



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

Processo nº 11516.001871/2005-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3202-001.639 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2015
Matéria PIS/COFINS. INCIDÊNCIA
Recorrente COOPERATIVA DE EXTRAÇÃO DE CARVÃO MINERAL DOS TRABALHADORES DE CRICIÚMA (COOPERMINAS)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

COOPERATIVA. INCIDÊNCIA. RECEITA DE VENDA DE CARVÃO MINERAL. INCIDÊNCIA DESDE NOVEMBRO DE 1999

As receitas auferidas por sociedades cooperativas advindas da venda de carvão mineral a terceiros sujeitam-se à incidência do PIS e da Cofins, para os fatos geradores ocorridos a partir de novembro de 1999.

APLICAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Não cabe a órgão administrativo apreciar arguição de inconstitucionalidade de leis ou mesmo de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária. Súmula CARF nº 02.

Recurso voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira – Presidente

Luís Eduardo Garrossino Barbieri – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Gilberto de Castro Moreira Júnior, Luís Eduardo Garrossino

Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves, Charles Mayer de Castro Souza e Tatiana Midori Migiyama.

Relatório

O presente processo trata de lançamento de ofício, veiculado através de auto de infração lavrado em 18/07/2005 (com ciência em 19/07/2005), para a cobrança do PIS, juros de mora e multa de ofício sobre as **receitas auferidas com a venda de carvão mineral**, para os períodos de apuração 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004, no montante de R\$ 995.873,76.

Para elucidar os fatos ocorridos transcreve-se o relatório constante da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

Relatório

Cuida o presente processo da lavratura de auto de infração (fls. 188 a 194) - incluindo respectivos termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados (fls. 177 a 187, 196 a 205) -, contra o sujeito passivo em epígrafe, cuja ciência se deu em 19/7/2005 (fl.188), sendo constituído crédito tributário relativamente à contribuição para financiamento da Seguridade Social (COFINS), relativamente ao código Receita 2986 (PIS — LANÇAMENTO DE OFÍCIO), no valor de R\$436.197,87, juros de mora (calculados até 30/6/2005) no valor de R\$232.527,71, multa de ofício no valor de R\$327.148,18 (fl. 188), cujos fatos geradores se referem a 31/3 a 31/12/2000, 31/1 a 31/12/2001, 31/1 a 30/12/2002, 31/1 a 31/12/2003, 31/1 a 31/12/2004; sendo que a descrição dos fatos e enquadramento legal constam discriminados, respectivamente, às fls. 188 a 191, 193 e 194.

2. Consta às fls. 4 e 5 que, em 3/3/2005, teve início a respectiva ação fiscal. E é relatado às fls. 197 a 205 que, em 18/7/2005, foi lavrado Termo de Encerramento e Verificação Fiscal, parte integrante do referido auto de infração, cuja ciência se deu em 19/7/2005 (fl. 205).

*3. Irresignado com o lançamento de que teve ciência em 19/7/2005 (fl. 188), o contribuinte apresentou, em 18/8/2005 (fl. 208), **impugnação** que consta às fls. 208 a 246, acompanhada dos documentos às fls. 247 a 406, 409 a 492, por meio da qual, em síntese, assim se manifesta, *ipsis verbis*:*

3.1. Historia a impugnante às fls. 209 a 211 acerca da criação da Cooperativa de Extração de Carvão Mineral dos Trabalhadores de Criciúma (Cooperminas), com o propósito de esclarecer sua natureza jurídica. E assim consta o que segue:

O auto de infração parte de uma premissa falsa, qual seja, a de que a sociedade fiscalizada é uma cooperativa de trabalho.

A IMPUGNANTE não é cooperativa de trabalho para sujeitar-se ao pagamento de COFINS sobre o "total das receitas de prestação de serviços somadas as receitas financeiras".

A Cooperminas é uma cooperativa de mineração ou de produção mineral. Dai serem inaplicáveis a si os argumentos de folhas 189 e 190 relativos às cooperativas de trabalho, especialmente a proibição de exclusão prevista no artigo 15, I da MP 2.158-35, de 2001 e IN SRF 145/99, constante da resposta à pergunta 376 do Pergunta e Respostas Pessoa Jurídica 2004, da Receita Federal.

A partir de uma falsa premissa o ilustre Auditor Fiscal chegou a conclusões equivocadas, admitindo apenas as exclusões previstas no artigo 2º. da Lei 9.718/98.

Agiu com parcial acerto ao admitir que através da Lei 10.312/2001 a alíquota das "empresas que têm a receita bruta decorrente da venda de carvão mineral destinado à geração de energia elétrica, tiveram reduzida a zero por cento as alíquotas do PIS e COFINS, a partir de março de 2002."

O auto de infração conclui singelamente que "como a empresa não recolheu as contribuições referentes aos períodos que antecederam a redução da alíquota, estamos exigindo através do lançamento de ofício, a contribuição devida e não paga. (folhas 190-1).

A Cooperminas foi criada por mineiros egressos da antiga CBCA - Cia. Brasileira da Carbonífera de Araranguá, massa falida desde o ano de 1987. A massa falida da Cbca - Cia. Brasileira Carbonífera de Araranguá, rescindiu os contratos de todos os seus empregados em 31/12/1997. A partir de então, os mineiros deixaram de ter patrão e organizaram-se em uma cooperativa, denominada Cooperminas - Cooperativa de Extração de carvão mineral dos trabalhadores de Criciúma Ltda. Deixou de haver subordinação. Apenas os trabalhadores, organizados em Cooperativa é que permaneceram com o comando total da atividade mineraria onde todos os trabalhadores continuam laborando. Ao contrário de diversas cooperativas fraudulentas que foram criadas por donos de empresas para pagarem menos impostos, a Cooperminas nasceu da organização dos próprios trabalhadores. Esteve assessorada no ato de sua organização pela Anteag - Associação Nacional dos Trabalhadores em Empresas de Autogestão e teve o reconhecimento dos Ministro da Previdência e Assistência Social, Sr. Waldec Ornellas e Roberto Brant, como sendo cooperativa legítima. Os Ministros da Previdência, cada um ao seu tempo, receberam pessoalmente a Direção da Cooperminas e teceram elogios pela forma cooperativa de organização e bem fizeram lembrar das diferenças que existem entre uma cooperativa legalmente constituída e aquelas que vem proliferando com fins fraudatórios em todo o território nacional.

A Cooperminas foi constituída em 1988, entretanto, jamais havia tido existência prática, até o ano de 1997, quando o Juízo da Falência (Massa Falida da CBCA) pretendia arrendar a empresa para terceiros. Então, organizando-se os trabalhadores fizeram valer o cooperativismo, e assumiram o controle da Massa Falida da Cbca, encerrando esta suas atividades. A Cooperminas tem sido exemplo para cooperativas que nascem em todo o Brasil. Sua experiência tem sido exposta para trabalhadores em diversos encontros nacionais.

A COOPERMINAS não presta serviços para terceiros. São mineiros organizados em COOPERATIVA que trabalham na extração do carvão mineral. Foram os trabalhadores que fizeram o estatuto da COOPERMINAS. Os próprios trabalhadores formaram uma comissão e elaboram um "anteprojeto de reforma estatutária", após ampla discussão com algumas alterações, houve aprovação da Assembléia Geral dos trabalhadores.

Mais tarde, os cooperados elaboraram e aprovaram o Regimento Interno da Cooperminas. Os cadernos com o texto foram distribuídos para todos os cooperados. Nas várias assembleias todos puderam manifestar-se.

Cada passo da Cooperminas, bem como o contrato realizado com a Massa Falida da CBCA que transferiu a exploração da reserva de carvão para a Cooperminas, foi acompanhado e aprovado pelo Juízo da Primeira Vara Cível da Comarca de Criciúma-SC.

No dia 19/09/1997 foi realizada Assembléia Geral no auditório do Sindicato dos Mineiros de Criciúma, ocasião em que todos os então empregados da MFCBCA puderam manifestar-se.

3.2. Consta, ainda, à fl. 211 que:

Recentemente, a Cooperminas obteve a concessão de uma reserva de carvão mineral de 1.191,91 hectares, através da Portaria n. 57, de 8 de março de 2005, do Ministério de Minas e Energia, o que lhe propiciará uma sobrevida de mais 30 (trinta) anos, com a garantia de cerca de 700) setecentos postos de trabalho de seus associados.

Ainda analisando preliminarmente os autos da ação fiscal, constata-se que de fato a empresa não informou os créditos relativos aos PIS Não-cumulativo de dezembro de 2002 e janeiro de 2003, como intimada a fazer (folhas 08 e 198). Esclareceu, no entanto, conforme documento de folha 10, que não estaria sujeita a referida tributação e por isso seria incongruente apresentar créditos.

O Auditor Fiscal concluiu que a IMPUGNANTE deverá recolher a contribuição sobre os fatos geradores anteriores a redução da alíquota a zero por cento, em relação ao faturamento decorrente da venda de carvão destinado à geração de energia elétrica. Após e antes da redução, deverá recolher a COFINS sobre a venda de carvão mineral a empresas não geradoras de energia elétrica.

3.3. Consta às fls. 212 a 222 o discorrimento sobre a ORIGEM E EVOLUÇÃO HISTÓRICO-NORMATIVA DAS SOCIEDADES COOPERATIVAS.

3.4. Consta às fls. 222 a 237 que a impugnante traz à baila comentários acerca do REGIME JURÍDICO DAS SOCIEDADES COOPERATIVAS no País.

3.5. Consta às fls. 237 a 239 o seguinte arrazoador:

[...] é possível concluir [...] sobre a INEXISTÊNCIA DE PRESSUPOSTO MATERIAL PARA A INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS em relação às cooperativas. Efetivamente. "quaisquer dos atos praticados pela cooperativa, em verdade, não representam uma receita ou um faturamento dela e sim, dos próprios cooperados."

[...]

a cooperativa não têm receita bruta, base de cálculo do PIS, na forma da Lei 9.718/98, faltando, portanto, pressuposto para a incidência da contribuição.

É certo que para controle contábil, são utilizados termos próprios de outras formas de sociedades; até mesmo por imposição legal. Mas não decorre daí a CONOTAÇÃO JURÍDICA de "receita", "despesa", "faturamento" ou "resultado operacional" [...].

[...]

As cooperativas, caso da IMPUGNANTE, não têm receitas próprias. Os "ingressos financeiros" decorrentes de sua atuação quando presta serviços aos cooperados, na forma da Lei 5.764/71, são destinados aos cooperados, após quitação das despesas operacionais.

Assim sendo, por inexistir pressuposto básico, ou seja, receita bruta é inviável exigir da IMPUGNANTE tributo que a tome como base de cálculo, como realizado pelo Auditor Fiscal em seu lançamento de ofício.

3.6. Consta, ainda, às fls. 239 que:

O artigo 6º. da Lei Complementar 70 de 30 de dezembro de 1991, que instituiu a COFINS, estabelece a isenção desta contribuição em relação às sociedades cooperativas [...].

[...]

Consta do auto de infração que as cooperativas passaram a contribuir para a COFINS com base na receita bruta, "com o advento da Lei 9.718/98 e da MP 1.858-6/99 e posteriores" (folha 189). [...]

3.6.1. Consta que a impugnante pretendeu enriquecer sua argumentação, valendo-se às fls. 239 a 241 de decisões do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal Regional Federal da 2 Região. E, conforme sua alegação, o [...] Superior Tribunal de Justiça, em reiteradas decisões, vem considerando que a revogação da isenção conferida pela Lei Complementar 70/91 somente poderia ocorrer por outra Lei Complementar e que a sua operação por Medida Provisória fere o princípio da hierarquia das leis. Diga-se desde já que qualquer outro raciocínio, que leva a interpretação de que a Lei Complementar 70/91 tem status de lei ordinária não encontra lugar em nosso ordenamento [...] [fl. 239].

3.6.2. À continuação de sua argumentação, consta às fls. 241 e 243 que:

Evidentemente, por afrontar o princípio da hierarquia das leis, a revogação da isenção da COFINS e PIS às cooperativas, conferida por força da norma do artigo 146, III da Constituição Federal, que atribuiu à legislação complementar o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo, não vigora. Permanece a isenção conferida pela Lei Complementar 70/91, ou seja, ainda que se conclua que as cooperativas produzam o fato gerador do PIS, detenham receita ou faturamento, o fim da isenção não ocorreu porque operado por Medida Provisória.

O artigo 246 da Constituição estabelece que é vedada a adoção de medida provisória na regulamentação de artigo da Constituição cuja redação tenha sido alterada por meio de emenda promulgada entre 1º de janeiro de 1995 até a promulgação desta emenda, inclusive. (NR) (Redação dada ao artigo pela Emenda Constitucional nº 32, de 11.09.2001. DOU 12.09.2001).

Flávio Zanetti de Oliveira, em excelente estudo, explica que "é certo que o fundamento de validade para a cobrança da COFINS é, desde 12/98, a Emenda Constitucional 20, de 14.12.98, que alterou a redação, dentre outros dispositivos, do art. 195 da Constituição da República".

A alteração do artigo 195 da CF ampliou o rol de sujeitos passivos e modificou a base de cálculo da COFINS ("receita ou faturamento", art. 195, I, b), criando nova fonte de custeio. A utilização de medida provisória para regulamentar dispositivo constitucional, como ocorre em relação a MP 1858-6/99 em relação ao artigo 195 da Constituição Federal fere frontalmente o artigo 246 da CF, sendo inconstitucional.

3.7. Consta às fls. 242 a 245 que:

A partir de março de 2002, com o advento da Lei 10.312/2001 que dispõe sobre a incidência das Contribuições para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social nas operações de venda de gás natural e de carvão mineral, a venda de carvão mineral destinado a geração de energia elétrica passou a ser **isenta da COFINS e PIS** [...].

Às folhas 199 o Auditor Fiscal concluiu que "fica claro também, que a isenção concedida, deve atender a duas prerrogativas:

- a) Quanto ao objeto — Venda de carvão mineral; e
- b) Quanto a destinação — Geração de energia elétrica.

Constam das folhas 13 a 15 e 72 a 155, faturamentos realizados mediante venda de carvão ou derivados, a empresas que não são produtoras de energia elétrica. Por este motivo, entendeu o Auditor por tributar essas receitas.

