ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11516.003531/2006-64

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**
# CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 11516.003531/2006-64 |
| **Recurso nº** | Especial do Procurador |
| **Acórdão nº** | **9303-006.788 – 3ª Turma** |
| **Sessão de** | 16 de maio de 2018 |
| **Matéria** | Auto de Infração - PIS/Pasep e COFINS |
| **Recorrente** | FAZENDA NACIONAL |
| **Interessado** | COOPERATIVA DE ELETRICIDADE PRAIA GRANDE |

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

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

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: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

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, Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

*(assinado digitalmente)*

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL (fls. 1.290 a 1.301) com fulcro nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, buscando a reforma do **Acórdão nº 3102-002.400** (fls. 1.269 a 1.288) proferido pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 18/03/2015, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, com ementa nos seguintes termos:

> *ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*
>
> *Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006*
>
> *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: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006*

*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: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006*

*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.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte*

A Fazenda Nacional alega divergência com relação à incidência das contribuições do PIS/Pasep e da COFINS sobre ingressos advindos dos atos cooperativos. Para comprovar o dissenso interpretativo, trouxe como paradigma o Acórdão nº 3301-001.630. Nas suas razões recursais, sustenta, em síntese, que:

(a) a divergência entre os acórdãos recorrido e paradigma é manifesta, em especial com relação à interpretação do art. 17 da Lei nº 10.684/2003;

(b) a Lei nº 9.715/98, ao tratar do PIS, estabelecia que além de a contribuição incidir sobre a folha de pagamento mensal, também incidia sobre as receitas decorrentes das operações praticadas com não associados. Com a Lei nº 9.718/98, a partir de fevereiro de 1999, a base de cálculo das contribuições passou a ser a receita bruta - totalidade das receitas auferidas;

(c) todas as importâncias que ingressam em face da prestação de serviços pela cooperativa, independentemente de se tratarem de operações com cooperados ou com não cooperados, passaram a incidir a contribuição, permitindo-se unicamente as exclusões previstas na legislação vigente à época dos fatos;

(d) ao final, requer seja dado provimento ao recurso especial.

Foi admitido o recurso especial da Fazenda Nacional por meio do despacho S/Nº, de 04/03/2016 (fls. 1.303 a 1.305), proferido pelo ilustre Presidente da 1ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento em exercício à época, por entender comprovada a divergência jurisprudencial.

A Contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 1.333 a 1.395) postulando a negativa de provimento ao recurso especial.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado, estando apto o feito 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

***Admissibilidade***

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

***Mérito***

A discussão principal posta nos autos refere-se à possibilidade de as Cooperativas de Eletrificação Rural excluírem 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 supridores;*

*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 (CCC-ISOL);*

*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)*

Tendo em vista que com a alteração da legislação os atos cooperados não foram mais beneficiados com a isenção do PIS e da COFINS, são válidas apenas 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 2.158-35, 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)*

Portanto, com a edição da Lei nº 10.684/03, em seu art. 17, o ato cooperado deixou de ser beneficiado com a isenção, sendo válidas as reduções estabelecidas na legislação para determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS. 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 subseqüentes.*

***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 2005.04.01.048084-3, 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 retrooperantes à data da vigência da Medida Provisória 1.858-10/1999, 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 (2007/0032726-1)*

*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 1.858-10/1999, 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. 6° da Lei 10.684/03, sustentando que os depósitos feitos pela recorrida devem ser convertidos em renda. Sem contra-razões, 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)*

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

É o Voto.

*(assinado digitalmente)*

Vanessa Marini Cecconello