



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

124  
MF - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 13 / 11 / 01  
Rubrica: *ab.*

Processo : 13924.000369/95-87

Acórdão : 203-06.717

Recurso : 105.113

Sessão : 15 de agosto de 2000

Recorrente : COOPERATIVA AGROPECUÁRIA SUDOESTE LTDA.

Recorrida : DRJ em Foz do Iguaçu - PR

**PIS - COOPERATIVAS - ATOS REALIZADOS COM NÃO-COOPERADOS - INCIDÊNCIA.** As cooperativas devem recolher o PIS na modalidade sobre o faturamento em relação às operações com não-cooperados, inclusive no período anterior à edição da Medida Provisória nº 1.212/95, por não estarem estes atos ao abrigo do tratamento especial dado aos atos cooperados, como, aliás, expressamente previsto na Lei nº 5.764/71, arts. 87 e 111. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: COOPERATIVA AGROPECUÁRIA SUDOESTE LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva (Relator) e Mauro Wasilewski. Designado o Conselheiro Renato Scalco Isquierdo para redigir o Acórdão. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Daniel Correa Homem de Carvalho.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2000

Otacilio Dantas Cartaxo  
Presidente

Renato Scalco Isquierdo  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Lina Maria Vieira, Antonio Lisboa Cardoso (Suplente) e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Suplente).

Eaal/ovrs



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

125

Processo : 13924.000369/95-87

Acórdão : 203-06.717

Recurso : 105.113

Recorrente : COOPERATIVA AGROPECUÁRIA SUDOESTE LTDA.

### RELATÓRIO

Às fls. 141/146, Decisão nº 0953/97 julgando o lançamento procedente relativo à cobrança da Contribuição para o PIS de períodos diversos não recolhidos e referentes à modalidade faturamento, incidente sobre as vendas efetuadas em operações com não cooperados, tudo com fundamento nas Leis Complementares nºs 07/70 e 17/73 e no Regulamento do PIS/PASEP, na conformidade do Auto de Infração de fls. 87/91 retificado e ratificado pelo de fls. 126/128, impugnados, respectivamente, às fls. 99/105 e 135/139.

Em resumo alega a Contribuinte nas duas impugnações que a exigência fiscal não tem amparo legal; que o Fundo de Participação do Programa de Integração Social foi criado pela Lei Complementar nº 07/70, estabelecendo as sociedades cooperativas como contribuintes desse programa, considerando sua natureza legal como de sem fins lucrativos e assim sendo a legislação estabelece que a Contribuição deve ser com base na folha de salários; que esse tratamento mudou pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449 que criaram nova modalidade de contribuição para as sociedades cooperativas e com a declaração de constitucionalidade desses decretos a incidência para o PIS retornou à folha de salários.

O Auto de Infração complementar foi lavrado para retificar a inserção do art. 1º, inciso IV, do Decreto-Lei nº 2.445/88 c/c o art. 1º, inciso V, do Decreto-Lei nº 2.449/88 e para incluir os itens I e II, alínea "b", seção 1, capítulo 1, título 5, do Regulamento do PIS/PASEP e para alterar a base de cálculo, tendo, também, reduzido a multa de ofício para 75%, permanecendo integros os fatos geradores da obrigação tributária.

Inicia a autoridade singular afirmando que a exigência fiscal não tem suporte o argumento de inexistência de fundamento legal porquanto, no sistema brasileiro, as leis e os atos normativos têm presunção de legitimidade somente desfeita por força judicial, ficando a autoridade administrativa vinculada a esses textos. Cita Helly Lopes Meirelles (fl. 143). Afirma, ainda, que a autoridade administrativa não tem competência para apreciação da constitucionalidade das leis por falta de previsão legal e registra que a jurisprudência oferecida vincula apenas as partes nela inseridas.

Quanto à exigência da Contribuição para o PIS sobre o faturamento mensal das sociedades cooperativas decorrente de atividades com não cooperados, diz ter se subsumido ao entendimento emanado do Ato Declaratório Normativo CST nº 14, de 15/03/85 que determina o enquadramento.

Lc



**Processo :** 13924.000369/95-87  
**Acórdão :** 203-06.717  
**Recurso :** 105.113

Inconformada, às fls. 148/153, interpõe Recurso Voluntário onde inicia por alegar que a Decisão Monocrática merece ser reformada porque as Cooperativas estão obrigadas, segundo os ditames do art. 3º, § 4º, da Lei Complementar nº 07/70, a contribuir para o PIS na modalidade de alíquota incidente sobre a folha de pagamento.

Transcreve, à fl. 150, o texto da Lei Complementar nº 07/70 mencionado, e diz que essa norma atribuiu à lei ordinária a tarefa de regulamentá-la, o que não foi feito, e para disciplinar o assunto, o Conselho Monetário Nacional, por autorização concedida pelos artigos 3º, § 5º e 11 dessa Lei Complementar, referendou a Resolução nº 174 de 25.02.71 do BACEN, e a Norma de Serviço nº CEF/PIS – 02, de 27.05.71, regulamentando por inteiro todos os aspectos inerentes à nova Contribuição e, determinaram que as entidades sem fins lucrativos efetivariam seus recolhimentos com base na alíquota de 1% sobre a folha de pagamento mensal, a partir de 1º de julho de 1971.

Assim, continua, fica constatado que a legislação instituidora do PIS e dos respectivos atos que a regulamentaram elegeram as sociedades cooperativas como contribuintes do Programa sob o espectro de sua natureza legal sem finalidade lucrativa, nos moldes do art. 3º da Lei nº 5.764/71, recolhendo a Contribuição com base na folha de pagamento mensal e alíquota de 1%, o que a Recorrente vem cumprindo desde então.

Destaca não existir na Lei Complementar nº 07/70 e nem no seu Regulamento, qualquer outra regra disposta sobre Cooperativa, especialmente no sentido de que, além de contribuírem pela alíquota de 1% sobre a folha de pagamento devem, também, contribuir sobre o faturamento decorrente de operações praticadas com não-associados, sendo tal entendimento, construção da Receita Federal, criado em razão de interesses arrecadatórios, sem fundamento legal que os legitime.

Afirma que somente a partir da edição da MP nº 1.212/95, com eficácia a partir de 27.02.96 (*vacatio legis*) é que tornou-se possível a imposição do PIS faturamento para as sociedades cooperativas em operações praticadas com não cooperados e como, o período fiscalizado é anterior, a exigência não se reveste de legalidade por ausência de norma sobre a matéria e, também que o Ato Declaratório Normativo nº 14/85, expedido pelo Coordenador do Sistema de Tributação, publicado em 1985, portanto quase quinze anos após a Lei Complementar instituidora, é mero ato administrativo, não podendo fundamentar exigência de tributo não previsto em lei.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 13924.000369/95-87  
 Acórdão : 203-06.717  
 Recurso : 105.113

**VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
 FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA**

O Recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

De fato, concretamente, foi necessária a lavratura de Auto de Infração retificador e ratificador em razão de que o primeiro também fundamentou-se nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988. Autos devidamente impugnados.

Pesquisando sobre a matéria com o objetivo de firmar o meu entendimento, fiz contato com o Decreto-Lei nº 2.052/83 que inclui no art. 15 as entidades de fins não lucrativos como participantes-contribuintes do PIS e o Decreto nº 2.219 de 02.05.97, que no art. 39 faz remissão à Lei nº 5.764/71 definindo a política nacional das sociedades cooperativas e instituindo o seu regime jurídico, o que torna indiscutível ser até a data do Decreto (02.05.97) vigente a lei.

Os textos referidos são os seguintes, *verbis*:

“DECRETO-LEI 2.052 DE 03/08/1983 - DOU 04/08/1983

Dispõe sobre as Contribuições para o PIS-PASEP, sua Cobrança, Fiscalização, Processo Administrativo e de Consulta, e dá outras Providências.

(artigos 1 a 17)

TEXTO:

ART.15 - São participantes contribuintes do PIS as pessoas jurídicas de direito privado, bem como as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto sobre a Renda e as definidas como empregadoras pela legislação trabalhista, inclusive entidades de fins não lucrativos e condomínios em edificações, não compreendidas em quaisquer dos itens do art. 14 anterior.”

“DECRETO 2.219 DE 02/05/1997 - DOU 05/05/1997

Regulamenta o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF.

TÍTULO VII - Das Disposições Gerais e Finais (artigos 36 a 56)

CAPÍTULO I - Das Obrigações Acessórias (artigos 36 a 40)

TEXTO:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

127/A

Processo : 13924.000369/95-87  
Acórdão : 203-06.717  
Recurso : 105.113

#### Obrigações da Instituição Responsável

ART.39 - Para efeito de reconhecimento da aplicabilidade de isenção ou alíquota reduzida, cabe à instituição responsável pela cobrança e recolhimento do IOF exigir, no ato da realização das operações:

I - no caso de cooperativa, declaração por ela firmada de que atende aos requisitos da legislação cooperativista (Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971);” (grifei)

A Lei nº 5.764/71, no art. 3º, caracteriza a sociedade cooperativa como sem objetivo de lucro, *verbis*:

“LEI 5764 DE 16/12/1971 - DOU 16/12/1971.

Define a Política Nacional de Cooperativismo, Institui o Regime Jurídico das Sociedades Cooperativas, e dá outras Providências.

#### CAPÍTULO II - Das Sociedades Cooperativas (artigos 3 e 4)

##### TEXTO:

ART.3 - Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro.”

É evidente, que a Recorrente se adequa às características exigidas por essa norma.

A Decisão Monocrática ateve-se, como é do seu dever, ao item 2 do Ato Declaratório Normativo CST nº 14 de 15.03.85, para sustentar a procedência da Ação Fiscal incluindo a receita bruta na imposição, além da folha de salário, quanto às operações realizadas com não cooperados, fazendo colidir esse dispositivo com a Resolução nº 174, de 25.02.71 do BACEN e com a Norma de Serviço nº CEF/PIS – 02, de 27.05.71.

