



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

Processo n° 11516.003109/2006-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-006.050 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de abril de 2019
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO/PIS/COFINS
Recorrente COOPERATIVA DE ELETRIFICAÇÃO ANITA GARIBALDI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2001 a 31/12/2005

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL. FATURAMENTO DA SOCIEDADE COOPERATIVA. ART.6º, I, DA LC 70/91. REVOGAÇÃO PELA MP N° 1.858/99. LEI N° 9.718/98. AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

É irrelevante que o processo judicial tenha sido extinto sem resolução de mérito, pois a renúncia às instâncias administrativas, em decorrência da opção pela via judicial, é insuscetível de retratação

ÔNUS DA PROVA. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVA.

Cabe à impugnante trazer juntamente com suas alegações impugnatórias todos os documentos que deem a elas força probante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte o recurso voluntário e na parte conhecida negar provimento.

(assinado digitalmente)
Winderley Moraes Pereira Presidente

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Candido Brandão Junior,

Marco Antônio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

Relatório

Visando à elucidação do caso, adoto e cito o relatório do constante da decisão recorrida, Acórdão 16-29.251 - 10a Turma da DRJ/SP1 (fls 919/930):

DA AUTUAÇÃO

Conforme o Termo de Encerramento e Verificação Fiscal de fls.153/159 e 567/573, em fiscalização empreendida junto à contribuinte acima identificada, o Auditor-Fiscal autuante verificou em síntese que:

1. O procedimento fiscal tratou do PIS e da COFINS referentes aos fatos geradores ocorridos de fevereiro de 2001 a dezembro de 2005.
2. Constatou-se que a cooperativa não recolheu o PIS/COFINS sobre a receita bruta, e não declarou à Receita Federal esses valores em DCTF.
3. Com o advento da Lei nº9.718/98 e da MP nº 1.858-6/99 e posteriores, as cooperativas passaram a contribuir para o PIS/COFINS com base na receita bruta, considerada como tal, o total da receita auferida, independente da classificação fiscal e do tipo de atividade exercida. No caso em tela, a base de cálculo passou a ser o total das receitas de prestação de serviços somadas às receitas financeiras.
4. A partir de 01/11/99, as sociedades cooperativas passaram a ficar sujeitas ao PIS/COFINS, de acordo com a sistemática introduzida pela MP nº 1.858/99 e suas reedições. A isenção relativa aos atos cooperativos foi expressamente revogada pelo art.23, da MP nº 1.858-6/99.
5. As sociedades cooperativas de eletrificação rural deverão calcular o PIS/COFINS mensal sobre a totalidade das receitas auferidas, sendo admitidas somente as exclusões previstas na IN SRF nº 145/99 e as deduções específicas introduzidas pelo art.17, da Lei nº 10.684/2003 e IN nº247/2002, alterada pela IN nº358/2003.
6. A legislação definiu que poderiam ser excluídos, da receita bruta da cooperativa de eletrificação rural, os serviços prestados aos associados, representados pelos custos de distribuição, manutenção e geração de energia elétrica, repassados aos associados. Assim, excluiu-se da base de cálculo das contribuições os custos de distribuição, compra de energia e manutenção, em razão de a cooperativa não ter custo de geração de energia.

7. A base de cálculo e a contribuição devida estão relacionados mensalmente no "Demonstrativo da Receita Tributável" (fls.131/135 e 545/549) e nos demonstrativos de apuração das contribuições (fls.136/141 e 550/555).

Em decorrência das constatações feitas, foram lavrados Autos de Infração de PIS (fls.136/152) e COFINS (fls.550/566), dos quais a contribuinte tomou ciência em 13/10/2006 (fls.162 e 576), com os valores a seguir discriminados:

Demonstrativo de PIS

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
Contribuição	Arts.1º e 3º, da Lei Complementar nº 07/70; arts.2º, 3º, 8º e 69, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da MP nº 1.807/99 e reedições, com as alterações da MP nº 1.858/99 e reedições; arts.2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51, do Decreto nº 4.524/02; art.15 da MP nº 2.158-35/2001; Lei nº 10.676/2003; art.17 da Lei nº 10.684/2003; arts.23 e 33, da IN SRF nº 247/2002, alterada pela IN SRF nº 358/2003.	147.846,30
Juros de Mora (até 29/09/2006)	Art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96.	66.582,82
Multa de Ofício	Art.86, §1º, da Lei nº 7.450/85; art.2º, da Lei nº 7.683/88; e art.44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.	110.884,54
TOTAL		325.313,66

Demonstrativo de COFINS

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
Contribuição	Art.1º da Lei Complementar nº 70/91; arts. 2º, 3º, 8º e 69, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da MP nº 1.807/99 e reedições, com as alterações da MP nº 1.858/99 e reedições; arts.2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51, do Decreto nº 4.524/02; art.15 da MP nº 2.158-35/2001; Lei nº 10.676/2003; art.17 da Lei nº 10.684/2003; arts.23 e 33, da IN SRF nº 247/2002, alterada pela IN SRF nº 358/2003.	682.367,99
Juros de Mora (até 29/09/2006)	Art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96.	310.501,98
Multa de Ofício	Art.10, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70/91; e art.44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.	511.775,82
TOTAL		1.504.645,79

DA IMPUGNAÇÃO

A contribuinte apresentou as impugnações de fls.163/190 e 577/605, protocolizadas em 13/11/2006, e acompanhadas, respectivamente, dos documentos de fls.191/407 e 606/827, expondo, em síntese, que:

1. O procurador da empresa possui o endereço indicado às fls.163 e 577, no qual recebe intimações.

2. As sobras apuradas pela impugnante decorrem do ato cooperativo, não implicando operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, não gerando faturamento e inexistindo, assim, base oponível para o PIS/COFINS.

2.1. Isso porque a receita da impugnante é derivada unicamente dos valores recebidos dos associados em decorrência da venda de energia elétrica. Assim, toda a receita deriva dos atos cooperativos (venda de energia pelo associados), excetuando-se a receita proveniente dos aluguéis de postes para a Brasil Telecom S/A.

3. Se a Lei nº 5.764/71, no art.111, especificou quais os únicos rendimentos tributáveis das sociedades cooperativas, não há que se falar em pagamento do PIS/COFINS.

4. O inciso I, do art.6º, da Lei Complementar nº 70/91 reconheceu que os atos cooperativos, quando vinculados às finalidades da sociedade cooperativa, são isentos, tanto do PIS, como da COFINS.

4.1. Em que pese a Lei nº9.718/98 e o art.23, da MP nº 1.858-6/99 terem revogado tal isenção, e, posteriormente, a MP nº 2.158-35/01, Lei nº 10.684/03, a IN SRF nº 358/03 e a IN SRF nº 635/06 terem estabelecido critérios para as bases de cálculo do PIS e da COFINS para as cooperativas de eletrificação rural, todo esse arcabouço jurídico carece de constitucionalidade e legalidade.

4.2. A revogação da isenção do PIS e da COFINS para as sociedades cooperativas, via lei ordinária, afrontou os artigos 146, III, "c", e 174, §2º, da CF, bem como o princípio da hierarquia das leis.

5. Ao fazer as exclusões estabelecidas na legislação, a fiscalização não deduziu todas as despesas com distribuição, compra de energia, manutenção e comercialização, embora tivesse mencionado que assim teria procedido.

5.1. Com efeito, em todas as planilhas apresentadas pelo Fisco consta que no item "Custos" estariam as despesas referentes às contas do grupo 615.03 (distribuição), sendo que essa teria sido a única exclusão adotada.

5.2. Por amostragem, a impugnante juntou aos autos os balancetes mensais analíticos do mês de dezembro dos anos de 2001, 2002, 2003, 2004 e 2005 (fls.283/363 e 698/780). Tais

balancetes demonstram que a conta 615.03 (distribuição) se refere apenas e tão-somente aos gastos com a distribuição da energia elétrica. Não estão ali computados os custos com a transmissão da energia, a manutenção da rede e da própria cooperativa, muito menos com a comercialização da energia elétrica adquirida da CELESC S/A.

5.3. A conta 615.04, por exemplo, refere-se aos gastos com a administração da impugnante. Ali constam os valores desembolsados pela impugnante para pagamento do pessoal do setor administrativo, tais como, contadores, secretária, auxiliares de escritório, material de expediente, etc. Mencionados valores são desembolsados pela impugnante, ou seja, próprios associados, para manutenção da existência da impugnante. Por outro lado, a inexistência de tais despesas impossibilitaria a comercialização da energia elétrica adquirida da CELESC S/A.

5.4. O mesmo pode-se afirmar em relação a todas as outras despesas/gastos da impugnante, que são provenientes da própria manutenção e existência daquela, inclusive os gastos constantes da conta 615.05, referente à comercialização, e os da conta 611.05, referente ao fornecimento.

5.5. Tais contas contábeis referem-se a serviços prestados pela cooperativa rural a seus associados, passíveis de dedução do PIS e da COFINS, na forma do art.17, da Lei nº 10.684/03.

5.6. No mês de dezembro/2005, o valor utilizado pela impugnante para efetuar o pagamento da energia comprada da CELESC S/A não foi deduzido como custo. Em tal mês houve a dedução, no item custo, de apenas R\$279.803,71, conforme planilha que acompanha o auto de infração. No entanto, em tal mês a impugnante pagou R\$547.469,85 para adquirir a energia elétrica da CELESC S/A, consoante aponta a conta contábil 615.03.1.5.41.33 do balancete analítico de 2005.

5.7. Em suma, considerando que toda operação da impugnante, à exceção dos valores auferidos em decorrência de aluguéis de postes (conta contábil 611.03.1.9.12.31.001), decorre de atos cooperativos, a fiscalização deveria ter computado, no item "Custos", todas as despesas da cooperativa, geradas em decorrência da transmissão, distribuição, manutenção e comercialização da energia elétrica.

5.8. Para apuração de eventuais valores devidos pela impugnante, bastaria tomar a DRE, da qual consta a sobra anual (fls.268/281 e 683/696).

5.9. Por amostragem, tome-se a DRE do exercício de 2005 (fls.280/281 e 695/696), da qual consta que a receita operacional líquida do exercício 2005 foi de R\$10.114.643,82. No entanto, a impugnante teve uma despesa operacional (que abrange todos os custos com transmissão, distribuição, manutenção e comercialização de energia elétrica) de R\$8.419.108,70. O resultado operacional do período foi de R\$1.626.528,29, já excluído da conta o valor relativo ao resultado financeiro

(R\$69.006,83). A DRE demonstra que a contribuinte não teve a sobra de R\$6.334.052,12 encontrada pela fiscalização para o período acumulado de 2005, objeto de tributação do PIS e da COFINS. A sobra da cooperativa, relativa ao ano em tela, foi de apenas R\$1.626.528,29, valor que nem mesmo poderia ser tributado, nos termos do inciso VI, do art.33, da IN SRF nº 247/02.

6. Não há possibilidade de se tomar a receita financeira e o resultado operacional como base de cálculo do PIS e da COFINS, ante a inconstitucionalidade do §1º, do art.3º, da Lei nº 9.718/98, declarada pelo STF no julgamento de recursos extraordinários.

7. Em relação ao ano-calendário de 2004, a fiscalização desconsiderou, conforme observação 03 da planilha que acompanhou o auto de infração, o valor de R\$638.614,42, que estava incluso na conta 615.03.1.3.95.00.001. Ocorre que tal importância não poderia ser tributada, pois a impugnante não recebeu tão receita. Logo, tal valor deve ser considerado como despesa dedutível da receita bruta.

8. A impugnante requer a produção de todos os meios de prova em direito permitidos, especialmente a juntada de novos documentos.

Analisada a manifestação de inconformidade, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou parcialmente procedente, com a seguinte ementa (fl. 919):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2001 a 31/12/2005

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL.
FATURAMENTO DA SOCIEDADE COOPERATIVA.
ART.6º, I, DA LC 70/91. REVOGAÇÃO

PELA MP Nº 1.858/99. LEI Nº 9.718/98. AMPLIAÇÃO
DA BASE DE CÁLCULO.

A propositura pela contribuinte de ação judicial contra a Fazenda, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas, no que concerne às questões submetidas à apreciação do Poder Judiciário.

ÔNUS DA PROVA. APURAÇÃO DA BASE DE
CÁLCULO DO TRIBUTO. ALEGAÇÕES
DESACOMPANHADAS DE PROVA.

Cabe à impugnante trazer juntamente com suas alegações impugnatórias todos os documentos que deem a elas força probante.

INTIMAÇÕES. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Na fase do contencioso administrativo, as intimações são feitas no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

PRODUÇÃO DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO. PROVA DOCUMENTAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a ocorrência de algumas das hipóteses previstas no §4º do art. 16 do Decreto nº70.235/72.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Foi apresentado Recurso às fls. (fls. 949 e seguintes), no qual a Recorrente no qual repisa os argumentos expendidos na manifestação de inconformidade. No voto será abordado cada um dos questionamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

O recurso voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

A Recorrente apresentou as seguintes questões:

III — SOBRE A CONCOMITÂNCIA

IV — DA ATIVIDADE DESENVOLVIDA PELA RECORRENTE

V — DA LEI Nº 5.764/71

VI — DA LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91

VII — DA LEI COMPLEMENTAR Nº 07/70

VIII — DA INCONSTITUCIONALIDADE DA REVOGAÇÃO DA ISENÇÃO DA COFINS e DO PIS ATRAVÉS DE LEI ORDINÁRIA DO PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS LEIS DA APLICAÇÃO DO ARTIGO 146, III, C, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

IX — SOBRE A BASE DE CÁLCULO DA COFINS e DO PIS

Analisaremos a matéria seguindo os tópicos constantes da decisão recorrida e do Recurso Voluntário, sendo os seguintes:

1. SOBRE A CONCOMITÂNCIA

Alega a Recorrente que de fato impetrou o Mandado de Segurança referido no acórdão, mas que teria desistido da ação. Alega também que não é possível, a partir da ementa, concluir pela concomitância, nos seguintes termos:

Não bastasse isso, não é possível, a partir de Ementa de Acórdão, estabelecer quais foram as matérias tratadas no Mandado de Segurança, as quais supostamente a Recorrente já teria levado à discussão frente ao Poder Judiciário.

A bem da verdade, necessário seria a juntada de cópia integral dos autos, notadamente para observar a amplitude da questão discutida judicialmente.

A Recorrente, contudo, também não juntou cópia do processo para fundamentar sua alegação.

Transcrevemos a ementa citada na decisão de piso:

TRIBUTÁRIO. COFINS. SOCIEDADE COOPERATIVA. ADEQUADO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO. ART.146, III, "C", DA CF. ISENÇÃO. ART.6º, I, DA LC 70/91. REVOGAÇÃO PELA MP Nº 1858/99. LEI Nº 9.718/98.

AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTES DESTES TRF. FATURAMENTO. MAJORAÇÃO DA ALIQUOTA. COMPENSAÇÃO COM CSLL.

A corte especial, quando do julgamento da arguição de inconstitucionalidade 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 n' 2.113-27/2001 (nova numeração adotada pela MP 1.858/99).

O plenário desta corte federal, quando do julgamento da arguição de inconstitucionalidade 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 cotins, 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. 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 inconstitucionalidade na majoração da alíquota da COFINS, bem como na sistemática de compensação com a CSLL.

Ao contrário do que afirmou a Recorrente, é possível sim verificar que a ação judicial trata do mesmo discutido no presente processo.

Ademais, o fato de ter desistido da ação judicial não afasta as consequências da concomitância. Nesse sentido Parecer Normativo Cosit no. 7, de 22 de agosto de 2014, do qual reproduzimos o seguinte trecho:

É irrelevante que o processo judicial tenha sido extinto sem resolução de mérito, na forma do art. 267 do CPC, pois a renúncia às instâncias administrativas, em decorrência da opção pela via judicial, é insuscetível de retratação.

Portanto, propõe-se manter neste item o entendimento da decisão recorrida no sentido de reconhecer concomitância parcial, no seguintes termos:

Logo, resta evidente que a propositura de ação judicial contra a Fazenda Nacional importa renúncia à discussão na via administrativa das matérias debatidas em juízo.

Todavia, quando não coincidentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, a discussão deve seguir normalmente, pois neste caso não há que se falar em renúncia à via administrativa

Em razão da concomitância reconhecida, não trataremos no presente voto dos seguintes pontos aventados pela Recorrente:

IV — DA ATIVIDADE DESENVOLVIDA PELA RECORRENTE

V — DA LEI Nº 5.764/71

VI — DA LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91

VII — DA LEI COMPLEMENTAR Nº 07/70

VIII — DA INCONSTITUCIONALIDADE DA REVOGAÇÃO DA ISENÇÃO DA COFINS e DO PIS ATRAVÉS DE LEI ORDINÁRIA DO PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS LEIS DA APLICAÇÃO DO ARTIGO 146, III, C, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Cabe, portanto, tratar somente do item seguinte.

2. SOBRE A BASE DE CÁLCULO DA COFINS e DO PIS

Neste aspecto, de forma subsidiária, a Recorrente afirma que "a apuração da COFINS e do PIS eventualmente devidos pela Recorrente deve se dar por critérios diferentes daqueles utilizados pela Ilustre Autoridade Fiscal, a qual embasou o Auto de Infração ora atacado" Segundo a Recorrente não foram realizadas várias exclusões a que teria direito como sociedade cooperativa e conclui:

Pois bem, analisando a fl. 06 do Termo de Encerramento e Verificação Fiscal incluso, constata-se que a DD. Autoridade Fiscal informou o seguinte:

Assim, excluímos da base de cálculo das contribuições os Custos de Distribuição, Compra de Energia e Manutenção em razão da cooperativa não ter Custo de Geração de Energia.

E continua:

Por amostragem, a Recorrente juntou ao processo os Balancetes Mensais Analíticos do mês de Dezembro dos anos de 2001, 2002, 2003, 2004 e 2005. Tais Balancetes demonstram que a conta 615.03 (Distribuição) se refere apenas e tão-somente aos gastos com a distribuição da energia elétrica. Não estão ali computados os custos com a transmissão da energia, a manutenção da rede e da própria Cooperativa, muito menos com a comercialização da energia elétrica adquirida da CELESC S/A.

A conta 615.04, por exemplo, refere-se aos gastos com a administração da Recorrente. Ali constam os valores desembolsados pela Impugnante para pagamento do pessoal do setor administrativo, tais como, contadores, secretária, auxiliares de escritório, material de expediente, etc.

Mencionados valores são desembolsados pela Impugnante, leia-se, próprios Associados, para manutenção da existência da Peticionária. Por outro lado, a inexistência de tais despesas impossibilitaria a comercialização da energia elétrica adquirida da CELESC S/A.

O mesmo pode-se afirmar em relação a todas outras despesas/gastos da Recorrente, os quais são provenientes da própria manutenção e existência daquela. Ora, qual a diferença existente entre os gastos com pessoal que trabalha na rede de energia da Impugnante e aquele que presta serviço administrativo. Ambos não são necessários para existência da Cooperativa? Os gastos constantes da conta 615.05, referente à comercialização também não seriam deduzíveis? E os valores relativos ao fornecimento, referentes à conta 611.05?

Tais contas contábeis, assim como todas as outras pertinentes às despesas da Impugnante, referem-se, sem sombra de dúvida, a serviços prestados pela cooperativa rural a seus associados, passíveis de dedução da base de cálculo da COFINS e do PIS, na forma do artigo 17, da Lei nº 10.684, de 30/05/03 já mencionada anteriormente.

Houve meses, como por exemplo Dezembro/05, em que nem mesmo o valor utilizado pela Impugnante para efetuar o pagamento da energia comprada da CELESC S/A. chegou a ser deduzido como custo.

Com efeito, em tal mês houve a dedução, no item custo, de apenas R\$ 279.803,71, conforme planilha que acompanha o Auto de Infração. No entanto, em tal mês a Impugnante pagou R\$

Processo nº 11516.003109/2006-17
Acórdão n.º **3301-006.050**

S3-C3T1
Fl. 996

547.469,85 para adquirir a energia elétrica da CELESC S/A, consoante aponta a conta contábil 615.03.1.5.41.33, do Balancete Analítico de 2005.

Contudo, seguimos na esteira da decisão recorrida e entendemos que é da Recorrente o ônus de comprovar as despesas que entende que deveriam ser deduzidas da base de cálculo das contribuições em pauta.

Assim, propomos manter a decisão recorrida neste aspecto.

CONCLUSÕES

Destarte, tendo em conta o exposto, voto por conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, em razão de concomitância e, na parte conhecida, negar provimento.

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira