

Processo N.º 13.076-000.011/89-17

ACORDÃO N.º 202-04.696

Recorrida DRF EM URUGUAIANA/RS

Participaram, ainda, do presente julgamento , os Conselheiros OSCAR LUÍS DE MORAIS, ACÁCIA DE LOURDES RODRIGUES e SEBASTIÃO BORGES TAQUARY.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo Nº 13.076-000.011/89-17

-02-

Recurso Nº: 83.399
Acórdão Nº: 202-04.696
Recorrente: COOPERATIVA RURAL ALEGRETENSE LTDA.

R E L A T Ó R I O

COOPERATIVA RURAL ALEGRETENSE LTDA. recorre para este Conselho de Contribuintes da decisão de fls. 52 /55, do Delegado-Substituto da Receita Federal em Uruguaiana, que julgou procedente o Auto de Infração de fls. 35.

Em conformidade com o referido Auto de Infração, demonstrativos e demais documentos que o acompanham, a ora recorrente foi intimada a recolhimento da importância de NCz\$ 2.363,25 a título de contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, na modalidade PIS-Faturamento, calculada sobre a receita bruta operacional caracterizada pelos itens referidos no Quadro Demonstrativo nº 02 de fls. 34 , relativamente ao período de 7/88 a 3/89, e ainda sobre a receita bruta, conforme Quadro Demonstrativo nº 01, de fls. 33, relativamente ao período de 1/83 a 8/85, como especificado. Exigidos, também, correção monetária, juros de mora e multa.

-segue-

A autuada, em sua impugnação, expõe o seguinte:

"...tendo sido autuada pela Receita Federal para recolhimento de PIS/FATURAMENTO - Processos 13076/000011/89-17 e 13076000013/89-42 - pede vênica para, no prazo legal, impugnar parcialmente o primeiro, no que respeita ao seu quadro demonstrativo nº 2, e integralmente o segundo desses documentos, pelas razões e fundamentos que seguem:

- A ora impugnante presta serviços a seus associados através de, entre outros, um setor de carnes e um de lãs. No primeiro deles, durante os períodos a que se refere a autuação, praticou atos de comércio (artigos 86, 87 e 89 da vigente lei cooperativista) adquirindo produtos de terceiros. No setor de lãs, as operações de realizaram exclusivamente com associados.

- A fiscalização autuou separadamente cada um desses setores, daí a existência de dois processos que por serem conexos, comportam apreciação conjunta, medida de economia processual, que desde logo requer.

- O processo 13.076/000011/89-17 refere-se ao setor de carnes, onde a autuada reconhece ter praticado operações suscetíveis de enquadramento à empresas comuns e sobre elas ser procedente o recolhimento determinado, o que fez nesta data, conforme cópia de DARF em anexo. Sua impugnação é, portanto, apenas parcial, juntamente com a integralidade do processo 13076.000013/89-42, por identidade de causas.

- Não possuindo fins lucrativos e preenchendo os demais requisitos - mencionados no item 8 da Norma de Serviços CEP/PIS nº 2/71, a autuada enquadra-se entre as entidades que efetuam contribuição com base na folha de pagamento de seus empregados, e isso tem feito religiosa e pontualmente até a data presente.

- A impugnação ora apresentada visa descaracterizar Receita Financeira com Faturamento, segundo a pretensão da Receita.

- Volumosa torrente doutrinária e jurisprudencial vem admitindo que a prática da aplicação financeira de suas disponibilidades eventuais não desvirtuam nem afetam a natureza das cooperativas, eis que representam apenas parcial proteção contra a corrosão inflacionária.

Processo nº 13.076-000.011/89-17
Acórdão nº 202-04.696

- O produto dessas aplicações, portanto não é faturamento no sentido utilizado pela norma criadora do PIS, e muito menos remete as cooperativas ao único dispositivo legal que as enquadra para efeito tributário, conforme está expresso no artigo 111 da Lei 5.764/71. Não se trata de compra nem fornecimento de bens e serviços a terceiros, não associados, mas simples guarda de numerário com recuperação atualizada face a inflação.

- Receitas originárias de juros cobrados ou descontos obtidos vinculam-se ao fator prazo, negativo ou positivo, em que as operações se concretizam. Nada absolutamente tem de extraordinário, são normais, comuns, e não existe qualquer razão plausível para serem passíveis de tributação. Não representam causa e muito menos objetivo principal da atividade cooperativista. Resultam de procedimento circunstancial, e sua prática eventual, aleatória, em nada colide a natureza ou desvirtua a atividade fim desta ou de qualquer cooperativa de produção.

- Já recolhendo sobre a folha mensal, ser compelida a contribuir sobre um faturamento presumido, seria submeter-se a tributação, completamente ao desabrigo da lei.

- Os autos de infração aqui impugnados, foram lavrados juntamente com outro - processo 13076.000009/89-75, imposto de renda complementar, levantado pelos auditores da Receita, em cuja impugnação apresentada nesta mesma data, estão alinhadas razões e fundamentos legais que ratificam a exclusão das cooperativas do conceito de empresa comum para efeito tributário, e a que, no cabível, pede vênias a impugnante, para se reportar, em complemento ao aqui reproduzido.

- E como nada do que foi levantado - Receita de aplicação financeiras, juros recebidos, descontos obtidos, etc - se confundem com faturamento, e como as sociedades cooperativas, nas operações com associados sujeitam-se a um sistema especial de contribuição ao PIS, coisa que a impugnante cumpre integralmente, entende ela ter havido impropriedade no Auto lavrado."

A decisão recorrida está assim fundamentada:

Processo nº 13.076-000.011/89-17
Acórdão nº 202-04.696

"CONSIDERANDO que o presente processo se reveste das formalidades legais;

CONSIDERANDO que somente o ato tipicamente "cooperativo" está amparado por lei para fazer jus aos benefícios fiscais da não-incidência e/ou isenção tributários;

CONSIDERANDO que são atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entres si, quando associadas, para a consecução dos objetivos sociais (art. 79, da Lei nº 5.764/71);

CONSIDERANDO que as receitas financeiras, em qualquer de suas modalidades, efetuadas por sociedades cooperativas, não estão abrangidas pela não-incidência de que gozam tais sociedades (Ac. 1º C.C 105-2.301/88);

CONSIDERANDO ser totalmente improcedente a argumentação da impugnante (fls. 13) de que "já recolhendo sobre a folha mensal, se compelida a contribuir sobre um faturamento presumido, seria submeter-se a bitributação, completamente ao desabrigo da lei", tendo em vista que pela documentação acostada aos presentes autos (fls. 03/06) e respectiva demonstração (Q.D. nº 1, fls. 02), depreende-se cristalinamente que a ação fiscal " não presumiu nenhum faturamento, não compeliu a impugnante a nenhuma bitributação, bem como não se posicionou contra os recolhimentos ao PIS sobre a folha de pagamento dos empregados que a mesma é obrigada pro força da NS/CEF/PIS nº 2/71";

CONSIDERANDO que já é de longa data, na esfera administrativa (veja-se por ex.: O Parecer CST nº 3292/80), o entendimento de que " a não-incidência não abrange resultados obtidos em operações diversas de ato cooperativo, conforme o art. 111 da Lei nº 5.764/71 e orientação dos PN's CST nºs 114/75 e 38/80, devendo ser aplicada, concomitantemente, quando ocorrentes receitas de faturamento com não - associados, o disposto no artigo 3º, letra "a", e § 1º, da Lei Complementar nº 7/70 e o artigo 4º, § 5º, da Resolução BACEN nº 174/71", conforme também, bem explicitado está, no Ato Declaratório (Normativo) CST nº 14, de 15.03.85, transcrição, em parte, "in verbis":

Processo nº 13.076-000.011/89-17
Acórdão nº 202-04.696

"1- A base de cálculo da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) por parte das sociedades cooperativas é a folha de pagamento mensal (alíquota de 1%), enquanto praticarem apenas, atos cooperativos;

2 - Se houver a prática de atos não-cooperativos por parte dessas sociedades, - além da contribuição de 1% sobre a folha de pagamento mensal - elas passarão também a contribuir: (a) à base de 0,75% sobre a receita bruta concernente à venda de bens à não-associados, ou (b) à base de 5% sobre o Imposto de Renda, devido, concernente à venda de serviços a não-associados;

3 - As sociedades cooperativas, quando contribuintes do imposto de renda, devem também recolher ao PIS a parcela de 5% (cinco por cento), deduzida desse imposto D.O.U de 20.03.85".

CONSIDERANDO que a partir do fato gerador competente ao mês de julho/88, as contribuições mensais ao PIS, inclusive o das sociedades cooperativas, passarem a ser de 0,65% sobre a receita operacional bruta, em relação às operações praticadas com não-cooperados (inciso V, do art. 1º, do D.L. nº.... 2.445/88, com a alteração do D.L. nº 2.449/88), permanecendo a alíquota de 1% sobre a folha de pagamento mensal dos empregados, em relação às operações praticadas com cooperados (inciso IV, do art. 1º, do supracitado D.L.);

CONSIDERANDO que deve-se tomar como receita operacional bruta, para fins da contribuição ao PIS sobre a receita operacional, o somatório das receitas que dão origem ao lucro operacional, na forma da legislação do imposto de renda, admitidas as exclusões e deduções previstas (art. 1º, § 2º, letra "e", do D.L. nº 2.445/88, com alteração do D.L. nº 2.449/88);

CONSIDERANDO a informação fiscal de fls. 16/19, bem como tudo o mais que dos presentes autos consta, "

Processo nº 13.076-000.011/89-17
Acórdão nº 202-04.696

Intempestivamente foi interposto recurso a este Conselho, em que é pedida a reforma da decisão, cujos termos leio para os Senhores Conselheiros.

Às fls 34/40, em cumprimento de diligência, anexado, por cópia, o Acórdão nº 101-80.193, da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo qual é negado provimento ao recurso voluntário da interessada, em exigência de IRPJ, pelos mesmos fatos, com a seguinte ementa:

".....
IRPJ - SOCIEDADES COOPERATIVAS - RESULTADOS TRIBUTÁVEIS - os resultados das aplicações financeiras, por não se revestirem das características de atos cooperados, porque estranhos ao objetivo social das cooperativas, não se beneficiam da não-incidência do tributo."

É o relatório.

Processo nº 13.076-000.011/89-17

Acórdão nº 202-04.696

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ELIO ROTHE

Nos termos do artigo 3º, alínea "b" da Lei Complementar nº 7/70, a contribuição para o PIS, com recursos próprios da empresa, tem por base o faturamento.

o faturamento, portanto, determina a incidência da contribuição, o seu fato gerador, o qual se traduz por vendas de bens e serviços, se harmonizando assim com disposições da própria Lei Complementar (§ 2º do art. 3º), e das Resoluções do BACEN de nºs 174/71 (§ 3º do art. 4º) e 482/78 (incisos I, IV e V).

Com o advento do Decreto-lei nº 2.445/88, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.449/88, conforme art. 1º e inciso IV e V, para os fatos geradores da contribuição, foram explicitadas as bases de cálculo da contribuição para as sociedades cooperativas em relação às operações praticadas com cooperados e com não-cooperados.

Assim, as cooperativas em operações com não-cooperados têm por base de cálculo a receita operacional bruta, considerada como o somatório das receitas que dão origem ao lucro operacional na forma da legislação do imposto de renda (§ 2º do artigo 1º do Decreto-lei nº 2.445/88 alterado pelo Decreto-lei nº 2.449/88.

Processo nº 13.076-000.011/89-17
Acórdão nº 202-04.696

No caso em exame a exigência contestada está sendo calculada sobre receitas financeiras que compõem o lucro operacional na forma da legislação do imposto de renda, assim identificadas: "juros recebidos", "correção monetária ativa", "descontos obtidos", "rendas sobre aplicações", "outras receitas financeiras" e "deflação Dec.-Lei".

Tais receitas financeiras, originárias de operações com não-cooperados, pelo fato de integrarem o lucro operacional nos termos da legislação do imposto de renda, não quer dizer que devam integrar a base de cálculo da contribuição, eis que, pelo menos é indubitoso que as referentes a "correção monetária ativa", "rendas sobre aplicações" e "deflação Dec.-Lei", não decorrem de operações de vendas de bens de serviços, sobre elas não incidindo assim a contribuição.

Pelo exposto, dou provimento em parte ao recurso voluntário para excluir da exigência os valores correspondentes às receitas de "correção monetária ativa", "rendas sobre aplicações" e "deflação Dec.-Lei".

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 1991.


ELIO ROTHE

Processo nº 13.076-000.011/89-17
Acórdão nº 202-04.696

DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO JOSÉ CABRAL GAROFANO

Em quase toda matéria discutida neste recurso voluntário, acompanhei o voto do ilustre Conselheiro-Relator e de meus nobres pares, entretanto, em relação à manutenção da exigência aos **DESCONTOS OBTIDOS**, isoladamente, tomei a liberdade - com o devido respeito aos doutos entendimentos firmados pelos demais Conselheiros - em votar pela exclusão de tal quantia da base de cálculo para o PIS/FATURAMENTO; como, abaixo, justifico minha dissensão.

Em primeiro lugar, vamos buscar na contabilidade geral ensinamentos básicos que são instrumentos de grande valia para o encadeamento lógico-jurídico, com o qual pretendo justificar meu voto.

Da forma como está escrita a denúncia fiscal, depreende-se que os **descontos obtidos** eram aqueles auferidos junto a seus fornecedores, logo, eram cambiais escrituradas no passivo da recorrente. Eram obrigações e exigiam pagamento do patrimônio.

Por serem obrigações e estarem contabilizadas possivelmente no passivo circulante - conta patrimonial de natureza credora - não poderiam as mesmas ~~serem~~ capazes de produzir qualquer tipo de receita, no sentido técnico/contábil e jurídico.

Processo nº 13.076-000.011/89-17
Acórdão nº 202-04.696

-11-

No momento em que a recorrente obteve um desconto do credor (fornecedor), sem embargo, ocorreu uma diminuição em seu desembolso original, vez que na apuração de seu resultado operacional haverá, conseqüentemente, uma redução de custos que ensejará base maior para o cálculo do Imposto de Renda; a ser apurado no final do ano-base.

É aqui que se deve fazer uma grande distinção entre não sair e entrar.

Na medida em que a devedora satisfêz sua obrigação com terceiros - pagando o valor reduzido por liberalidade do credor - desonerou seu passivo e, por isto, absolutamente pode-se afirmar que entrou bens ou direitos em seu Ativo. Este sim, é o único canal de ingressos de receitas de qualquer natureza, na forma conceitual admitida pela legislação do Imposto de Renda.

Permito-me dar um exemplo mais patético sobre possível situação análoga - com algum exagero, mas não ao desamparo da verdade - e daí poder-se constatar a estranha situação que pode nos levar o entendimento ora contestado, caso futuramente venha a prevalecer.

Em hipótese, seria o caso de determinada contribuição registrar em seu Passivo Circulante uma obrigação relativa ao crédito tributário do Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI

-segue-

Processo nº 13.076-000.011/89-17
Acórdão nº 202-04.696

e, por qualquer diploma legal, o poder impositivo concedesse remis
ão parcial do mesmo. Assim, beneficiada pela redução concedida pe
la Fazenda Nacional (aqui credora) a contribuinte satisfaria sua
obrigação, daí obtendo **um ganho** (caracterizado por redução de cus-
to), que no final do exercício traria reflexo positivo no cálculo do
Imposto de Renda; isto não pelo aumento da receita, mas sim pela
redução do custo operacional.

Havia uma obrigação (visto haver um credor) que es
tava registrada naquela mesma conta patrimonial e nos moldes do des
conto obtido do fornecedor (credor) foi pago um valor abatido por
qualquer liberalidade do mesmo.

Embora sejam credores diferentes, ~~um público e outro de di-~~
reito privado, ambas situações levam ao mesmo resultado, dada a
natureza das obrigações comparadas.

No exemplo, concluindo, se a Fazenda Nacional con-
cedesse redução em seu crédito tributário de IPI e, estranhamente,
sobre o mesmo valor viesse depois apresentar a conta do PIS/FATURA
MENTO é, na melhor das hipóteses, ilógico ou absurdo.

A Instrução Normativa SRF/51/78, pretendeu esclare
cer a extensão da receita bruta:

Processo nº 13.076-000.011/89-17
Acórdão nº 202-04.696

"1. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens, nas operações de conta própria, e o preço dos serviços prestados (art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977)."

Mas ainda, veio o Decreto-lei nº 2.445/88, com sua redação alterada pelo Decreto-lei nº 2.449/88, artigo 1º, § 2º, definir:

" § 2º. Para os fins do disposto nos itens III e V, considera-se receita operacional bruta o somatório das receitas que dão origem ao lucro operacional, na forma da legislação do Imposto sobre a Renda, admitidas as exclusões e deduções a seguir:..."

As normas integrantes dos dois dispositivos só se referem às receitas e este apelativo só é utilizado para designar ingressos, entradas e não ajustes não-monetários ou redução de saídas (pagamentos com desconto como exemplo).

Não há como entender de outra forma se não a de que só as contas de Ativo (de natureza devedora) podem propiciar de alguma forma ingresso de numerário a título de "receita bruta das vendas e serviços".

Aí está a diferença apontada supra. Obter desconto de fornecedor é não sair o total da obrigação originariamente es

Processo nº 13.076-000.011/89-17
Acórdão nº 202-04.696

criturada e, auferir receita é entrar recursos provenientes de sua atividade social (venda de bens e serviços).

Por tudo até aqui discorrido, de fato a questão não traria maiores controvérsias se houvesse um entendimento uniforme sobre o que são receitas, sua natureza, seus pressupostos e seus efeitos, tudo para cada tipo de tributo ou contribuição. Daí a preocupação de trazer dos princípios gerais da contabilidade os mesmos elementos que a legislação tributária utiliza para instrumentalizar suas exigências fiscais.

Da técnica contábil não se afastou o legislador ; pelo que não deve, também, se afastar o intérprete, sob pena de sacrificar a vontade lógica da própria lei.

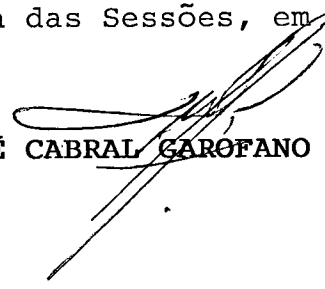
A tese aqui defendida assenta-se sobre a lógica e tem o patrocínio do bom senso, que é a alma do Direito.

Máxime pela minha convicção nos argumentos até aqui defendidos; nem por uma construção kafkaniana posso entender serem os **descontos obtidos** uma das espécies de receitas que dão origem ao lucro operacional, na forma da legislação do Imposto de Renda.

Por estas razões de direito votei no sentido de excluir, inclusive, da exigência originária, os valores relativos aos **DESCONTOS OBTIDOS**.

Processo nº 13.076-000.011/89-17
Acórdão nº 202-04.696

Sala das Sessões, em 11 dedezembro de 1991.



JOSÉ CABRAL GAROFANO