Portanto, cabe-me decidir quem é hierarquicamente superior, o Ato Declaratório Normativo da Receita Federal ou a Resolução do BACEN juntamente com a Norma de Serviço CEF/PIS – 2.

Constato que a Resolução de que se trata, aprova o Regulamento do Fundo de Participação para a execução do Programa de Integração Social - PIS, instituído pela Lei Complementar nº 07/70.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 13924.000369/95-87

Acórdão : 203-06.717

Recurso : 105.113

Essa Resolução, portanto, tem em suma, o condão de regulamentar as atividades decorrentes da implementação da Contribuição para o PIS, no universo social brasileiro, constando do seu art. 4º, § 5º, o seguinte, *verbis*:

*"As entidades de fins não lucrativos que tenham empregados assim definidos pela Legislação Trabalhista, contribuirão para o Fundo com uma quota fixa de 1%, incidente sobre a folha de pagamento mensal."*

Essa norma veio de fato regulamentar o § 4º do art. 3º da Lei Complementar nº 07/70, portanto, hierarquicamente superior ao Ato Declaratório Normativo da Receita Federal, o que me faz dar provimento ao Recurso, sem examinar a repercussão da Norma de Serviço CEF/PIS-2.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2000

FRANCISCO MAURICIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA



Processo : 13924.000369/95-87  
Acórdão : 203-06.717  
Recurso : 105.113

VOTO DO CONSELHEIRO RENATO SCALCO ISQUIERDO  
RELATOR-DESIGNADO

O presente recurso trata da incidência da Contribuição para o PIS sobre as operações praticadas pela recorrente, cooperativa, em relação a não associados. Não se discute, é importante destacar, a forma de contribuição para aquele programa em razão da prática de atos tipicamente cooperados (cuja modalidade de contribuição esteia-se na folha de pagamentos).

Diz a recorrente que a exigência das Contribuições para o PIS sobre o faturamento decorrente das operações praticadas com não associados “é construção da Receita Federal, criado em face, unicamente, dos interesses arrecadatórios, mas que não encontra na lei o seu indispensável fundamento (...).” Sustenta, ainda, que somente após a edição da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, é que pode ser exigida a referida contribuição sobre as operações com não associados, pois, até então, não havia norma legal que assim determinasse.

Discordo *in totum* com as afirmações contidas na defesa da recorrente. Primeiramente, a previsão de tributação das operações com não associados, ato não cooperado portanto, está contida na própria Lei nº 5.764/71, e por conseguinte não é matéria nova, como quer fazer crer a recorrente. Diz o art. 79 da referida lei, quando trata do ato cooperativo:

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

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

Depois de conceituar o ato cooperativo como ato *sui generis*, que não implica em operação de mercado, nem compra e venda, e seu objeto não se conceitua como mercadoria, a mesma lei permite que as cooperativas pratiquem atos não abrangidos pelo referido conceito, de forma a que aproveitem suas capacidades ociosas, assim como façam cumprir com melhor desempenho suas finalidades sociais. A esse propósito, tratam os artigos 85 e 86, *verbis*:

“Art. 85. As cooperativas agropecuárias e de pesca poderão adquirir produtos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 13924.000369/95-87

Acórdão : 203-06.717

Recurso : 105.113

destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem.

Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei."

Com relação a essas operações, contudo, a referida lei das cooperativas é bem clara, determinando a sua contabilização em separado para fins de incidência dos impostos, deixando claro tratarem-se de operações não cooperadas, sobre as quais há a incidência de todos os tributos tal qual qualquer ato praticado por sociedade não-cooperativa. Assim tratam os artigos 87 e 111 do mesmo diploma legal:

"Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social" e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.

(...)

Art. 111. Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei."

Os atos normativos da Secretaria da Receita Federal que orientam às autoridades fiscais e aos contribuintes sobre a incidência tributária sobre tais operações com não cooperados apenas fazem cumprir as determinações da lei que regula a atividade das cooperativas. Evidentemente tais atos administrativos não inovam no ordenamento jurídico, função que não lhes cabe no sistema, mas corretamente orientam as partes envolvidas no sentido de como proceder em relação ao assunto. Nesse contexto incluem-se a Portaria MF nº 142/82 e o Ato Declaratório Normativo CST nº 14/85, que, igualmente, apenas determinaram a aplicação da lei na forma como foi editada.

Da mesma forma, as normas da Caixa Econômica Federal, quando lhe competia a administração do Fundo formado pelo PIS, são todas no sentido da não incidência da contribuição apenas sobre os atos cooperados. Não existe qualquer norma que determine o tratamento especial aos atos não cooperados praticados pelas sociedades cooperativas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13924.000369/95-87

Acórdão : 203-06.717

Recurso : 105.113

Correto, portanto, o lançamento que exige as Contribuições para o PIS da Cooperativa recorrente, em relação aos seus atos com não cooperados, mesmo aqueles praticados antes da edição da Medida Provisória nº 1.212/95.

Por todos os motivos expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2000

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Renato Scalco Isquierdo".

RENATO SCALCO ISQUIERDO