



Processo nº : 13655.000028/99-25
Recurso nº : 126.997
Acórdão nº : 202-16.439

Recorrente : COOPERATIVA MINEIRA AGROPECUÁRIA DE MUZAMBINHO LTDA.
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24 / 04 / 06

Cleúza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

NORMAS PROCESSUAIS. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA. INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN.

O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não relacionada com norma declarada inconstitucional, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário).

PIS. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO. COMPROVAÇÃO. COOPERATIVA. NÃO-INCIDÊNCIA.

Não cabe a restituição estimativa de um pretensão indébito na via administrativa. No regime de substituição tributária, a apuração dos efetivos valores recolhidos em nome do substituído deve ser obtido junto ao substituto ou nos sistemas de controle de arrecadação da Secretaria da Receita Federal.

Os resultados dos atos cooperativos, por não resultarem de operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, estavam fora do campo de incidência do PIS nas situações em que a materialidade da sua hipótese de incidência era o faturamento.

Não se aplica às sociedades cooperativas mistas, em face dos atos cooperativos que pratiquem, o disposto no art. 69 da Lei nº 9.532/97, que estabelece tratamento tributário às sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e o fornecimento de bens aos consumidores.

CORREÇÃO MONETÁRIA.

A atualização monetária, até 31/12/95, dos valores recolhidos indevidamente, deve ser efetuada com base nos índices constantes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar nº 8, de 27/06/97, devendo incidir a Taxa Selic a partir de 01/01/96, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Recurso provido em parte.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24/04/06

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13655.000028/99-25
Recurso nº : 126.997
Acórdão nº : 202-16.439

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA MINEIRA AGROPECUÁRIA DE MUZAMBINHO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso**, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski quanto à decadência.

Sala das Sessões, em 6 de julho de 2005.

Antonio Carlos Atulim
Antonio Carlos Atulim
Presidente

Antonio Zomer
Antonio Zomer
Relator-Designado*

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Maria Cristina Roza da Costa, Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

*Em virtude do falecimento do Conselheiro incumbido, originariamente, da redação do acórdão, Antônio Carlos Bueno Ribeiro, o Conselheiro Antonio Zomer foi designado, conforme Despacho nº 268, fl. 306, para redigir o acórdão.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COMO ORIGINAL
Brasília-DF, em 04 / 04 / 06

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13655.000028/99-25
Recurso nº : 126.997
Acórdão nº : 202-16.439

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : COOPERATIVA MINEIRA AGROPECUÁRIA DE MUZAMBINHO LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe o Acórdão recorrido de fls. 261/270:

"A contribuinte aqui identificada requereu em 02/06/1999 junto à Agência da Receita Federal em Muzambinho/MG, a restituição de valores recolhidos a título de PIS, por substituição tributária nas aquisições de combustíveis para revenda, no período de 05/01/1990 a 31/12/1998, no montante de R\$ 53.214,02 (fls. 01/23).

A DRF Poços de Caldas reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado. Fundamentou sua decisão, primeiramente, com o argumento de que ocorreu a decadência do direito de pleitear a restituição dos valores pagos em períodos anteriores a 02 de junho de 1994, por força do artigo 168 da Lei nº 5.172/66 e Ato Declaratório SRF nº 96/99. Constatou que, da análise das notas fiscais (NF) apresentadas, somente a partir da NF nº 7736, de 17/06/1996, a cooperativa passou a recolher o PIS/substituição. A comprovação, nota por nota, consta da planilha intitulada "Demonstrativo de PIS e COFINS/substituição por Nota Fiscal", constante deste processo. Ademais, destacou que antes da Medida Provisória nº 1.212/95, não havia previsão legal para que o PIS não incidisse sobre a receita da revenda de combustível aos cooperados. Enfatizou que no período compreendido entre 21/06/1996 (NF nº 7736, de 17/06/1996) e 29/12/1997 (NF nº 38151, de 26/12/1997), quando a cooperativa recolheu o PIS/substituição, a restituição é devida, visto que a MP nº 1.212/95, e reedições, posteriormente transformada na Lei nº 9.715/98, não previa, para as cooperativas, a incidência do PIS sobre a receita de revenda de combustível aos cooperados. No que se refere aos pagamentos efetuados à distribuidora no ano de 1998 e 1º semestre de 1999, afirmou que é devido o PIS sobre a revenda do combustível, pois nesse ato o contribuinte age como uma cooperativa de consumo, inserindo-se no contexto do artigo 69 da Lei nº 9.532/97.

Irresignada com o indeferimento [parcial] do seu pedido, do qual teve ciência em 10/01/2002 (fl. 104), a interessada apresenta em 06/02/2002, a manifestação de inconformidade às fls. 105/113, com as argumentações abaixo sintetizadas:

Afirma que promove habitualmente a compra de combustíveis, para o fim de revenda a seus cooperados, entendendo que o recolhimento efetuado sobre a revenda (por substituição tributária) é indevido, em face do disposto no inciso IV do artigo 1º do Decreto-lei nº 2.445/88, alterado pelo Decreto-lei nº 2.449/88.

Acrescenta que não assiste razão ao entendimento adotado pelo órgão julgador de que ocorreu a decadência do direito de se pleitear a restituição para os valores recolhidos até 02/06/1994, uma vez que o Superior Tribunal de Justiça tem decidido que nos tributos lançados por homologação, o termo inicial de contagem da decadência é a data da homologação expressa ou tácita; inexistindo homologação expressa, aplica-se o § 4º do artigo 150 do CTN, que considera definitivamente extinto o crédito tributário após decorridos cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador. Portanto, conclui, o indébito pode ser repetido em um prazo de até 10 (dez) anos.

Alega que foi efetuado o recolhimento do PIS nos períodos anteriores a junho de 1996, ao contrário do que consta na decisão impugnada, haja vista que o art. 7º e § único do Decreto-lei nº 2.445, alterado pelo Decreto-lei nº 2.449, estabelece que as distribuidoras

JA 3



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24 / 04 / 06

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13655.000028/99-25
Recurso nº : 126.997
Acórdão nº : 202-16.439

Cleuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

de derivados de petróleo e álcool anidro hidratado são obrigadas a fazer o recolhimento do PIS aos cofres públicos no lugar dos varejistas, substituindo-os. E o impugnante está exatamente na condição de varejista. Ocorre que, nos períodos anteriores a 1996, os valores referentes ao PIS e COFINS não foram destacados separadamente nas notas fiscais. Entretanto, estavam eles incluídos no preço final dos combustíveis, como determina o citado Decreto-lei. Caso contrário deveria ser a impugnante autuada e não o foi. Ressalta que não é competente para fiscalizar se houve ou não o recolhimento da contribuição, pois é apenas o sujeito passivo que arcou com o seu ônus, que veio embutida no preço final do combustível.

Reclama a correção monetária da restituição de R\$ 3.841,91, referente ao PIS/substituição, cujo direito creditório foi reconhecido pelo Despacho Decisório de fls. 77/84, por força do disposto na Lei nº 8.383/91.

Argui que, apesar de ser equiparada a uma cooperativa de consumo, é uma cooperativa de produção, a teor do artigo XVI de seu Estatuto Social (cópia anexa), ou seja, tem como objetivos sociais o desenvolvimento de atividades agrícolas e pecuárias com seus cooperados (agropecuáristas), e a venda de combustíveis entre ela e seus cooperados encontra-se prevista no seu Estatuto Social, caracterizando-se como um ATO COOPERATIVO, não implicando, portanto, em uma operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria (artigo 79, Lei nº 5.764/71). E o próprio artigo 69 da Lei nº 9.532/97, citada pela decisão impugnada, diferencia as cooperativas de consumo das de produção. Salienta que a comercialização de combustíveis adquiridos pela impugnante deu-se entre ela e seus cooperados, com algumas operações com terceiros não associados, conforme documento anexo. Entretanto as contribuições incidentes sobre tais operações foram recolhidas separadamente [Essa não dá para entender, pois o recolhimento se dá na distribuidora], prevalecendo seu direito à restituição.

Enfatiza que a decisão impugnada comete outro equívoco ao afirmar que, nos termos da Medida Provisória nº 1.212/95, as contribuições para o PIS são devidas sobre o faturamento total em relação a operações com não associados, haja vista que as operações em discussão foram feitas de acordo com o objetivo social da empresa: comercialização com seus associados, conforme previsto no Estatuto Social, conseqüentemente isenta da referida contribuição, de acordo com os ditames dos citados decretos-leis.

Requer seja julgada procedente a presente impugnação, no sentido de que seja deferido integralmente o seu pedido de restituição.

Como meio de prova, traz a Ata da Assembléia Geral Extraordinária, realizada em 30/09/2001 (fls. 114/144) e o Estatuto da Cooperativa, aprovado em Assembléia Geral Extraordinária, realizada em 27/11/1998 (fls. 145/170)."

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – MG manteve o indeferimento (parcial) do pedido de restituição/compensação em tela, mediante o Acórdão DRJ/JFA nº 6.908/2004 (fls. 261/270), assim ementado:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 05/01/1990 a 31/12/1998

Ementa: DECADÊNCIA - O direito de pleitear a restituição ou a compensação de valores pagos a maior/indevidamente, extingue-se em 5 anos, contados a partir da data

[Assinatura] 4



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24 / 04 / 06

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13655.000028/99-25
Recurso nº : 126.997
Acórdão nº : 202-16.439

Cléuza Takafuji
Cléuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

de efetivação do suposto indébito, posição corroborada pelos PGFN/CAT 678/99 e PGFN/CAT 1538/99. Decadência do direito de pleitear a restituição dos pagamentos realizados em período anterior a 02/06/1994.

PIS. CRÉDITOS. RESTITUIÇÃO.

Para aceitar-se a restituição pretendida pela contribuinte, os créditos que supõe ter necessitam gozar de liquidez e certeza.

CORREÇÃO MONETÁRIA: Na restituição ou compensação, só é cabível a incidência da correção monetária pelo tempo decorrido a partir de 01 de janeiro de 1992, por força do art. 66 da Lei 8.383, de 1991.

Solicitação Indeferida".

Inconformada, a contribuinte apresenta, tempestivamente, o Recurso de fls. 284/303, no qual, em suma, reedita os argumentos da impugnação.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24/04/00

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13655.000028/99-25
Recurso nº : 126.997
Acórdão nº : 202-16.439

Cleuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO ANTONIO ZOMER

Em face do Despacho de fl. 306, reproduzo abaixo o voto elaborado pelo Conselheiro-Relator Antônio Carlos Bueno Ribeiro, referente ao julgamento realizado na sessão de 06/07/2005:

“De início manifesto minha posição contrária à tese invocada pela recorrente de ser de dez anos (5 + 5) o direito de o contribuinte repetir o indébito tributário em função da interpretação das expressões extinção do crédito e pagamento antecipado, inscritas respectivamente nos arts. 150, § 4º e 168, I, do CTN, que, inclusive, vem prosperando no Superior Tribunal de Justiça.

Em socorro do meu entendimento, trago à colação os seguintes suprimentos doutrinários.

Alberto Xavier¹ assinala que a construção jurisprudencial em prol da tese (5 + 5) 'se baseia na atribuição de um exagerado significado à literalidade da expressão 'definitivamente extinto o crédito' ...'. Aponta, ainda, a contradição lógica incorrida pelo CTN de considerar o pagamento anterior ao lançamento como pagamento antecipado sujeito à 'condição resolutiva de ulterior homologação do lançamento':

'[...] – a haver condição resolutiva, destrutiva da eficácia do pagamento – esta residiria precisamente na hipótese de não homologação e não na hipótese inversa, de ato positivo de homologação que, ao contrário, confirma aquela eficácia.'

Não obstante o renomado mestre ressalta que 'a condição resolutiva permite a eficácia imediata do ato jurídico, ao contrário da condição suspensiva, que opera o diferimento dessa eficácia'. Prossegue Alberto Xavier:

'Dispõe o artigo 119 do Código Civil 'se for resolutiva a condição, enquanto essa não se realizar, vigorará o ato jurídico, podendo exercer-se desde o momento deste o direito por ele estabelecido; mas, manifestada a condição, para todos os efeitos se extingue o direito a que ela se opõe'. Ora, sendo a eficácia do pagamento efetuado pelo contribuinte imediata, imediato é seu efeito liberalatório, imediato é seu efeito extintivo, imediata a extinção definitiva do crédito. O que na figura da condição resolutiva sucede é que a eficácia entretanto produzida pode ser destruída com efeitos retroativos se a condição se implementar.'

Depois de enquadrar em quatro alternativas o pagamento efetuado espontaneamente pela contribuinte, posto em contato com a norma jurídica que o regula (ou é um pagamento indevido, ou é um pagamento correto, ou é um pagamento excessivo, ou é um pagamento insuficiente), afirma:

'Só nesta última hipótese [pagamento insuficiente] é que o Fisco pode, no exercício do seu poder de controle, constatar a insuficiência e

¹ Do lançamento teoria geral do ato do procedimento e do processo tributário. Rio de Janeiro, Forense, 2002, pp. 95/100.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24/04/04

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13655.000028/99-25
Recurso nº : 126.997
Acórdão nº : 202-16.439

Cléuzia Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

praticar de ofício um lançamento com vistas a exigir a quantia em falta. Esta exigência (não homologação) não é, porém, uma condição resolutiva em sentido técnico, pois não destrói retroativamente o efeito liberatório que o pagamento insuficiente produziu no tocante à parte da dívida paga.'

E por fim arremata o citado mestre:

'O que, em rigor jurídico, o decurso do prazo de cinco anos, sem que o controle administrativo tenha sido exercido, extingue pela decadência, é o poder-dever de efetuar esse controle, não o crédito tributário, cuja extinção, se operou, plena e definitivamente com o pagamento espontâneo, dotado de eficácia liberatória imediata. O que poderá dizer-se é que, antes do decurso daquele prazo, o crédito, embora definitivamente extinto, não se encontra definitivamente quitado por força de uma quitação operada pela ficção legal da 'homologação tácita'. Mas a quitação é uma figura que respeita à prova do fato e não à sua existência.'

No mesmo sentido vale, ainda, transcrever excerto de artigo do douto Eurico Marcos Diniz Santos²:

'8.8. A tese dos dez anos do direito do contribuinte pleitear o débito do Fisco, que modificou o entendimento da matéria de prescrição no STJ, em função da interpretação das expressões extinção do crédito e pagamento antecipado, inscritos respectivamente nos arts. 150, § 4º e 168, I, do CTN, não procede em razão dos motivos seguintes:

8.8.1 O pagamento antecipado do contribuinte não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo, realizado antes e independentemente de ato de lançamento. Portanto, a data em que o contribuinte efetivamente recolhe o valor a título de tributo aos cofres públicos haverá de funcionar, a priori, como dies a quo do prazo de cinco, e não de dez, de decadência e prescrição do direito do contribuinte.

8.8.2. Interpretou-se o 'sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento' de forma equivocada. Não se pode aceitar condição resolutiva como se fosse necessariamente uma condição suspensiva que retarda o efeito do pagamento para a data da homologação. A condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção do crédito no átimo do pagamento.'

Por tudo isso, considerando que a recorrente protocolizou o presente pedido de restituição em 02/06/1999, não merece reparo a declaração de decadência do seu direito de pleitear a restituição para os valores recolhidos até 02/06/1994, proferida pelo Despacho Decisório de fls. 77/84 e confirmada pela decisão recorrida.

² Decadência e prescrição no Direito Tributário. Max Limonad, 2000, pp. 291/292.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24/04/06

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13655.000028/99-25
Recurso nº : 126.997
Acórdão nº : 202-16.439

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Passo agora ao exame das razões para o não acatamento da restituição dos valores alegados como recolhidos a título de PIS pela substituta tributária da recorrente (SHELL BRASIL S/A), por força do disposto no art. 7º do Decreto-Lei nº 2.445/88³, no que se refere às notas fiscais de fornecimento de combustíveis e lubrificantes emitidas até a de nº 7736, de 17/06/1996.

Em primeiro lugar, o fato de que em nenhuma nota fiscal emitida pela distribuidora de derivados de petróleo, em período anterior a 21/06/1996, tenha sido destacada a contribuição, cuja restituição pleiteia a recorrente na qualidade de sociedade cooperativa, é elemento conclusivo no sentido de que os valores das mesmas não estejam embutidos no preço cobrado da recorrente.

Tenho também como não definitivo, à guisa de prova indireta, o levantamento nota por nota, que consta da planilha intitulada 'Demonstrativo de PIS e Cofins/substituição por Nota Fiscal' (fls. 60/68), pois perdura a possibilidade de no campo 'Valor Total dos Produtos' encontrarem-se embutidos os valores das contribuições cuja retenção o substituto tributário está obrigado.

Nessa situação, obter os valores efetivos das contribuições recolhidas pelos substitutos, está fora do alcance dos substituídos, daí apelarem para valores estimativos, com base na reconstituição das bases de cálculo relativas a cada nota fiscal e segundo os preços de varejo estabelecidos em portarias do órgão regulador, e, alternativamente, aos registros contábeis relativos às compras dos produtos submetidos ao regime de substituição.

Por certo que não há de se cogitar de restituição estimativa de um pretensão indébito na via administrativa, por não atender os pressupostos de certeza e liquidez, restando como único caminho obter junto às Distribuidoras (substitutas) os efetivos valores recolhidos em nome do substituído postulante, mediante o exame dos registros detalhados atinentes a cada recolhimento global ('jumbo') efetuado ou recuperar esses valores nos sistemas de controle de arrecadação da Secretaria da Receita Federal.

Desse modo, tendo em vista o disposto no art. 37 da Lei nº 9.784/99, sou pelo reconhecimento do direito à repetição dos valores efetivamente apurados como recolhidos pelo substituto tributário, em face das indigitadas operações realizadas com a recorrente, no período de 02/06/1994 a 21/06/1996, seja em verificação nos controles internos da Secretaria da Receita Federal ou em diligência junto ao substituto tributário.

³ "Art. 7º A contribuição de que trata este Decreto-Lei, devida pelos comerciantes varejistas, relativamente a derivados de petróleo e álcool etílico hidratado, continuará a ser calculada sobre o valor estabelecido para a venda a varejo e devida na saída dos referidos produtos do estabelecimento fornecedor, cabendo a este recolher o montante apurado, como substituto do comerciante varejista.

* Artigo, caput, com redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.449, de 21/07/1988.

Parágrafo único. Sem prejuízo do recolhimento efetuado na condição de contribuinte substituto, os comerciantes varejistas continuarão a recolher a contribuição prevista neste Decreto-Lei, calculada sobre a respectiva receita operacional bruta, nela não computado o valor da venda dos produtos referidos neste artigo.

* Parágrafo com redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.449, de 21/07/1988."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COMO ORIGINAL
Brasília-DF, em 21/04/99

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13655.000028/99-25
Recurso nº : 126.997
Acórdão nº : 202-16.439

Cleuzia Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Não vejo também como possa subsistir o segundo fundamento para negar o direito à repetição no período em exame, qual seja, de que antes da edição da MP nº 1.212/95 não havia previsão legal para que o PIS não incidisse sobre a receita de revenda de combustível aos cooperados.

Ora, sem dúvida que com a suspensão da execução dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, através da Resolução nº 49, do Senado Federal, houve o restabelecimento do sistema de cálculo do PIS consagrado na Lei Complementar nº 7/70, voltando a ser aplicados todos os atos legais, normativos e administrativos, relacionados com a contribuição em tela, conquanto estejam em conformidade com a precitada lei e com as modificações nela introduzidas, à exceção daquelas originadas nos indigitados decretos-leis, como pontuado pela decisão recorrida.

Exsurge da análise integrada das disposições da Lei Complementar nº 7/70 com as da lei que rege sociedades cooperativas (Lei nº 5.764/71) que os resultados dos denominados 'atos cooperativos' estariam fora do campo de incidência do PIS nas situações em que a materialidade da hipótese de incidência é o 'faturamento'.

Isto porque no conceito de 'faturamento', à evidência, não se subsume o 'ato cooperativo', a teor do disposto no parágrafo único do art. 79 da Lei nº 5.764/71:

'Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, para a consecução de seus objetivos sociais.'

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.'

Vale assinalar que neste processo é fato incontroverso que as aquisições de combustíveis e lubrificantes, assim como de máquinas, equipamentos, insumos e bens de consumo, pela recorrente, para fornecimento a seus associados, conforme previsto no item 3 do art. XVI de seus Estatutos, enquadram-se como 'atos cooperativos', tanto é que a autoridade local deferiu o pleito em relação às notas fiscais emitidas a partir de 17/06/96 (com destaque das contribuições retidas pelo substituto tributário) e em que os respectivos recolhimentos das contribuições foram efetuados até 31/12/97 (antes da vigência da Lei nº 9.532/97).

De se observar, ainda, que na realidade as modificações introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212/95 não isentaram o 'ato cooperativo' da exigência do PIS com base no 'faturamento', posto que despidendo, como visto acima, tendo, a par de sujeitar as entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista (dentre as quais se incluem as cooperativas) e as fundações, a contribuírem com base na folha de salários (art. 2º, II), estabelecido que as sociedades cooperativas, além da contribuição sobre a folha de pagamento mensal, pagariam, também, a contribuição calculada sobre o



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24/04/06

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13655.000028/99-25
Recurso nº : 126.997
Acórdão nº : 202-16.439

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

faturamento, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados (art. 2º, parágrafo único).

Interessante registrar que o § 4º do art. 3º da Lei Complementar nº 07/70 trazia a seguinte previsão:

'§ 4º - As entidades de fins não lucrativos, que tenham empregados assim definidos pela legislação trabalhista, contribuirão para o Fundo na forma da lei.'

Note-se que as considerações acima se encaixam na conclusão a que chegou a decisão recorrida após uma bem articulada análise integrada dos dispositivos da Lei nº 5.764/71:

'Assim, a lei delimitou o campo de não incidência de tributos em relação às transações efetuadas pelas sociedades cooperativas, que vale para as operações praticadas com associados, voltadas para a consecução dos seus objetivos sociais (atos cooperativos), permitindo o legislador que estas sociedades praticassem outras operações, (atos não cooperativos), sem que perdessem a natureza de sociedades cooperativas, estabelecendo que estas operações seriam segregadas daquelas primeiras, e tributadas normalmente.'

Examinemos agora a recusa de restituir o PIS/Substituição relativo aos pagamentos efetuados à distribuidora no ano de 1998, em razão de o Fisco considerar devido o PIS sobre a revenda do combustível, já que nesse ato a contribuinte agiria como uma cooperativa de consumo, inserindo-se no contexto do art. 69 da Lei nº 9.532/97:

'Art. 69. As sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas.'

Se a recorrente não se classificar como uma cooperativa de produção, a teor do art. XVI de seu Estatuto Social, no mínimo, considerando o que dispõe o item 3 deste mesmo dispositivo, indicativo que ela combina atividades de produção (no contexto a principal) e de consumo (de caráter nitidamente auxiliar), se enquadraria como uma cooperativa mista.

Assim sendo, no entendimento da própria Administração Tributária, não estaria a cooperativa mista sujeita às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas, segundo a norma acima transcrita. É o que dispõe o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 004, de 25/02/99:

'1. Não se aplica às sociedades cooperativas mistas o disposto no art. 69 da Lei nº 9.532/97, que estabelece tratamento tributário às sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24/04/04

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13655.000028/99-25
Recurso nº : 126.997
Acórdão nº : 202-16.439

Cleúza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

2. O termo 'consumidores', referido no art. 69 da Lei nº 9.532/97, abrange tanto os não-associados como também os associados das sociedades cooperativas de consumo.'

Com isso é de se reconhecer o direito à restituição do PIS/Substituição relativo aos pagamentos efetuados à distribuidora no ano de 1998, abatido dos valores concernentes à revenda de derivados de petróleo a não associados, se for o caso.

Por último, no que respeita à correção monetária dos indébitos, ocorridos antes da vigência do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, uma vez firmada a decadência do direito de repetir aqueles anteriores a 02/06/1994, tratar-se-ia de questão que perdeu seu objeto nestes autos.

Se assim não fosse, seria de reconhecer este direito, consoante jurisprudência mansa e pacífica deste Conselho, sendo oportuno transcrever o seguinte excerto do voto condutor do Acórdão CSRF nº 02-0.708 (Polimáquinas Indústria e Comércio Ltda.):

'Cabe-nos recorrer, nesse passo, ao Parecer da Advocacia Geral da União nº 96, de 11.06.96, que após extensa interpretação sistemática de nosso ordenamento jurídico, conclui: 'a correção monetária não constitui "plus" a exigir expressa previsão legal.' (Grifo do autor)

Importante se faz ressaltar que a situação jurídica abordada neste parecer é muito similar a dos autos, eis que trata da incidência de correção monetária nas parcelas devidas em razão de repetição de indébito tributário, antes da vigência da Lei nº 8.383/91, ou seja, concede a correção monetária antes de haver previsão legal expressa.

Neste mesmo sentido, trago a jurisprudência de nossos tribunais superiores, com o bem elaborado e recente voto da lavra do eminente Ministro José Delgado, no RESP nº 0146678 (STJ), de 02 de fevereiro de 1998, que poderá, por analogia, ser aplicado ao caso, a saber:

'(...) Incontrovertido o direito a restituição do valor indevidamente recolhido, a correção monetária constitui simples resgate da sua expressão real, sabidamente não constituindo acréscimo ou imposição punitiva, sem constituir 'plus' ou sanção pecuniária, fomenta simples atualização do valor real da moeda, estancando a possibilidade do enriquecimento sem causa pelo devedor, não espelhando a 'reformatio in pejus'.

Em outra ocasião, o Ministro César Asfor Rocha⁴ da mesma Egrégia Corte, ao tratar de correção monetária, reconhece que: '(...) A correção monetária não é um plus que se acrescenta, mas um minus que se evita'.

Vale acrescentar que a Administração Tributária incorporou o entendimento do citado Parecer da Advocacia Geral da União nº 96, de 11/06/96, ao baixar a Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar Nº 08, de 27/06/97, fixando os coeficientes de correção monetária correspondentes às normas

⁴ RESP nº 60.578 - SP, 23/0498, STJ.

[Assinatura] 11



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 24/04/06

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13655.000028/99-25
Recurso nº : 126.997
Acórdão nº : 202-16.439

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

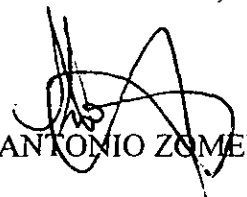
tributárias da espécie, bem como daqueles com base nos pressupostos do Parecer AGU nº 01/96, para os períodos anteriores à vigência da Lei nº 8.383/91, quando não havia previsão legal expressa para a correção monetária de indébitos.

Em resumo, sou pelo reconhecimento do direito à repetição dos valores efetivamente apurados como recolhidos pelo substituto tributário, em face das indigitadas operações realizadas com a recorrente, no período de 02/06/1994 a 31/12/1998, abatido dos valores concernentes à revenda de derivados de petróleo a não associados. Esses indébitos deverão ser corrigidos segundo os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar nº 08, de 27/06/97, até 31/12/1995, sendo que a partir dessa data passam a incidir exclusivamente juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Os indébitos assim calculados, depois de aferida a certeza e liquidez dos mesmos pela administração tributária e abatidos os valores porventura já aproveitados relativos ao período reconhecido pelo Despacho Decisório de fls. 77/84 (17/06/96 a 31/12/97), poderão ser compensados com parcelas de outros tributos e contribuições administrados pela SRF, observados os critérios estabelecidos nas normas regulamentares.

Nestes termos, dou provimento parcial ao recurso.”

Sala das Sessões, em 6 de julho de 2005.


ANTONIO ZOMER

CP