



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

Processo n° 11516.003295/2006-86
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3102-002.032 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2013
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente COOPERATIVA FUMACENSE DE ELETRICIDADE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

BASE DE CÁLCULO. SOCIEDADE COOPERATIVA. FATOS GERADORES A PARTIR 1º DE OUTUBRO DE 1999. VALORES DEDUTÍVEIS NÃO COMPROVADOS. EXCLUSÃO DA RECEITA BRUTA MENSAL. IMPOSSIBILIDADE.

A partir de 1º de outubro de 1999, as sociedades cooperativas estão sujeitas à cobrança da Cofins calculada com base no faturamento, que compreende a receita bruta mensal, independente desta ser proveniente de operações com cooperados e/ou com não cooperados. Somente os valores dedutíveis devidamente comprovados podem ser excluídos da receita bruta mensal, para fins de apuração da base de cálculo da referida contribuição.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

LEI TRIBUTÁRIA VIGENTE. AFASTAMENTO PELO CARF POR INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, tomar parcial conhecimento do recurso e, na parte conhecida, dar-lhe provimento.

Documento assinado digitalmente conforme (assinado digitalmente)

Autenticado digitalmente em 10/11/2015 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 10/11/2015 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 13/11/2015 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Impresso em 23/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Henrique Pinheiro Torres - Presidente da 1ª Câmara.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Redator *ad hoc*.

Participaram do julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, Andrea Medrado Darzé e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário oposto com o objetivo de reformar o acórdão nº. 16-23.204 da 8ª Turma da DRJ/SPO1, que não acatou a manifestação de inconformidade contra decisão que não convalidou suas compensações.

Por bem expor os fatos, reproduz-se a seguir o relatório encartado na decisão recorrida:

Em consequência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias foi lavrado, em 26/10/2006, contra a contribuinte acima identificada o Auto de Infração relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado no valor total de R\$ 1.237.213,34, incluindo os juros de mora calculados até 29/09/2006, referente aos fatos geradores ocorridos no período de 01/02/2001 a 31/12/2005 (fls. 56/60). A ciência da autuação deu-se na mesma data da lavratura, conforme consignado à fl. 56.

2. De acordo com o disposto na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls.57/60), o crédito tributário refere-se à COFINS - DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO e o lançamento está fundamentado no art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991; arts. 2º, 3º, 8º 69 da Lei nº 9.718/1998; com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/1999 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/1999; arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/2002; art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001; Lei nº 10.676, de 2003; art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003; e arts. 23 e 33 da IN SRF nº247, de 2002, alterada pela IN SRF nº 358, de 2003 2.1. No Termo de Encerramento e Verificação Fiscal (TEVF) de fls. 62 a 68, o auditor fiscal autuante descreve os procedimentos fiscais, e aponta o objetivo da contribuinte, consoante seu estatuto social, como sendo principalmente a produção, a transmissão e a distribuição de energia elétrica para uso domiciliar ou industrial, de modo a atender exclusivamente seus associados, podendo, porém ter objetivo a transmissão e a distribuição, ou somente a distribuição, conforme determinarem as suas conveniências. Também relata a respeito das intimações fiscais e

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/11/2015 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 10

/11/2015 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 13/11/2015 por HENRIQUE PINHEIRO

TORRES

Impresso em 23/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

das respostas e documentação apresentadas pela empresa, evidenciando-se os seguintes esclarecimentos:

- os repasses dos gastos de distribuição da Cooperativa aos associados é realizado através da tarifa de energia elétrica;
- em relação à conta 3.1.01.04.01- "Receita p/Usos Mútuo de Postes ' C", afirma a contribuinte que se trata de locação de postes a empresa Brasil Telecon para passagem da rede de telefonia, cobrando a locação;
- a respeito da conta 3.1.01.03.02.01 — Recuperação de Crédito E.C.E., alega que a Recuperação de Crédito de E.C.E se refere a encargo instituído pelo governo federal na época do "apagão" para garantir o fornecimento de energia, sendo pago pela cooperativa na compra de energia e recuperado no pagamento da fatura pelo associado;
- Com referência as diferenças apresentadas entre os valores de IRRFON na DCTF's e DIRF's, apresentou as justificativas e correções.