A IMPUGNANTE está juntando quadro de faturamento de todas as empresas carboníferas que compõem o Consórcio Catarinense de Carvão Energético, **fornecedor de carvão à Tractbel Energia S/A**. Consta dos quadros de faturamento

de março de 2002 até dezembro de 2004 que as empresas relacionadas às folhas 13 a 15 são fornecedoras de carvão mineral à Tractbel

A lei 10.312/2001 estabelece que ficam reduzidas a zero por cento as alíquotas das contribuições referidas no art. 1º incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de carvão mineral destinado à geração de energia elétrica. Não estabelece que o carvão deva ser vendido diretamente à geradora de energia elétrica. Aqui cabe invocar a regra do artigo 111 do Código Tributário Nacional já referido pelo, Auditor Fiscal, no sentido de que interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

A lei 10.312 não exige em momento algum que a venda de carvão mineral destinado à geração de energia elétrica seja feita diretamente à geradora, reitere-se. Apenas reduz a zero a alíquota "sobre a receita bruta decorrente da venda de carvão mineral destinado à geração de energia elétrica."

Ainda que as vendas realizadas não se restrinjam ao carvão CE 4500, utilizado pela Tractbel Energia S/A para a geração elétrica, os tinos de carvão e carvão CE 5200 são utilizados pelas empresas carboníferas na blendagem (mistura) para obtenção do padrão técnico exigido pela Tractbel

O documento contábil "Venda de Mercadorias por Produto", anexo, relaciona com exatidão, especificadamente, as vendas de carvão com todas as suas subespécies.

O carvão utilizado para geração de energia é o tipo CE 4500.

Os demais produtos, como já dito, são vendidos a outras empresas para utilização em blendagem.

Na lista de venda de mercadorias por produtos constam as vendas de CE 4500 realizado a outras empresas, que não a Tractbel. Na pior das hipóteses, admitindo-se em atenção ao princípio da eventualidade, entendendo Vossa Excelência por não isentar totalmente as vendas realizadas as empresas relacionadas no processo às folhas 13 a 15, pelo menos, por força da Lei 10312, as vendas de CE 4500 a estas empresas deverá ser considerada isenta.

A IMPUGNANTE poderá demonstrar através de perícia a quantia exata de carvão que vendeu a essas empresas destinado à geração de energia elétrica, caso entenda Vossa Excelência por ter esta demonstração desde já.

Na linha dos argumentos já expendidos é de observar-se ainda a capacidade contributiva da IMPUGNANTE e o seu direito à isonomia, especialmente nos benefícios conferidos a outras cooperativas, como as agrícolas.

A IMPUGNANTE foi autuada a recolher PIS não-cumulativo relativo aos meses de dezembro de 2002 e janeiro de 2003. O entendimento corrente é de que a Lei 10.637/2002 é inaplicável, por ter malferido o princípio da anterioridade [...].

Consta da folha 194 que a IMPUGNANTE não teria informado o valor dos créditos quanto ao PIS não-cumulativo de dezembro de 2002 e janeiro de 2003. Em atenção ao princípio da eventualidade, a IMPUGNANTE informa os valores que despendeu com arrendamento, bens e serviços utilizados como insumo e energia elétrica nos meses de dezembro de 2002 e janeiro de 2003, conforme razão e balancete geral contábil anexo, para o creditamento.

A IMPUGNANTE informa que não submeteu ainda a matéria objeto da presente impugnação à apreciação judicial.

3.8. Consta à fl. 245 e 246 o seguinte:

[...] [a impugnante requer], em atenção ao princípio da eventualidade, a produção de prova pericial com vistas a demonstrar a venda de carvão destinado a geração

de energia elétrica realizado a empresas que não são geradoras diretas de energia, na forma do artigo 16, IV do Decreto 70.235/72, indicando [...] [um] perito [...] [bem como formulando os quesitos da perícia à fl. 245].

REQUER a produção da prova documental anexa, declarando, sob responsabilidade do subscritor, que os quadros de faturamento de carvão CE 4500 perante a Tractbel são cópias autênticas, na forma da Lei 10.352/2001 e artigo 544, 1º. da lei 5869/73.

3.9. Por fim, à fl. 245 a impugnante [...] requer seja acolhida a presente IMPUGNAÇÃO, para fins de desconstituir e anular o auto de infração e isentar a IMPUGNANTE de qualquer pagamento a título de COFINS.

4. O presente processo foi encaminhado a esta Delegacia, nos termos do despacho exarado à fl. 494.

5. É o relatório.

A 9ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Paulo proferiu o Acórdão nº 16-22.341, em 5 de agosto de 2009 (e-folhas 463/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

SOCIEDADES COOPERATIVAS. COFINS. REGIME CUMULATIVO. INCIDÊNCIA DESDE NOVEMBRO DE 1999.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de novembro de 1999, é devida pelas sociedades cooperativas a contribuição para o PIS, devendo ser calculada com base no seu faturamento mensal, que corresponde à sua receita bruta mensal, com as exclusões autorizadas pela legislação, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para suas receitas (ex vi AD SRF n.º 88/99; IN SRF n.º 145/99; art. 20 e 3º da Lei n.º 9.718/98; inciso VI do art. 10 da Lei n.º 10.833/2003).

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

Falece competência à autoridade administrativa julgadora para apreciar inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico pátrio.

REDUÇÃO DE ALÍQUOTA DA COFINS. ART. 1º E 2º DA LEI Nº 10.312/2001.

A efetiva aplicação da redução de alíquota da COFINS prevista nos art. 1º e 2º da Lei nº 10.312/2001 restou condicionada à publicação de ato conjunto dos Ministros de Estado de Minas e Energia e da Fazenda. E, assim, até que seja publicado tal ato, a norma não pode produzir seus efeitos, pois trata-se de norma de eficácia limitada ou condicionada, vez que é dependente de posterior regulamentação.

Lançamento Procedente

A interessada foi cientificada do acórdão em 7/12/2009 (e-fl. 486) e interpôs Recurso Voluntário em 21/12/2009 (e-fls. 487/ss), onde repisa os argumentos trazidos na impugnação.

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este **Conselheiro Relator na forma regimental.**

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Da incidência das contribuições sobre as receitas decorrentes de vendas de carvão mineral a terceiros

A matéria em litígio refere-se à definição da correta base de cálculo do PIS e da Cofins, mais especificamente, no que se refere à incidência das contribuições sobre receita bruta decorrente da venda de carvão mineral.

Ab initio destaquemos a legislação que trata da tributação das cooperativas.

A Lei nº 5.764/1971 assim dispõe sobre o ato cooperativo:

*Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados **entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si** quando 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.

(...)

*Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços **a não associados**, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.*

*Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com **não associados**, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social" e serão contabilizados em separado, **de molde a permitir cálculo para incidência de tributos**.*

Art. 88. Poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas para melhor atendimento dos próprios objetivos e de outros de caráter acessório ou complementar (redação dada pela MP no 2.168-40/ 2001).

(...)

*Art. 111. Serão considerados como **renda tributável** os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os **artigos 85, 86 e 88** desta Lei.*

O artigo 6º da Lei Complementar 70/1991, por sua vez, dispunha sobre a isenção das contribuições às sociedades cooperativas, nos seguintes termos:

Art. 6º São isentas da contribuição:

*I – as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos **atos cooperativos próprios** de suas finalidades.*

Entretanto, com a publicação da MP nº 1.858-6/99, sofreu alteração a forma de tributação da contribuição para o PIS apurada por entidades sem fins lucrativos — nesse gênero, incluídas as sociedades cooperativas, consoante estabelecido na Lei nº 9.715/98 —, definida nos termos a seguir, *in verbis*:

Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

I- templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

V - sindicatos, federações e confederações;

VI- serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;

VIII - fundações de direito privado; e

IX - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais.

(...)

Art. 23. Ficam revogados:

- a partir de 28 de setembro de 1999, o inciso lido art. 2º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1.998

A partir da publicação da MP nº 1.858-7/99, a contribuição para o PIS para as sociedades cooperativas ficou assim disciplinada, *in verbis*:

Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto no art. 66 da Lei nº 9.430, de 1996, excluir da base de cálculo da COFINS:

I- os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

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

§ 2º Para os fins do disposto no inciso II, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.

§ 2º As operações referidas no parágrafo anterior serão contabilizadas destacadamente, pela cooperativa, e comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com identificação do adquirente, do valor da operação, da espécie de bem ou mercadoria e quantidades vendidas.

Art. 16. Para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP, na forma do § 12 do art. 22 da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, relativamente às receitas decorrentes de operações praticadas com não-associados, aplica-se o disposto no artigo anterior.

Por outro lado, a incidência do PIS e da Cofins é regulada, regra geral, pelos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, assim redigidos:

Art.2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

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

Pois bem.

A Recorrente sustenta que os serviços prestados em discussão não se sujeitam à incidência das contribuições, por tratar-se de “atos cooperativos”, na medida em que não representariam uma operação mercantil, consequentemente, não haveria que se falar em receita bruta ou faturamento, sabidamente a base de cálculo do PIS e da Cofins.

Não concordo com a tese esposada pela Recorrente.

A uma porque, como é cediço, a isenção da PIS sobre os “atos cooperativos próprios” de suas finalidades, outrora prevista no art. 6º, inciso I, da Lei Complementar nº 70, de 1991, foi revogada pelo art. 23, inciso II, da Medida Provisória nº 1858-6, de 1999, que, após seguidas reedições e renumerações, atingiu sua versão final quando da edição da Medida Provisória nº 2.158-35, que manteve a revogação.

Não há dúvida que só se isenta o que se insere no campo da incidência do tributo. Logo, a isenção prevista no artigo 6º da Lei Complementar 70/1991 aos **atos cooperativos próprios** de suas finalidades, a que faziam jus as sociedades cooperativas, foi expressamente revogada, **a partir de 30 de junho de 1999**, pelo art. 23 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, e suas reedições (atualmente, art. 93 da MP nº 2.158-35, de 2001).

Portanto, mesmo que se considerasse que as receitas provenientes das vendas de carvão mineral, aqui em discussão, se tratassem de receitas decorrentes de “atos cooperados”, no período em que foram auferidas já não podiam gozar da isenção prevista na LC nº 70/1991, em face da revogação trazida no bojo da MP nº 1.858-6, de 1999 e suas reedições.

A duas, pelo fato de que as receitas objeto de discussão nestes autos, a meu ver, não são provenientes de “ato cooperado”. Isto porque o art. 79 da Lei nº 5.764/1971, ao dispor sobre o ato cooperativo, explicitou o que vêm a ser esses atos: “os praticados **entre** as cooperativas e seus associados, **entre** estes e aquelas e pelas cooperativas **entre si** quando associados, para a consecução dos objetivos sociais”.

A receita auferida pela Recorrente decorre da venda de carvão mineral a **terceiros**, não se trata, portanto, de atos praticados **entre** a cooperativa e seus associados, mas atos (venda de bens) efetuados entre a **Cooperativa a terceiros**.

Desse modo, a incidência das contribuições não pode ser afastada, como pretende a Recorrente, relativamente **a todos os atos** das sociedades cooperativas, quaisquer que sejam, sem legislação específica que lhes dê respaldo, ou de maneira a ampliar os limites prescritos pelo art. 79 da Lei nº 5.764, de 1971. Apenas se excepcionam, nesse contexto, os atos cooperativos próprios, que não correspondem, em sua prática, ao conceito de faturamento, e sobre os quais não existe incidência destas contribuições. Os atos cooperados, descritos no

art. 79, devem ser compreendidos como os realizados entre cooperativa e cooperados e entre cooperativas, dentro do seu objetivo social, e **sem inserção de qualquer terceiro**.

No caso em litígio, a Cooperativa vende o carvão mineral extraído pelos seus cooperados a terceiros, fora, portanto, do qualificado na Lei nº 56764/71 como “atos cooperativos”, segundo os quais somente os são “os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados para a consecução dos objetivos sociais”. Por conseguinte, os atos com terceiros ficam sujeitos a incidência das contribuições, como revelam os artigos 86, 87 e 111 da Lei do Cooperativismo.

Não se pode aceitar, desta forma, qualquer raciocínio simplista que procure ampliar o que se entende por “ato cooperativo próprio” para se abranger atos nos quais a cooperativa trata com outrem como mandatária dos cooperados e que implique em afastar as entradas de receitas em cooperativas sob o argumento de que representam rendimentos dos cooperados, e não da cooperativa, já que isto, além de tudo, representaria negar a figura da cooperativa como ente com individualidade jurídica própria.

Por fim, para corroborar o entendimento aqui esposado, trago a colação trechos do elucidativo voto proferido pelo então Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro (Acórdão nº 3102-001.432, sessão de 24/04/2012), com o qual concordo e adoto também como razões de decidir:

Por outro lado, igualmente relevante é o tratamento diferenciado outorgado ao ato cooperativo pelo art. 15 da mesma medida provisória 1.858 de 1999, atualmente reproduzido no art. 15 da Medida Provisória nº 2.15835:

*‘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:*

I- os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

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

III- as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e semelhantes;

IV- as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

V- as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos’.

Ora, se o Ordenamento não previsse a incidência da contribuição sobre a totalidade das receitas auferidas pelas sociedades cooperativas, ainda que parcialmente repassadas a seus associados, não haveria razão para que se previsse quais são as hipóteses em que esses repasses podem ser deduzidos e, por via indireta, quais seriam as hipóteses em que não se permite tal dedução. Só se pode falar em dedução se a base de cálculo estiver sujeita a incidência.

Ademais, para que não hajam dúvidas, é imperioso que se analise a mensagem de veto nº 1.243, mais especificamente no que se refere aos artigos 9ª e 33 do projeto de lei de conversão da Medida Provisória nº 66, de 2002, na Lei nº 10.637, de 2002, por meio dos quais o Congresso Nacional pretendeu restabelecer tratamento diferenciado em termos análogos aos pleiteados pelo Recorrente.

"Art. 9º As sociedades cooperativas pagam a contribuição para o PIS/Pasep à alíquota de 1% (um por cento) sobre a folha de pagamento mensal, relativamente às operações praticadas com associados, e à alíquota de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), sobre o faturamento do mês, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados, conforme dispõe o § 1º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998."

"Art. 33. São isentas da Cofins as sociedades cooperativas, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades, de acordo com o disposto no art. 6º, inciso I, da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991."

(...)

Razões do veto

"Os arts. 9º e 33 restabelecem normas de incidência, respectivamente, da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins aplicáveis às sociedades cooperativas, vigentes até meados de 1999, as quais foram alteradas por darem ensejo a graves distorções concorrenciais, principalmente por alcançar todas as atividades tidas como cooperativas, inclusive consumo e crédito."

Ressalte-se que as alterações objetivaram construir um modelo de tributação onde apenas às cooperativas de produção passou a ser dado justo privilégio."

Assim, tais dispositivos, que retroagiriam aos fatos geradores ocorridos a partir de junho de 1999 (art. 67), produziram uma perda de arrecadação, em 2003, da ordem de R\$ 1,2 bilhão, sendo que, destes, R\$ 445 milhões se referem a arrecadação corrente, que se reproduziria nos anos subseqüentes."

Com efeito, a iniciativa do legislador buscava exatamente conferir ao ato cooperado o tratamento diferenciado almejado pelo recorrente e o Presidente da República, como é possível perceber, usou seu poder de veto para delimitar as cooperativas que sujeitariam a tratamento diferenciado e quais, em nome do equilíbrio da concorrência, não receberiam tal tratamento."

Finalmente, penso que o comando do § 2º, do art. 174 da Constituição Federal de 1988 não teria o efeito almejado pelo Recorrente, na medida em que tal dispositivo só pode ser aplicado em conjunto com o art. 146, III, "c" da mesma Constituição5."

De fato, como é possível perceber, o tratamento diferenciado almejado, genericamente previsto na Constituição, depende de lei para sua implementação."

Cabe aqui destacar a manifestação do Supremo Tribunal Federal nos autos do Mandado de Injunção nº 701DF:

"MANDADO DE INJUNÇÃO OBJETO."

O mandado de injunção pressupõe a inexistência de normas regulamentadoras de direito assegurado na Carta da República. Isso não ocorre relativamente às sociedades cooperativas e ao adequado tratamento tributário previsto na alínea 'c' do inciso III do artigo 146 da Constituição Federal."

No intuito de dar mais clareza aos fundamentos que orientaram o aresto, registro as anotações consignadas no Informativo Semanal do Pretório Excelso nº 363."

O Tribunal não conheceu de mandado de injunção impetrado pela Unimed Paulistana Cooperativa de Trabalho Médico em que se alegava omissão legislativa caracterizada pela não edição de lei complementar estabelecendo "adequado tratamento tributário dos atos cooperativos", nos termos do art. 146, III, c, da CF, e se requeria a concessão da ordem para afastar a "exigibilidade da retenção das contribuições alcançadas pela Lei nº 10.833/83 COFINS, PIS e CSLL" (CF: "Art. 146. Cabe à lei complementar: III- estabelecer normas gerais em matéria de

legislação tributária, especialmente sobre:... c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas."). Entendeu-se, com base na jurisprudência do STF, inadequado o manejo do writ injuncional, em face da inexistência de situação configuradora de lacuna técnica que inviabilizasse o exercício de direitos e liberdades constitucionais (CF, art. 5º, LXXI), tendo em vista haver, no cenário jurídico, diversas leis ordinárias disciplinando sobre tributação das cooperativas (Lei 10.684/2003, art. 17; Lei 10.833/2003, art. 10, VI; Lei 10.865/2004, arts. 39 e 48; MP 9.718/98, art. 3º, §9º e art. 15). Ressaltou-se que, apesar dessas normas não terem a envergadura complementar a que alude o art. 146, III, c, da CF, a discussão em torno da constitucionalidade das mesmas haveria de ser formulada em ação direta de inconstitucionalidade, sob pena de se conferir ao mandado de injunção contornos próprios de processo objetivo'.

MI 701/DF, rel. Min. Marco Aurélio, 29.9.2004. (MI-701)

A transcrição do excerto demonstra que o Pretório Excelso partiu do pressuposto de que há, no ordenamento jurídico, dispositivos legais que disciplinam o tratamento diferenciado ao ato cooperativo. Assim, a ausência de previsão legal que contemple o tratamento almejado não configura omissão, mas de silêncio eloquente do legislador.

Em outras palavras, o tratamento diferenciado previsto na Constituição é aquele que o legislador previu. Se não o fez, há que se aplicar o tratamento geral, dispensado a qualquer outra pessoa jurídica.

Em conclusão, deve ser mantida a cobrança das contribuições em relação às receitas auferidas em decorrência da venda de carvão mineral a terceiros.

Dos alegados créditos da contribuição para o PIS no regime não-cumulativo relativos a dezembro de 2002 e janeiro de 2003

Em relação a essa matéria, como bem destacou a decisão recorrida, a Recorrente não apurou nem contabilizou eventuais créditos da contribuição para o PIS não cumulativo que alega decorrerem de “arrendamento, bens e serviços utilizados como insumo e energia elétrica nos meses de dezembro de 2002 e janeiro de 2003”, portanto, não os aproveitou na forma de desconto da contribuição devida. Contudo, a documentação apresentada junto com sua impugnação não é suficiente para fazer prova da apuração e contabilização dos citados créditos.

Destarte, deve ser mantido o lançamento da contribuição para o PIS no regime não-cumulativo também relativamente aos meses de dezembro de 2002 e janeiro de 2003.

Da venda do carvão mineral para empresa geradora de energia elétrica

A Recorrente argumenta que a Lei nº 10.312/2001 estabelece que fiquem reduzidas a zero por cento as alíquotas das contribuições referidas no art. 10 incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de carvão mineral destinado à geração de energia elétrica, não restringindo que o carvão deva ser vendido diretamente à geradora de energia elétrica.

A fiscalização, por sua vez, faz interpretação mais restritiva, de modo que apenas as vendas efetuadas a geradora de energia dariam direito à redução. No caso específico do Estado de Santa Catarina, a única geradora de energia elétrica é a empresa “Tractebel Energia S/A”.

Confirmamos o dispositivo legal supra mencionado:

Art. 1º Ficam reduzidas a zero por cento as alíquotas das Contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público — PIS/PASEP, e para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás natural canalizado, destinado à produção de energia elétrica pelas usinas integrantes do Programa Prioritário de Termoeletricidade, nos termos e condições estabelecidas em ato conjunto dos Ministros de Estado de Minas e Energia e da Fazenda.

Art. 2º Ficam reduzidas a zero por cento as alíquotas das contribuições referidas no art. 1 incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de carvão mineral destinado à geração de energia elétrica.

Posteriormente, com a publicação do Decreto nº 4.524/2002, regulamentando a COFINS devida pelas pessoas jurídicas em geral, foi disciplinada essa matéria nos seguintes termos:

Art. 58. As alíquotas do PIS/Pasep e da Cotins estão reduzidas a zero quando aplicáveis sobre a receita bruta decorrente (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 42, Lei nº 9.718, de 1998, art. 62, parágrafo único, com a redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000, Lei nº 10.147, de 2000, art. 2º; Lei nº 10.312, de 27 de novembro de 2001, Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001, art. 14, Lei nº 10.485, de 2002, arts. 22, 32 e 52, Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001):

(...)

IX - da venda de gás natural canalizado e de carvão mineral, destinados à produção de energia elétrica pelas usinas integrantes do Programa Prioritário de Termoeletricidade, nos termos e condições estabelecidas em ato conjunto dos Ministros de Estado de Minas e Energia e da Fazenda;

Nesta matéria, a razão está com o Fisco. A Lei nº 10.312/2001 especificou claramente que a redução para zero seria apenas para o carvão mineral destinado à geração de energia elétrica, não abarcando, portanto, outras vendas de carvão, mesmo que após processos de transformação eventualmente tivessem como destino final a geração de energia. Tal entendimento foi reforçado pelo inciso IX do art. 58 do Decreto nº 4.524/2002, ao dispor que a alíquota seria zero apenas para a venda do carvão destinado às usinas integrantes do Programa Prioritário de Termoeletricidade, e não qualquer venda de carvão.

Portanto, somente as vendas de carvão destinadas à empresa “Tractebel Energia S/A” estão sujeitas à redução de alíquota para zero.

Da aplicação dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva

Quanto ao argumento da Recorrente de que houve ofensa aos princípios constitucionais da isonomia e da capacidade contributiva, entendo que o Contencioso Administrativo não é a instância competente para a discussão dessas matérias. O CARF faz o controle da legalidade na aplicação da legislação tributária aos casos concretos, sem adentrar no mérito de eventuais inconstitucionalidades de leis regularmente editadas segundo o processo legislativo, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário (artigo 102 da CF/88). Este Colegiado pode reconhecer apenas inconstitucionalidades já declaradas, definitivamente, pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, ou nas demais situações expressamente previstas nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com a redação

dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009, condições que não se apresentam no presente caso. Neste sentido, inclusive, foi aprovada a Súmula CARF nº 02, verbis:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

Do pedido de produção de prova pericial

Por fim, a Recorrente requer a realização de perícia a fim de comprovar os fatos alegados.

No que concerne à produção de prova pericial é oportuno ressaltar que o art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993, permite a autoridade julgadora indeferir a perícia eventualmente solicitada, quando entendê-la prescindível, sem que se configure tal fato cerceamento do direito de defesa.

A perícia reveste-se das características de atividade de apoio ao julgamento e serve à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para o deslinde de questão controversa.

A meu ver, descabe o pedido de realização de prova pericial, uma vez que não há necessidade de conhecimentos específicos e os autos já possuem todos os elementos necessários para a tomada de decisão.

Portanto, considera-se a perícia prescindível para o deslinde da matéria em discussão, posto que os elementos probatórios acostados aos autos são suficientes para o julgador firmar seu convencimento. Assim sendo, indefiro o pedido de perícia.

Conclusão

Ante o exposto, voto por **negar provimento ao Recurso Voluntário**.

É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri