados, tais como investimentos em linhas de redes de transmissão de energia e despesas administrativas, manutenção, comercialização, são necessários ao funcionamento da cooperativa e necessários à prestação dos serviços aos associados e poderão ser excluídos da base de cálculo das contribuições. Apresenta uma planilha em anexo onde confronta apresenta o demonstrativo com as deduções que entende serem passíveis de exclusão da base de cálculo.*

*Da planilha fiscal (fls.93/94), verificase que foram incluídos na base de cálculo os ingressos relativos ao fornecimento de energia, outras receitas, compartilhamento de postes (não constam valores) e receitas financeiras, das quais foram deduzidos os custos com distribuição, da energia elétrica e das sobras. Na planilha elaborada pela contribuinte, esta exclui da base de cálculo as receitas financeiras, e inclui como dedutíveis da base de cálculo os custos/despesas com pessoal, outros custos/despesas, e despesas financeiras (fls. 171/175).*

*Verificase que o fisco lançou as parcelas dedutíveis, conforme o que consta nos demonstrativos contábeis da contribuinte. Para a base de cálculo, lançou o resultado das contas “Receita*

*Operacional Bruta”, “Prestação de Serviços”, e “Receitas Financeiras”.*

*Em que pesem as alegações da contribuinte, quanto aos custos/despesas com pessoal, outros custos/despesas, e despesas financeiras, não há previsão legal para essas deduções da base de cálculo. Como já visto nos dispositivos legais colacionados aos autos, as deduções da base de cálculo das cooperativas de eletrificação são apenas as relativas aos custos dos serviços prestados aos associados, bem como às sobras líquidas, e as exclusões permitidas são àquelas receitas relativas aos bens vendidos aos associados e vinculados às atividades destes. Os custos dos serviços abrangem os gastos de geração, transmissão, manutenção, distribuição e comercialização de energia elétrica. Não abrangem os custos de despesas com pessoal administrativo, despesas financeiras dentre outros.*

*Além disso, a contribuinte remete à Consulta 354/04 – 9ª. Região Fiscal , para alegar que esta, interpretando o art. 17 da Lei 10.684/03 – IN 358/03, determina a exclusão de diversos custos (recursos humanos, financeiros, contábeis, jurídicos, etc.) da base imponível do PIS/Cofins. Tal consulta diz respeito à Cooperativa de Produção Agropecuária, todavia, não me deterei sobre este assunto, visto que tal consulta se refere à cooperativa com atividades diversas, cujo resultado se aplica apenas à conselente.*

*Diante do exposto, entendo que as deduções e exclusões utilizadas pelo fisco estão de acordo com o que estabelecem as instruções normativas da RFB. A base de cálculo também está correta no que se ao lançamento dos ingressos relativos ao fornecimento de energia e outras receitas. Todavia, quanto às receitas financeiras, há algumas considerações a fazer no próximo tópico.*

Quanto ao requerimento de exclusão de multa e juros com fulcro no art. 106, II, 'a' do CTN, trata-se de dispositivo inaplicável à hipótese dos autos.

Quanto às alegações de não incidência do PIS e da COFINS sobre atos cooperativos, deixo de examinar as alegações, uma vez que, como exposto, são objeto de ação judicial, sendo vedada a manifestação em sede de contencioso administrativo (concomitância)

Assim, pelas razões expostas, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a decisão proferida pela DRJ.

Tatiana Josefovicz Belisário