2.2. O auditor fiscal autuante também explana sobre as exclusões da base de cálculo da contribuição permitidas ao tipo de atividade da Cooperativa, registrando que, além das exclusões previstas no art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da MP nº 2.158-35, de 2001, as sociedades cooperativas de eletrificação rural podem ainda excluir da receita bruta os valores correspondentes: - Às sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para constituição do Fundo Reservado e do Fundo de Assistência técnica, Educacional e Social, previstos no art, 28 da Lei nº 5.764, de 1971, efetivamente distribuídas; - Aos valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação a seus associados. Transcreve ainda a legislação pertinente à matéria, qual seja: o art. 17 da Lei nº 10.684/2003, o art. 33, inciso VI, §§ 4º, 5º, 8º, I e II, 10 e 12 da IN SRF nº 247, de 21/11/2002.

2.3. Quanto às irregularidades apuradas, o auditor fiscal autuante apontou a "Falta de Recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS e para a contribuição pra Financiamento da Seguridade Social - COFINS", vez que a cooperativa não recolheu o Pis/Cofins sobre a receita bruta, e não declarou à Receita Federal esses valores em DCTF. Explicou que a partir da edição da Lei nº 9.718/98 e da MP nº 1.858- 6/99, as Cooperativas de maneira geral passaram a contribuir para as contribuições PIS e COFINS com base na receita bruta e que a isenção relativa aos atos cooperativos fora expressamente revogado pelo artigo 23 da já referida MP 1.858-6/1999.

2.3.1. Também expôs a respeito das exclusões então previstas na nova regra, consignando que 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 145/1999 e as

deduções específicas introduzidas pelo art. 17 da Lei nº 10.684/2003 e IN nº 247/2002, alterada pela IN nº 358/2003. Com base na legislação de regência, e em especial ao artigo 17 da Lei nº 10.684/2003, concluiu pela exclusão na base de cálculo das contribuições dos custos de Distribuição, Compra de Energia e Manutenção em razão da Cooperativa não ter Custo de Geração de Energia. Reportando-se aos Demonstrativos de fls. 40/44 (Receita tributável) e fls. 45/50 (Apuração da Contribuição).

2.4. O autuante fez constar ainda a relação de processos resultantes do mesmo procedimento fiscal, quais sejam:

- Processo nº 11516.003297/2006-75 — IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA R\$ 182.177,05 - Processo nº 11516.003297/2006-75 — CONTR. SOCIAL S/ O LUCRO LIQUIDO R\$ 109.306,21 - Processo nº 11516.003296/2006-21 — PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL R\$ 267.995,22 - Processo nº 11516.003295/2006-86 — CONTR. P/FINANCIAMENTO S. SOCIAL R\$ 1.237.213,34

3. Irresignada com o lançamento, a interessada, por intermédio de seu advogado e procurador (doc. de fls. 96), apresentou, em 24/11/2006, a impugnação de fls. 72 a 95.

3.1. Na peça de defesa, a impugnante alega a inconstitucionalidade da revogação de regra de isenção prevista em Lei Complementar por Medida Provisória e/ou Lei Ordinária. Ressalta que o legislador constitucional, no artigo 146, III, "c" da Constituição Federal (CF), determinou a obrigatoriedade de lei complementar a disciplinar o adequado tratamento tributário a ser dirigido às cooperativas.

3.2. Entende que, pelo fato de a Lei Complementar nº 70/91 ter previsto, em seu artigo 6º, inciso I, a isenção da COFINS para os atos cooperativos das sociedades cooperativas, não poderia a MP nº 1.858-6, de 29/06/1999, alterar a garantia legal de isenção assegurada através da lei complementar, ofendendo frontalmente ao princípio de hierarquia das leis assegurado em nosso ordenamento jurídico.

3.3. Com base no artigo 146, III, "a", da CF, a interessada pondera que se a Lei Complementar isentou determinada espécie de contribuintes, excluindo-os da faixa de incidência dos tributos, é evidente que os qualificou diferenciadamente, razão pela qual estabeleceu norma geral para esta espécie tributária, não havendo como ser modificado por legislação ordinária. Reporta-se a jurisprudência do STJ, para concluir que a revogação de isenção concedida por Lei Complementar por Medida Provisória no sistema cooperativo é absolutamente inconstitucional.

3.4. Reportando-se ao artigo 15, incisos II, III, §§ 1º e 2º, inciso II, da MP nº 1.858-6/1999, defende que, por ser uma sociedade cooperativa, sem objetivo de lucro e por praticar os chamados atos cooperativos (prestação direta de serviços aos cooperados sem objetivo de lucro), o procedimento do fisco em realizar o

Auto de Infração são atos equivocados eis que os atos praticados pela Cooperativa, de forma exclusiva aos seus cooperados,

excluem-se da base de cálculo do COFINS, conforme art. 15 retrotranscrito, razão pela qual o Fisco deixa de revelar quais os atos praticados pela Defendente e que teriam sido realizados com terceiros (não associados) os quais estariam, nesta hipótese, sujeitos à incidência de COFINS.

3.5. Adverte ainda que nem se alegue que a locação dos postes não tenha sido ato cooperativo porquanto o bem utilizado e os recursos dele provenientes são revertidos à cooperativa.

3.6. Defende pois a impossibilidade jurídica da pretensão do Fisco em exigir a COFINS sobre o "alegado" Faturamento/Receita Bruta em face à ausência de fundamento legal, impondo-se, "devida-vênia" a anulação do Auto de Infração eis que, também, sob este aspecto, inexistente o fato gerador sujeito à incidência tributária.

3.7. Reflete que, se a Defendente é sociedade cooperativa, sem o fito de alcançar receita bruta de atos não cooperativos, mas com o objetivo de atender tão somente os seus cooperados, não há que se falar em existência de PIS sobre algo que não existe, eis que ausente o fato gerador a proporcionar-lhe a incidência, ou seja, inexistindo receita bruta sobre atos não cooperativos, inexistente a COFINS.

Após analisar a impugnação da Contribuinte, decidiu a Turma de Julgamento de primeiro grau, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação e manter o crédito tributário exigido, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

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

COFINS. ISENÇÃO PREVISTA EM LEI COMPLEMENTAR. REVOGAÇÃO POR MEDIDA PROVISÓRIA/LEI. INCONSTITUCIONALIDADE.

O julgador administrativo não pode afastar a incidência da contribuição prevista em medida provisória ou lei e carece de competência para apreciar questões suscitadas quanto à validade da legislação tributária. A obrigatoriedade de lei complementar a disciplinar o adequado tratamento tributário a ser dirigido às cooperativas, estabelecida pela Constituição Federal, é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas cumprir a determinação contida na legislação tributária.

COFINS. BASE DE CÁLCULO.

A partir de 1º de outubro de 1999, as sociedades cooperativas estão sujeitas à COFINS sobre o seu faturamento, independente deste resultar de operações com cooperados e/ou com não-cooperados. Apenas as exclusões autorizadas pela legislação

tributária e devidamente comprovadas devem ser consideradas para fins de apuração da base de cálculo da COFINS.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão acima, o contribuinte apresenta recurso voluntário, arguindo, inicialmente, a nulidade do acórdão, por vício formal, sob o fundamento que as regras relativas à isenção das sociedades cooperativas, alteradas por Medida Provisória, não tinha eficácia para alterar matéria de Lei Complementar e, portanto, a MP 1.858-6/1999, não teria força para revogar o inciso I do artigo 6º da Lei Complementar 70/91.

Afirma ainda que o artigo 62, § 1º, III, da CF veda à edição de Medida Provisória que verse sobre matéria disciplinada por lei complementar, enquanto que o artigo 146, III, “c”, da CF, declara que cabe a lei complementar estabelecer normas gerais de direito tributário, o que abarcaria o tema relativo ao tratamento tributário adotado perante as sociedades cooperativas.

Caso fosse admitida a eficácia de medida provisória para alterar o texto de lei complementar, sob a ressalva, defendeu que, no caso em tela, a Cofins e a Contribuição para o PIS/Pasep não incidiriam sobre os atos cooperativos, uma vez que apenas os atos praticados por não associados é que formariam o objeto da base de cálculo das referidas contribuições.

Em 23/3/2015, por meio do despacho de fl. 379, com respaldo no art. 17, III, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 256/2009, este Conselheiro foi designado para formalizar o Acórdão nº 3102-002.032, proferido na Sessão de 26 de setembro de 2013, pela extinta 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 3ª Seção, haja vista que o Relator, o Ex-Conselheiro Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, não o apresentou à Secretaria da Câmara e não mais integra nenhum dos Colegiados deste Conselho.

É o relatório

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Redator *ad hoc*.

O voto proferido e lido na Sessão de julgamento pelo Conselheiro-Relator Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, que serviu de fundamento para decisão do Colegiado, encontra-se integralmente reproduzido a seguir:

Conselheiro Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, Relator.

Conheço do presente recurso por ser tempestivo e por tratar de matéria de competência da terceira sessão.

Nulidade do Lançamento. Impossibilidade de apreciação de material por arguição de inconstitucionalidade.

O recorrente apesar de arguir textualmente a nulidade do lançamento, apresenta como fundamento a discussão sobre a constitucionalidade da norma ao afirmar que a Medida Provisória nº 1.858-6/1999 não tem o condão de revogar o inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70/1991.

Assim, sobre o tema basta frisar que este Conselho está impedido de apreciar a constitucionalidade de lei, em atenção à súmula n.º 2¹ do CARF. Superada a presente questão, volta-se a atenção para apreciação do mérito.

Mérito

A Recorrente defende que não há tributação de PIS e COFINS sobre o atos cooperados, em atenção ao art. 79 da Lei nº 5.764/71 e o inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70/90, por o ato cooperado não corresponder operação de mercado, nem haver contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

O art. 79 da lei nº 5.764/71, assim disciplina:

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.

Já os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998, ao dispor sobre a incidência da Contribuição para o PIS e da COFINS, relativamente à pessoas jurídicas de direito privado, prescrevem:

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.

Acontece que a isenção da Cofins sobre atos cooperados, prevista no inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70/1991², foi revogada pelo art. 23, II, “a”, Medida Provisória nº 2.158-35, in verbis:

Art. 23. Ficam revogados:

(...)

II - a partir de 30 de junho de 1999:

a) os incisos I e III do art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991;

¹ Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

² Art. 6º - Selo isentas da contribuição:

Entretanto a mesma legislação estabeleceu em seu art. 15 diversas hipóteses de exclusão da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, vejamos:

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.

Observando a norma acima e as deduções prevista pela legislação complementar, a autoridade autuante constatou que a cooperativa de eletrificação rural deve calcular o PIS/COFINS sobre a totalidade das receitas auferidas, podendo entretanto realizar as exclusões previstas.

[...] (grifos do original)

No âmbito infralegal, as referidas deduções foram regulamentadas no art. 33 da Instrução Normativa SRF nº 47, de 21 de novembro de 2002, com as alterações posteriores, cujos trechos relevantes para o deslinde da controvérsia seguem transcritos:

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

I – repassado ao associado, decorrente da comercialização, no mercado interno, de produtos por eles entregue à cooperativa, observado o disposto no § 1º;

II – das receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

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

IV – das receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

V – das receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos; e

VI – das sobras 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, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

[...]

§ 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)*

[...]

Acontece que a recorrente, apenas requer a exclusão de todos os ingressos de valores da base de cálculo de forma genérica, sem demonstrar nem provar quais seriam os custos com serviços prestados, limitando-se a afirmar que todas as receitas se reverterem em prol dos cooperados.

Assim, observando a impossibilidade de se comprovar o crédito pretendido, apesar de oportunizada ao contribuinte, nego provimento ao recurso voluntário.

Este foi o voto proferido e lido na Sessão pelo Relator, que, com base nos fundamentos explicitados, negou provimento ao recurso voluntário e manteve, na íntegra, a decisão de primeira instância.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

CÓPIA