



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

Processo nº 11516.003503/2006-47
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-005.322 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de abril de 2019
Matéria Cofins Cooperativa
Recorrente COOPERATIVA ENERGETICA COCAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

COOPERATIVAS. ELETRIFICAÇÃO RURAL.

As cooperativas de eletrificação rural podem excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS os gastos administrativos, financeiros e semelhantes conforme arts. 15 da MP 2.158/2001, art. 15 e art. 17 da Lei 10.684/2003.

COOPERATIVA. ATO COOPERATIVO. NÃO INCIDÊNCIA.

Nos termos do REsp 1.164.716, não incidem o PIS e a COFINS sobre os atos cooperativos, assim entendidos como aqueles praticados entre cooperativas e cooperados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para permitir a exclusão da base de cálculo das contribuições as despesas administrativas vinculadas às receitas de eletrificação rural e os atos cooperativos, assim entendidos como aqueles praticados entre cooperativas e cooperados, nos termos do REsp 1.164.716.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Giovani Vieira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado em substituição ao conselheiro Charles Mayer de Castro Souza), Tatiana Josefovicz Belisário, Laércio Cruz Uliana Junior e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente em Exercício). Ausente o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **16-23.546**, proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP), que assim relatou o feito:

Em consequência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias foram lavrados, em 22/11/2006, contra a contribuinte acima identificada:

a) o Auto de Infração relativo à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado no valor total de R\$ 233.405,27 (sendo R\$ 107.758,98 a título da contribuição, R\$ 44.827,28 a título de juros de mora -calculados até 31/10/2006- e R\$ 80.819,01, a título de multa de ofício -75%), referente aos fatos geradores ocorridos no período de 30/09/2001 a 30/06/2006 (fls. 202 a 207). O crédito tributário refere-se à FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS e o lançamento está assim fundamentado: arts. 1º e 3º da Lei complementar nº 07/1970; arts. 2º, inciso I, 8º,

inciso I e 9º da Lei nº 9.715/1998; arts. 2º, 3º, 8º e 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 I, alínea "a" 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 nº 247, de 2002, alterada pela IN SRF nº 358, de 2003;

b) 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\$ 1.077.259,02 (sendo R\$ 497.350,11 a título da contribuição, R\$ 206.896,52, a título de juros de mora -calculados até 31/10/2006- e R\$ 373.012,39, a título de multa de ofício -75%), referente aos fatos geradores ocorridos no período de 30/09/2001 a 30/06/2006 (fls. 221 a 226). O crédito tributário refere-se à FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS e o lançamento está assim fundamentado: art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991; arts. 2º, 3º e 8º 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 nº 247, de 2002, alterada pela IN SRF nº 358, de 2003.

1.1. A ciência da autuação deu-se em 04/12/2006, conforme registrado às fls. 222 e 227.

2. No Termo de Encerramento e Verificação Fiscal de fls 179 a 186, os auditores fiscais autuantes relatam, quanto aos procedimentos, a respeito das intimações fiscais e das respostas e documentação apresentadas pela então fiscalizada.

2.1. Os autuantes também explanam 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 de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971, efetivamente distribuídas; - Aos custos dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural 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.

2.1.1. Registram também que a contribuinte *impetrou Mandado de Segurança, como litisconsorte, em ação de número 99.80.02951-0, em 15 de outubro de 1999, na Seção Judiciária de Criciúma. Em 18 de outubro de 1999, por aquela seção judiciária julgar-se incompetente o processo foi remetido ao Juízo Federal da 3ª Vara Federal de Florianópolis onde tramitou sob o nº 99.00.09367-4. A ação objetivou afastar a cobrança da COFINS ilegalmente atribuída às impetrantes pela Medida Provisória 1858 e suas sucessivas reedições; bem como, no caso de indeferimento do pedido de medida liminar, obter o direito de depositar em juízo os valores da contribuição até decisão definitiva; ou ainda, que fosse determinada a diminuição da alíquota e da*

base de cálculo do tributo, alterados pela Lei nº 9718/1998. Em 10/02/2000, foi indeferido o pedido de liminar e, em 15/08/2001, foi prolatada sentença denegatória da segurança. Em 08/02/2002, a sentença transitou em julgado.

2.2. Quanto às irregularidades apuradas, os auditores fiscais autuantes primeiramente informam terem constatado que *a cooperativa somente recolheu a PIS sobre folha de pagamento. Sendo que os demais valores faturados ficaram a margem da tributação e não foram declarados em DCTF.*

2.3. Apontaram, assim, a “Falta de Recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS”. Explicaram 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 da COFINS relativa aos atos cooperativos fora expressamente revogada pelo artigo 23 da já referida MP 1.858-6/1999.

2.3.1. Também expuseram que, apesar da revogação efetivada pelo art. 23 da MP 1.858-6/1999, *foram previstas exclusões de valores referentes aos atos cooperativos próprios deste tipo societário, conforme disciplinado 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.*

2.3.2. Com base na legislação de regência, expuseram os autuantes que, para a apuração da Base de Cálculo das contribuições para o PIS e COFINS, partiram do total do faturamento apresentado pela contribuinte, composto pelas receitas de fornecimento de energia elétrica, outras receitas de serviços e receitas financeiras, e deduzimos os custos de que trata a IN SRF nº 358, de 09/09/2003, ou seja, os custos de Energia Elétrica e o custo de manutenção da rede de distribuição, deduzimos ainda e as sobras que trata a IN acima citada (antes das reservas previstas no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971, e efetivamente distribuídas). Informa que os valores apurados como Receita Tributável, ou seja, a base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS são os apresentados no quadro de fls. 177/178.

3. Irresignada com o lançamento, a interessada, por intermédio de seu Presidente, apresentou, em 20/12/2006, a impugnação de fls. 231 a 272, acompanhada da documentação de fls. 273 a 663.

3.1. Na peça de defesa, a impugnante preliminarmente alega a nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa, por não ter *como saber de onde foram buscados os “custos” que servem de exclusão para tributação Base Imponível para fins PIS/COFINS.* Nesse sentido afirma haver *necessidade de apresentação de lançamento por lançamento para que se analise a natureza e o destino deles* e questiona: *Que critério o fisco está usando para incluir contas ou excluí-las? (...) Porque não foram incluídas as contas (custos) do Setor Administrativo? As contas que foram incluídas são mesmo aquelas relatadas já que se tem só o somatório delas?* Conclui que não teria como se defender se não estiver discriminada conta por conta na base de cálculo das contribuições, para verificar se fora observado o tratamento tributário diferenciado dispensado às Cooperativas de Eletrificação Rural Art. 17 da Lei 10684/03.

3.2. Quanto ao mérito, inicialmente, discorre sobre a natureza especial das cooperativas e a respeito do tratamento tributário adequado aos atos cooperativos, com base na prescrição contida no artigo 146, inciso III, da Constituição Federal. Conclui que *em qualquer ramo que seja o objeto de aglutinação de seus associados, as cooperativas: (a) restringem-se a prestar serviços; (b) não possuem resultados; (c) não têm receitas. Logo, não auferem renda; nem faturam, nem obtêm receitas para si: todos os ingressos se incorporam ao patrimônio dos próprios cooperados.*

3.3. Em seguida, sob o tópico “IMPUGNANTE, INSERIDA NO SISTEMA ELÉTRICO BRASILEIRO, COMO COOPERATIVA DE ELETRIFICAÇÃO RURAL - RAMO INFRA-ESTRUTURA” a interessada explica que:

A distribuição de energia, por Cooperativa, centra-se na prestação de serviço público essencial que tem por base e fundamento atividade de exploração das redes de distribuição, consistindo na tarefa de receber a energia da empresa transmissora, em altíssima tensão para entregar a energia elétrica ao associado que se conecta à rede de distribuição, perpassando os centros urbanos e zonas rurais (Objeto do contrato de Concessão).

O art. 29 Parágrafo 3º da Lei Cooperativista, abre a possibilidade de pessoas jurídicas ingressarem como associadas, sem as limitações previstas no Art. 6, I, desde que se localizem na respectiva área de ação, de uma Cooperativa de Eletrificação Rural.

No desempenho das atividades de distribuição, a impetrante usa de espaço público ao utilizar-se de postes fincados - travessias de cabos e fios ao longo das estradas federais, estaduais e municipais, nas chamadas faixas de domínio e adjacentes, essenciais à prestação do Serviço Público de distribuição de Energia Elétrica - na modalidade uso compartilhado.

3.3.1. Aponta o papel importante da Sociedade Cooperativa de Eletrificação Rural na nova estrutura do setor elétrico, e que está sujeita tanto à legislação cooperativista como à de controle do setor elétrico (ANEEL), dispondo que:

A IMPUGNANTE é detentora desse caráter próprio, como sociedade cooperativa; é regida igualmente por legislação do setor cooperativo e elétrico classificada no ramo da infra-estrutura. São cooperativas que têm por função primordial prestar coletivamente serviços de que o quadro social necessita (luz, telefone, água - infra-estrutura), sem objetivo de lucro, acompanhado da prestação de serviço público de energia elétrica a consumidores urbanos e rurais, através dos serviços de distribuição, administração e comercialização.

3.4. Passa então a analisar os conceitos de “faturamento” e de “receita bruta” à luz de julgados do STF (REs 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084) e do art. 110 do CTN, concluindo que:

- Os Entes Públicos, em matéria tributária, não podem alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expresse ou implicitamente, pela Constituição Federal, para definir ou limitar competências tributárias;

- Ao se definir competência tributária, aquele conceito ou aquele instituto de direito privado passam a ser vinculantes dentro do Direito Tributário. Constitucionalizado o conceito ou instituto, no terreno da taxação, para efeito de definição da competência

impositiva, a lei infra constitucional não mais poderá dar nova conceituação, sob pena de tomar inócuo o princípio constitucional da discriminação de rendas tributárias;

- Somente, com o advento da Emenda Constitucional nº 20, de 15-12-1998, é que passou a ser permitida a instituição de contribuição sobre a "receita ou o faturamento" (art. 195, I, "b" da CF). A conjunção alternativa "ou" deixou claro tratar-se de coisas diferentes, restando ao legislador ordinário a opção entre uma e/ou outra, adquirindo contornos mais amplos na sua base de imposição;

- A atual exigência dessas contribuições já está adequada a esta ementa (arts. 2º e 3º da Lei nº 9718/1998).

3.5. Sob o tópico "COOPERATIVA DE ELETRIFICAÇÃO RURAL – SEM BASE IMPONÍVEL", defende não haver base material, nem legal, para a imposição do ato infracional pelo Fisco, às Cooperativas de Eletrificação e Rural. Alega ser inaplicável o conceito de "faturamento - receita bruta" ao ato cooperativo em razão de:

-- O art. 79 da Lei 5.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas) dispõe que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Não implicando o ato cooperativo em operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto serviço, não há incidência de PIS/COFINS cuja base material é essa (faturamento-receita);

-- Aquilo que passa pela cooperativa, mesmo que contabilmente seja lançado como receita, tem natureza transitória, pois pertence ao cooperado a quem será repassado, e, por isso não será receita. Não se trata de um ato da PESSOA JURÍDICA - COOPERATIVA, mas sim, um ato do cooperado. Logo, não há receita, não há faturamento, como se entende comumente;

-- o Caráter não-lucrativo das Cooperativas – art. 4º da Lei 5.764/71, ser inerente ao regime jurídico das cooperativas. Ele por si só não leva à inexistência de valores que poderiam ser caracterizados como RECEITA, mas acrescido de um outro elemento, que é o de prestar serviços aos associados, caracterizando como Ato Cooperativo (meio e fim), não agindo em nome próprio, na busca de resultados para si, mas daqueles que representam, afastando resultados financeiros que venham a obter e a natureza de "faturamento" ou "receita bruta" ou mesmo "receita", na ampla concepção da Lei 9718/98. E conclui, qualquer que seja o seu ramo e o objeto da aglutinação de seus cooperados, as cooperativas: a) se restringem a prestar serviços; b) não possuem resultados e c) não têm receita operacional.

-- Os chamados atos não-cooperativos, previstos na Lei 5764/71, nos art. 85, 86 e 87, não se enquadram nesses conceitos e são tributados, normalmente, conforme a detenção do Art. 111, e os ingressos adquirem uma nova feição e padrão;

-- os atos não-cooperativos são "aqueles praticados entre as cooperativas e pessoas físicas ou jurídicas não associadas, revestindo-se, nesse caso, de nítida feição mercantil". Neste caso tais operações, contabilizadas em separado, de acordo com o artigo 87 da Lei nº 5.764/71, teriam a incidência de tributos, tendo em vista a existência do fato gerador, qual seja o faturamento;

-- A Lei Complementar nº 70/91, em seu artigo 6º, inciso I, ao isentar a COFINS, deu tratamento adequado ao Ato Cooperativo. Tal dispositivo foi revogado pelo art. 93, II, da MP nº 2158-35-01, sendo questionável a revogação de um dispositivo contido em Lei Complementar por meio de Medida Provisória.

3.6. Em conclusão explica que *“O que determina a base imponible é o Faturamento (Art. 179 do RIR), entendido como o “produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados. Portanto, dita base de cálculo encontra-se calcada no volume das vendas efetuadas pelos contribuintes e/ou preço dos serviços pelos mesmos prestados, ou no produto de ambos, se for o caso”. Nas relações internas das cooperativas (art. 79) não acontece por falta de objeto ou materialidade, porque o conceito de RECEITAS (ingressos), estranho ao mundo das cooperativas, não existe conceitualmente: o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda do produto, mercadoria ou serviço. A relação entre cooperativa e associado não produz receitas, pois, o resultado pertence ao associado e não à cooperativa. Não há relação negocial;*

3.7. Defende também a impugnante que, com a edição do artigo 17 da Lei nº 10.684/2003, o legislador quis dar um tratamento diferenciado (“adequado”, segundo o prisma constitucional) a esse segmento do cooperativismo (junto com agropecuário) reconhecendo a importância estratégica e social, já que presta serviço, preferencialmente, no meio rural, sabidamente mais deficitário, ao fixar esse dispositivo infra-constitucional. Pondera que o termo “valores” empregado no referido artigo 17, difere da palavra “custos” empregada para as cooperativas agropecuárias.

3.8. A respeito do REPASSE DE VALORES AO ASSOCIADO, VIA FATURA (FATURAMENTO) – INGRESSOS, a interessada expõe que a cobrança de todos os valores pagos ou incorridos por conta dos associados dá-se mediante valor fixado em tarifa **por quilowatt consumido**, a qual, além de contemplar todos os dispêndios contratados por conta e em nome dos associados, inclui também tributos sobre ela incidentes, tais como ICMS destacado na conta de energia cobrada. São os chamados **dispêndios operacionais e não operacionais**. Entende que os valores a serem excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS são aqueles em que a cooperativa tenha agido na qualidade de repassadora de valores de serviços prestados, que embora computados em sua escrita, devem ser suportados pelos associados, destinatários da transferência de “valores”.

3.8.1. Ressalta que “custo” difere de “valores” e tem extensão conceitual diferente, mais restrita. Caso o legislador quisesse fazê-lo, com o mesmo alcance, mudaria a redação, para acrescentar a palavra “custos” às cooperativas agropecuárias e de eletrificação rural. Destarte, na redação do art. 17, o termo “valores” apresenta uma extensão maior “Custos” são espécies de valores, mas, não são os únicos (custo = valor de um bem).

3.8.2. Também argumenta que: Quando a IN 358/03 aplica a palavra “custos” às Cooperativas de Eletrificação Rural, repassados aos associados, tem um alcance restrito e restritivo. Não poderia fazê-lo, já que é um conceito mais amplo. Ademais, nem caberia à Instrução Normativa incrementá-lo, pois não pode um conceito expresso pela lei, ser parcializado por norma hierarquicamente inferior, como se fez ao aplicar o significado de “custos” a “valores”. Aqui vale o disposto no art. 110 do

CTN, exatamente na lição do Ministro STF - Marco Aurélio de Mello, *como já analisado.*

3.8.3. Ao afirmar que “A Base Imponível deve ser feita então com o acerto das contas e sua natureza”, a impugnante explica que *dos valores repassados, via tarifa, que vão compor faturamento bruto, alguns servirão como base imponível para as contribuições, já que não têm natureza de repasse de valores. Trata-se das contas que não estão incluídas nos atos cooperativos, por exemplo, os ingressos advindos com receitas não-operacionais, ganhos aplicações financeiras. Porém, os excluídos da base imponível serão os relacionados ao ato cooperativo, isto é, advindos do pagamento da tarifa pelo associado. Todos esses deverão ter exclusão base de cálculo do PIS-COFINS. É a interpretação lógico-litera do artigo.*

3.8.4. Registra assim que *na prática todos os **dispêndios**: custos relativos à operacionalidade para entrega da energia aos associados; investimentos em linhas redes de transmissão de energia e despesas administrativas, manutenção, comercialização, necessárias ao funcionamento da cooperativa e necessários à prestação dos serviços aos associados, poderão ser excluídos da base de cálculo das CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.*

3.9. Acusa o Fisco de cometer equívoco; na apuração da base de cálculo, pois, no seu entender, o Fisco não contempla na totalidade as exclusões previstas na IN nº 358/03, IN nº 247/02 e IN nº 635/2006. Explica que, *para fazer frente a todas as etapas da entrega de energia ao associado, na operacionalização de todo o sistema existem os custos incorridos que deverão ser rateados.*

3.9.1. Alega ainda que:

--- *Na essência, portanto, todos os ingressos da cooperativa são advindos de **Atos Cooperativos**. Os CUSTOS de uma cooperativa de eletrificação rural são os dispêndios, meio-fim, para consecução dos objetivos. Não há base legal para incluir uns, e, excluir, outros, como fez o fisco, no caso;*

--- *como cooperativa de eletrificação rural, todas atividades, meio visam a um fim: o serviço público de energia elétrica a preços módicos. Não há como excluir um setor de não participar. Todos os custos são repassados à Tarifa. É uma unidade só, com um objetivo.*

3.10. Ao reportar-se à Solução de Consulta nº 352, de 26/11/2004, da 9ª. Região Fiscal aponta que *o importante nessa consulta é o reconhecimento da SRF – da exclusão dos custos-administrativos, financeiros aos atos relacionados internamente (atos cooperativos). E conclui: Alguém poderia alegar que se trata de atos não vinculados à atividade principal. Nada mais falso. Pela definição de Renato Becho, apenas serão considerados atos não-cooperativos aqueles praticados com terceiros não-cooperados que se fossem realizados com associados seriam cooperativos. Todos os demais (excluindo-se os próprios atos cooperativos) classificam-se como atos cooperativos auxiliares.*

3.11. Em relação à aplicabilidade dos PN nºs 77/76, 66/86 assevera que *A Receita Federal reconhece o Ato Cooperativo e as operações que dão origem a ele (Art. 79 Lei Cooperativista). É sabedora então, que não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto, mercadoria e serviços. Essa questão é esclarecida pelas*

PN 77/76 e 66/86. Daí, não entender-se o Ato Fiscal, derivado de Atos Cooperativos em desacordo com órgão da própria Receita.

3.12. Em subtópico “8.1) COOPERATIVAS DE ELETRIFICAÇÃO RURAL E O BEM MÓVELE ENERGIA ELÉTRICA; EXCLUSÃO DA BASE IMPOSTÍVEL PIS/COFINS. APLICABILIDADE DA IN SRF – IN-635/06 – Art. 12, II”, entende que a autoridade fiscal deixou de aplicar a norma que disciplina o tratamento tributário das cooperativas em geral e das cooperativas de eletrificação rural. Apresenta assim, as seguintes considerações:

(1) O art. 83 do CC, considera a Energia elétrica, como bem móvel por definição legal. A Impugnante é uma típica Cooperativa de Eletrificação Rural: recebe e distribui aos seus associados – o bem móvel (Energia elétrica),

(2) O Legislador ao conceder benefício fiscal- direciona a esse segmento: que gera, transmite, distribui, comercializa, (art. 13 IN 635/06) ESSE BEM MÓVEL. Tanto é que no Art. 14, dessa Instrução Normativa, manda contabilizar separadamente, qualquer outra atividade que fuja às básicas: tipo produção, consumo...para as deduções e exclusões próprias. Fica evidenciado o direcionamento do Legislador às típicas Cooperativas de Eletrificação Rural, nas suas mais diversas formas de tratar a Energia elétrica: desde gerar até distribuir.

(3) Independente da classificação da Energia Elétrica – quer como bem e/ou mercadoria- o benefício fiscal se aplica ao detentor desse ato cooperativo. Logo, os benefícios fiscais são para todos os detentores do ATO COOPERATIVO COM ENERGIA ELÉTRICA COMO BEM EM TODA A SUA EXTENSÃO.

3.11. Sobre a Jurisprudência do STJ sobre PIS-COFINS das Cooperativas, a impugnante adverte que “O Superior Tribunal de Justiça vem de muito, com jurisprudência mansa e pacífica, que pode-se resumir no seguinte: “Atos de cooperativas realizados apenas com cooperados são isentos de tributação. O entendimento é tanto da Primeira e segunda turmas do Turma (sic) do Superior Tribunal de Justiça e reforça a jurisprudência do tribunal de que a cooperativa tem isenção de tributos em relação aos atos cooperativos. Ou seja os atos praticados somente com os associados não estão sujeitos à incidência de tributos”. Reporta-se assim a ementas de alguns acórdãos proferidos em Recursos Especiais;

3.12. Nas considerações finais, ao repisar suas alegações expõe, quanto ao Mandado de Segurança nº 99.00.9367-4 (que a fiscalização informou ter sido arquivado em fevereiro de 2002), que, com a edição da Lei nº 10.684/2003 (art. 17), com efeito retroativo a 1999, houve desistência na continuação da Lide, já que na prática só os atos não-cooperativos seriam abrangidos pela taxação, ante a clareza daquele dispositivo;

3.13. Também em suas Considerações Finais, conclui a impugnante que A AUTORIDADE FISCAL ENCONTRA-SE SOLITÁRIA NO SEU MODO DE INTERPRETAR A LEI (INCLUSIVE NÃO OBSERVANDO OS DIZERES DA CONSULTA 352/04 – 9a Região).

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Não procede a arguição de nulidade do lançamento quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

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. EXCLUSÕES.

Apenas as exclusões autorizadas pela legislação tributária e devidamente comprovadas devem ser consideradas para fins de apuração da base de cálculo da contribuição para a COFINS.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Não procede a arguição de nulidade do lançamento quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

PIS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES.

Apenas as exclusões autorizadas pela legislação tributária e devidamente

comprovadas devem ser consideradas para fins de apuração da base de cálculo da contribuição para o PIS

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa apresentados quanto ao crédito tributário mantido.

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

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

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

Preliminarmente, aduz a Recorrente que o lançamento fiscal seria nulo pois não apresentaria de modo claro as exclusões e inclusões realizadas na base de cálculo apurada.

Não vislumbro qualquer nulidade no procedimento fiscal, valendo-me do que foi consignado no acórdão Recorrido:

5.4. A impugnante alega cerceamento do direito de defesa por não saber de onde foram extraídos os valores dos custos utilizados pela Fiscalização nas Tabelas de apuração da Receita Tributável nos anos-calendário de 2001 a 2006 (fls. 177/178). Em relação a esse argumento, há de se consignar que os auditores fiscais autuantes explicam, no Termo de Encerramento e Verificação Fiscal (à fl. 184), que procederam à apuração da Base de Cálculo das Contribuições para o PIS e COFINS considerando a legislação de regência da matéria e informam ter partido *do total do faturamento apresentado pelo contribuinte, composto pelas receitas de fornecimento de energia elétrica, outras receitas de serviços e receitas financeiras* e que foram deduzidos os custos *de que trata a IN SRF nº 358, de 09.09.2003, ou seja, os custos da energia elétrica e o custo de distribuição*, e ainda, *as sobras de que trata a IN acima citada* (antes das reservas previstas no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971, e efetivamente distribuídas).

5.4.1. Depreende-se do Termo de Encerramento e Verificação Fiscal que, as bases de cálculo foram apuradas a partir dos dados (BALANCETES MENSALIS ANALÍTICOS – fls. 35/99 e 371/663) fornecidos pela própria contribuinte, .

5.4.2. Deste modo, a reclamação da interessada no sentido de não saber como foram apurados os valores das colunas “custos” dos demonstrativos às fls. 177/178 não merece prosperar.

5.4.3. Alegou a interessada que “não tem como se defender”. Ora, ficou demonstrado que os valores foram colhidos, como dito acima, a partir de Balancetes apresentados pela própria contribuinte à Fiscalização e a decomposição dessas contas, como pretende a interessada, certamente são de conhecimento da interessada. Ademais, a teor da impugnação apresentada, a interessada defende a inexistência de base de cálculo tributável para as contribuições PIS e COFINS.

5.4.4. Tanto não ocorreu o cerceamento do direito de defesa, que a interessada apresentou impugnação de mérito, a qual será a seguir analisada, para que, aliás, não ocorra o cerceamento do direito de defesa. Registre-se ainda que, em sua impugnação a interessada apresenta demonstrativos em que compõe e compara a base de cálculo apurada pela fiscalização e a que entende ser correta, conforme consta às fls. 252/257.

5.5. Como se vê, não é o caso da nulidade imposta pelo artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, posto que o auto de infração foi lavrado por servidor competente (Auditor Fiscal) no cumprimento de seu dever e, ainda, os dispositivos legais e os fatos que amparam os lançamentos foram devidamente informados e deles pôde a interessada defender-se.

5.6. Resta portanto fulminada a alegada a nulidade do lançamento em face de cerceamento do direito de defesa, que se demonstrou ser insubsistente.

Ademais, em sede de Recurso Voluntário a Recorrente não foi capaz de infirmar o quanto restou decidido pelo acórdão Recorrido, limitando-se a repisar as mesmas razões de impugnação, sem qualquer demonstração objetiva de nulidade no lançamento.

Desse modo, afasto a preliminar arguida.

Quanto ao mérito, discorre a Recorrente que se trata de uma sociedade cooperativa de eletrificação rural e que, portanto, a ela são aplicáveis tanto as normas que regem o sistema cooperativista, como aquelas aplicáveis ao setor elétrico.

Apresenta as normas que entende aplicáveis, especialmente aquelas expedidas pelo órgão regulador do setor elétrico, ANEEL. Explica a forma de composição dos custos tarifários e a natureza de determinadas contas contábeis.

Também discorre sobre a não incidência do PIS e da COFINS sobre os atos cooperativos e defende a inconstitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98, conforme declaração do Supremo Tribunal Federal.

Inicialmente há que se esclarecer que, por se tratar de uma cooperativa de eletrificação rural, a possibilidade de exclusão dos gastos administrativos, financeiros e semelhantes, deve ser admitida conforme arts. 15 da MP 2.158/2001, art. 15 e art. 17 da Lei 10.684/2003.

Nada obstante, o STJ, no âmbito do REsp 1.164.716, sob o rito dos repetitivos (art. 543-C do CPC), com trânsito em julgado em 22/06/2016, decidiu que a tributação de Pis e Cofins somente incide sobre atos não-cooperativos:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS NOS ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. APLICAÇÃO DO RITO DO ART. 543-C 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 parágrafo 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 desprovisionamento do Recurso Especial.

5. Recurso Especial desprovido.

6. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C 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.

Assiste razão, portanto, à Recorrente no que diz respeito impossibilidade de se exigir o PIS e a COFINS sobre receitas decorrentes da prática de atos cooperativos, assim entendidos como aqueles praticados com os seus próprios cooperados.

Na hipótese dos autos, a princípio, não se verifica, qualquer acusação fiscal de que a cooperativa teria apurado receita de atos não cooperativos. Portanto, em se apurando, em liquidação, que a receita tributada é exclusivamente advinda destes atos cooperativos típicos, não há sequer base de cálculo imponible.

Assim, pelas razões expostas, voto por dar PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para permitir a exclusão da base de cálculo das contribuições as despesas administrativas vinculadas às receitas de eletrificação rural e os atos cooperativos, assim entendidos como aqueles praticados entre cooperativas e cooperados, nos termos do REsp 1.164.716.

É como voto.

Tatiana Josefovicz Belisário