



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.002928/2006-39
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-011.314 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de março de 2021
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
COOPERATIVA DE ELETRIFICAÇÃO RURAL DE BRAÇO DO NORTE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

COOPERATIVAS DE ELETRIFICAÇÃO RURAL. GASTOS INCORRIDOS NOS SERVIÇOS PRESTADOS AOS ASSOCIADOS. POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Consoante previsão contida no art. 17 da Lei nº 10.684/03 e regulamentação expedida pelo Poder Executivo, as sociedades cooperativas de eletrificação rural podem excluir da base de cálculo das contribuições sociais para o PIS/Pasep e a COFINS os valores relativos aos gastos com a geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica pelas cooperativas de eletrificação rural, quando repassados aos seus cooperados, independentemente de sua classificação contábil como custos ou despesas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

COOPERATIVAS DE ELETRIFICAÇÃO RURAL. GASTOS INCORRIDOS NOS SERVIÇOS PRESTADOS AOS ASSOCIADOS. POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Consoante previsão contida no art. 17 da Lei nº 10.684/03 e regulamentação expedida pelo Poder Executivo, as sociedades cooperativas de eletrificação rural podem excluir da base de cálculo das contribuições sociais para o PIS/Pasep e a COFINS os valores relativos aos gastos com a geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica pelas cooperativas de eletrificação rural, quando repassados aos seus cooperados, independentemente de sua classificação contábil como custos ou despesas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Jorge Olmiro Lock

Freire, que lhe deram provimento. Acordam, ainda, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, vencido o conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, que não conheceu do recurso. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Tratam-se de recursos especiais de divergência interpostos pela FAZENDA NACIONAL e pelo Contribuinte COMPANHIA DE ELETRIFICAÇÃO RURAL DE BRAÇO DO NORTE LTDA., com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, buscando a reforma do **Acórdão nº 3102-002.401**, de 18 de março de 2015, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, que deu provimento parcial ao recurso voluntário para “excluir da base de cálculo do Auto de Infração o valor correspondente aos gastos incorridos pela Cooperativa na prestação de serviços a seus associados, entendido como tal, indistintamente, a totalidade das despesas e dos custos vinculados a esses serviços. Da mesma forma, sejam subtraídos da base impositiva o valor das Receitas Financeiras e as Outras Receitas”.

O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. HIPÓTESES.

São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. As

demais irregularidades, incorreções e omissões, quando resultarem em prejuízo ao sujeito passivo, devem ser sanadas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

SOCIEDADES COOPERATIVAS DE ELETRIFICAÇÃO RURAL. BASE DE CÁLCULO. SERVIÇOS PRESTADOS AOS ASSOCIADOS. GASTOS INCORRIDOS. EXCLUSÃO. PREVISÃO.

As sociedades cooperativas de eletrificação rural, para efeito de apuração da base de cálculo da Contribuição, poderão excluir da receita bruta, além dos valores especificados no art. 15 da Medida Provisória no 2.15835/01 e art. 1º da Lei 10.676/03, o valor dos gastos incorridos na prestação dos serviços de eletrificação rural a seus associados, quando a eles repassados.

BASE DE CÁLCULO. LEI 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, reconhecidas como de repercussão geral, sistemática prevista no artigo 543-B do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte. Artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, até 1º de fevereiro de 2004, incide apenas sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta decorrente das atividades operacionais típicas da pessoa jurídica.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

SOCIEDADES COOPERATIVAS DE ELETRIFICAÇÃO RURAL. BASE DE CÁLCULO. SERVIÇOS PRESTADOS AOS ASSOCIADOS. GASTOS INCORRIDOS. EXCLUSÃO. PREVISÃO.

As sociedades cooperativas de eletrificação rural, para efeito de apuração da base de cálculo da Contribuição, poderão excluir da receita bruta, além dos valores especificados no art. 15 da Medida Provisória no 2.15835/01 e art. 1º da Lei 10.676/03, o valor dos gastos incorridos na prestação dos serviços de eletrificação rural a seus associados, quando a eles repassados.

BASE DE CÁLCULO. LEI 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, reconhecidas como de repercussão geral, sistemática prevista no artigo 543-B do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte. Artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, a Contribuição para o PIS/Pasep, até 1º de dezembro de 2002, incide apenas sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta decorrente das atividades operacionais típicas da pessoa jurídica.

Não resignada em parte com o acórdão, a FAZENDA NACIONAL interpôs recurso especial alegando divergência jurisprudencial com relação à incidência das contribuições para o PIS e a COFINS sobre todos os ingressos decorrentes dos atos cooperativos, inclusive custos e despesas vinculados aos serviços das cooperativas a seus associados. Para comprovar o dissenso, colacionou como paradigma o acórdão nº 3301-001.630.

Devidamente intimado, o Contribuinte apresentou contrarrazões ao apelo especial da Fazenda Nacional postulando, preliminarmente, o seu não conhecimento e, no mérito, a sua negativa de provimento.

Na mesma oportunidade, o Contribuinte também interpôs recurso especial de divergência com relação à base de cálculo das cooperativas de eletrificação rural no que toca às contribuições não-cumulativas. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou como paradigmas os acórdãos nº 3801-003.009 e 3302-00.489.

Após superada a alegação de intempestividade do recurso especial e, em segundo despacho, afastada a restrição posta em novo despacho elaborado, sobreveio o despacho em agravo, de 30 de julho de 2020 (e-fls. 1.338 a 1.346), para dar prosseguimento ao recurso especial do Contribuinte relativamente à matéria “tributação do ato cooperativo, relativo aos anos-calendário 2004 e 2005”.

Na sequência, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso interposto pelo Contribuinte, requerendo, preliminarmente, o seu não conhecimento e, no mérito, a negativa de provimento.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

1 Admissibilidade

1.1 RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

O recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos requisitos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 e junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento.

Entende-se que deve ser conhecido o recurso especial nos termos do despacho de admissibilidade, tendo em vista que o acórdão paradigma indicado trata também de cooperativas

de eletrificação rural e a possibilidade de inclusão nas bases de cálculo do PIS e da COFINS dos atos cooperativos:

O acórdão recorrido decidiu autorizar a exclusão da base de cálculo das contribuições a totalidade das despesas e custos vinculados aos serviços das cooperativas a seus associados.

De outra banda, o paradigma reconheceu a exclusão apenas em relação aos custos incorridos na atividade citada, não alcançando os demais gastos administrativos, ainda que tenham vinculação com a consecução das atividades da cooperativa.

Portanto, conheço do recurso especial da Fazenda Nacional, devendo ter prosseguimento.

1.2 RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Quanto ao recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte, o mesmo atende aos requisitos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 e junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento.

2 Mérito

A discussão principal posta nos autos, e que abrange tanto o recurso especial da Fazenda Nacional quanto do contribuinte, refere-se à **possibilidade de as Cooperativas de Eletrificação Rural excluïrem da base de cálculo das contribuições para o PIS e a Cofins todos os gastos incorridos na geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica, sejam eles classificados contabilmente como custos ou como despesas.**

Como premissa para a análise do recurso especial, tem-se que a Lei nº 8.631/1993, que dispõe sobre a fixação dos níveis das tarifas para o serviço público de energia elétrica, foi regulamentada pelo Decreto nº 774/93, o qual especificou quais seriam os itens considerados como “custos” do serviço de fornecimento de energia elétrica, no art. 2º, §1º, *in verbis*:

Art. 2º A proposta dos níveis das tarifas do concessionário do serviço público de energia elétrica conterá os valores necessários à cobertura do respectivo custo do serviço, segundo suas características específicas, de modo a garantir a prestação de serviço adequado.

§1º O custo do serviço compreende:

a) pessoal e encargos sociais;

- b) material;
 - c) serviços de terceiros;
 - d) tributos, exclusive o imposto sobre a renda;
 - e) despesas gerais;
 - f) contribuições e demais encargos não vinculados à folha de pagamento;
 - g) energia elétrica comprada da Itaipu Binacional;
 - h) energia elétrica comprada de outros fornecedores;
 - i) transporte de energia elétrica da Itaipu Binacional;
 - j) quotas de reintegração, compreendendo depreciação e amortização;
 - k) quotas para a Reserva Global de Reversão (RGR);
 - l) Compensação Financeira pela Utilização de Recursos Hídricos;
 - m) quotas das Contas de Consumo de Combustíveis Fósseis (CCC), para os respectivos sistemas interligados;
 - n) quotas da Conta de Consumo de Combustíveis para os sistemas isolados (CCCISOL);
 - o) combustíveis utilizados na geração térmica, não reembolsáveis pela CCC;
 - p) demais despesas inerentes ao serviço público de energia elétrica, reconhecidas pelo DNAEE;
 - q) variação cambial excedente, segundo critérios aprovados pelo DNAEE;
 - r) remuneração.
- [...]

Da mesma forma, a regulamentação expedida pelo Poder Executivo, por meio da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 247/2002, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 358/03, garantiu às companhias de eletrificação rural o direito à exclusão da base de cálculo das contribuições sociais para o PIS/Pasep e a COFINS todos os gastos incorridos na transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica, estejam eles classificados contabilmente como custos ou despesas, com a única restrição do art. 2º, §1º do Decreto nº 774/93. A redação do art. 33 da IN referida deu-se nos seguintes termos:

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

[...]

§ 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)

[...]

(grifou-se)

Verifica-se que são válidas as reduções admitidas pelo legislador, que denominou os atos que podem ser considerados como cooperados, como é o caso dos presentes autos. Assim, as deduções com os gastos de geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica pelas cooperativas de eletrificação rural, quando repassados aos cooperados, foram disciplinados no art. 17 da Lei nº 10.684/2003, com efeitos retroativos à data da vigência da Medida Provisória nº 1.858-10/1999, que revogava a anterior isenção concedida, *in verbis*:

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. (grifou-se)

Consoante dispositivo transcrito, **podem ser reduzidos os gastos dos serviços prestados aos associados.**

Nesse sentido, os atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal, embora tenham convertido a expressão "serviços" em "custos" não restringem o alcance a determinados tipos de custos, mas sim abrangeram a definição como sendo os gastos incorridos na geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica, repassados aos seus associados. Essa também é a redação do art. 12 da IN RFB nº 635/2006, *in verbis*:

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 Considera-se 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.

(grifou-se)

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no julgamento do agravo de instrumento nº 2005.04.01.0480843, ao reconhecer a perda do interesse de agir em mandado de segurança ajuizado por companhia de eletrificação rural, bem consignou que “[...] a Lei nº 10.684/2003 disciplinou a matéria, autorizando a exclusão da base de cálculo da COFINS dos valores atinentes aos serviços de eletrificação prestados pelas cooperativas rurais a seus associados, e com efeitos retro-operantes à data da vigência da Medida Provisória 1.85810/1999, que revogara a primitiva isenção cuja subsistência se buscava [...]”.

Referida decisão foi mantida pelo Superior Tribunal de Justiça, ao analisar o recurso especial nº 926365/RS e não admitir o prosseguimento da insurgência, por falta de prequestionamento, *in verbis*:

RECURSO ESPECIAL nº 926365 RS (2007/00327261)

RELATORA : MIN. ELIANA CALMON

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR : LUIZ FERNANDO JUCÁ FILHO E OUTRO(S)

RECORRIDO: COOPERATIVA REGIONAL DE ELETRIFICAÇÃO TEUTÔNIA LTDA CERTEL

ADVOGADO: ELAINE I. GIOVANAZ

DECISÃO

PROCESSUAL CIVIL – COFINS – ISENÇÃO – COISA JULGADA – AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO – SÚMULA 211/STJ – FUNDAMENTO INATACADO – AUSÊNCIA DE PRESSUPOSTO RECURSAL GENÉRICO.

Trata-se de recurso especial interposto, com esteio na alínea "a" do permissivo constitucional, contra acórdão do TRF da 4ª Região assim ementado:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. FALTA DE INTERESSE DE AGIR SUPERVENIENTE. LEVANTAMENTO DO DEPÓSITO. POSSIBILIDADE. INAPLICABILIDADE DO ART. 6º DA LEI 10.684/03. 1 – Ajuizado mandado de segurança tendendo ao reconhecimento da isenção da impetrante relativamente aos atos cooperativos, e considerando que a Lei nº 10.684/2003 disciplinou a matéria, autorizando a exclusão da base de cálculo da COFINS dos valores atinentes aos serviços de eletrificação prestados pelas cooperativas rurais a seus associados, e com efeitos retrooperantes à data da vigência da Medida Provisória 1.85810/1999, que revogara a primitiva isenção cuja subsistência se buscava, obviamente se depara com hipótese de falta de interesse de agir superveniente. 2 – Inaplicável o art. 6º da Lei 10.684/2003. A melhor exegese a repousar sobre o preceito indica que a automática conversão em renda da União ou do INSS ou da Seguridade Social apenas será implementada em se tratando de importâncias vinculadas a débitos objeto de parcelamento, o que, evidentemente, não é o caso. O débito discutido no mandado de segurança não estava sujeito ao regime do PAES, mas foi reconhecido como indevido pela Lei 10.684/2003, ainda que de forma transversa, ao admitir a possibilidade de serem deduzidos da base de cálculo da COFINS. 3 – Agravo de instrumento provido. (fl. 73)

Inconformada, a UNIÃO aponta violação do art. 474 do CPC, sob o argumento de que a recorrida não faz jus ao levantamento dos depósitos, já que há coisa julgada que obsta tal pretensão. Aduz, ainda, contrariedade ao art. 6º da Lei 10.684/03, sustentando que os depósitos feitos pela recorrida devem ser convertidos em renda. Sem contrarrazões, subiram os autos, admitido o especial na origem.

DECIDO:

Preliminarmente, verifica-se que, apesar dos embargos de declaração opostos pela recorrente, a tese em torno do art. 474 do CPC não restou examinada pelo Tribunal de origem, atraindo, assim, a incidência da Súmula 211/STJ.

Ademais, depreende-se que o fundamento adotado pelo decisum impugnado, qual seja, de que a conversão do depósito em renda somente pode ser autorizada nos casos em que a importância esteja vinculada a débito objeto de parcelamento, restou inatacado no

especial, razão pela qual não conheço do recurso, por ausência de pressuposto recursal genérico.

Com essas considerações, nos termos do art. 557, caput, do CPC, NEGO SEGUIMENTO AO RECURSO ESPECIAL.

Brasília (DF), 10 de maio de 2007.

MINISTRA ELIANA CALMON

Relatora

(*) Republicado por ter saído com erro na intimação no DJ do dia 21/05/2007 (Ministra ELIANA CALMON, 08/06/2007)

(grifou-se)

Além disso, o acórdão recorrido, ao dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS o valor correspondente aos gastos incorridos pela Cooperativa na prestação de serviços a seus associados, entendido como tal, indistintamente, a totalidade das despesas e dos custos vinculados a esses serviços, pontuou, ainda, em sua fundamentação que:

[...]

Do teor dos esclarecimentos prestados pela Autoridade diligenciada extrai-se a informação de que os Atos Normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal *permitiram a exclusão da base de cálculo da contribuição dos valores dos custos dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural aos seus cooperados, esclarecendo que os custos desses serviços abrangem os gastos de geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica, quando repassados aos cooperados.*

[...]

O que observo é que as disposições regulamentares editadas pelo Poder Executivo, tanto Decreto nº 774/93 quanto as Instruções Normativas acima, garantem às Cooperativas de Eletrificação Rural o direito de excluírem da base de cálculo das Contribuições para o PIS/Pasep e para a Cofins todos os gastos incorridos na geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica, sejam eles classificados, do ponto de vista contábil, como custos ou como despesas. A única restrição que deve ser observada está especificada no artigo 2º, parágrafo 1º, do Decreto 774/93, acima transcrito.

Peço licença para manifestar minha divergência à leitura proposta pela Autoridade autuante no sentido de que, caso o entendimento fosse diferente do que defende, o próprio legislador não restringiria as deduções aos gastos de geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica, quando repassados aos cooperados. *Que não seria necessário, pois todos os gastos produzidos pela cooperativa seriam deduzidos.* E que seria mais cômodo então, isentar suas receitas ou reduzir a zero a alíquota dessas cooperativas.

Como bem apontado no Relatório de Fiscalização, o ato cooperado propriamente dito não é mais beneficiado com a isenção tal como fora no passado. Atualmente, o que vale são apenas as reduções admitidas pelo legislador que, a meu sentir, tratou ele próprio de definir, sem assim denomina-los, os atos que podem ser classificados como atos cooperados. Mas fê-lo sem esclarecer que o fazia. Retirou a isenção concedida de forma genérica aos atos cooperados e determinou que, a partir daquela data, apenas determinadas operações praticadas pelas cooperativas estavam "isentas" (poderiam ser subtraídas da base de cálculo). Essas operações, basta que se observe, são exatamente aquelas que podem ser enquadradas como atos cooperados.

Quer dizer, não há que se falar em reduzir todos os gastos produzidos pela cooperativa, como entendeu a Fiscalização. Apenas os gastos dos serviços prestados aos associados podem ser reduzidos.

É também de se observar que o artigo 17 da Lei 10.684/03 sequer mencionou custos. Referiu-se aos valores dos serviços prestados.

[...]

E embora os Atos Normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal tenham empregado uma interpretação restritiva do enunciado legal, convertendo a expressão serviços na expressão custos, jamais restringiram o alcance a determinados tipos de custos. Muito pelo contrário, definiram lhes como sendo os gastos, incorridos na geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica, repassados aos seus associados.

Com base nessas considerações, peço mais uma vez vênia para manifestar meu entendimento de que apenas o faturamento das cooperativas que não esteja vinculado aos serviços prestados aos associados é que pode ser tributado.

Mas nem todo.

[...]

Portanto, para efeitos da apuração da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS, as sociedades cooperativas de eletrificação rural poderão excluir da receita bruta, além dos valores especificados no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35/01 e art. 1º da Lei nº 10.676/03, o valor dos gastos incorridos na prestação dos serviços de eletrificação rural a seus associados, independentemente de serem contabilizados como custos ou despesas, quando a eles repassados. Dispõe o art. 15 da MP nº 2.158-35/01:

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 assemelhadas;

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.

§ 1º 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 Relativamente às operações referidas nos incisos I a V do caput:

I - a contribuição para o PIS/PASEP será determinada, também, de conformidade com o disposto no art. 13;

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.

Por fim, a incidência do PIS e da COFINS sobre atos cooperativos já foi decidida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), na sistemática dos art. 543-C da Lei nº 5.869/73, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil - nos termos do julgamento do REsp 1.164.716, cuja ementa assim dispôs:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS NOS ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. APLICAÇÃO DO RITO DO ART. 543C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/2008 DO STJ. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. (...)

2. O art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos 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. E, ainda ,em seu parág. único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

3. No caso dos autos, colhe-se da decisão em análise que se trata de ato cooperativo típico, promovido por cooperativa que realiza operações entre seus próprios associados (fls. 126), de forma a autorizar a não incidência das contribuições destinadas ao PIS e a COFINS.

4. O parecer do douto Ministério Público Federal é pelo desprovimento do Recurso Especial.

5. Recurso Especial desprovido.

6. Acórdão submetido ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 do STJ (sic), fixando-se a tese: não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas.

(grifo nosso)

Portanto, deve ser negado provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e dado provimento ao recurso especial do Contribuinte para exclusão da tributação do ato cooperativo também para os anos-calendário de 2004 e 2005.

3 Dispositivo

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e dá-se provimento ao recurso especial do Contribuinte.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello