



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

Processo nº 16327.001100/2006-12
Recurso nº 508.506 Voluntário
Acórdão nº **3803-002.971 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 23 de maio de 2012
Matéria PIS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS MÉDICOS DE SANTA BÁRBARA D'OESTE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/06/1999 a 31/11/2000

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA.

Extingue-se em 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário, no regime de lançamento por homologação, na hipótese de inexistência de pagamentos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/12/2000 a 30/04/2004

RECEITAS DE ATO COOPERATIVO. MATÉRIAS SUBMETIDAS AO JUDICIÁRIO. CONCOMITÂNCIA.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. Súmula CARF nº 01.

Assunto: Contribuição para o PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/2000 a 30/04/2004

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. SOBRAS. TRIBUTAÇÃO CUMULATIVA DO PIS SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. DESNECESSIDADE.

A exclusão das sobras da base de cálculo da contribuição, regulada pela Lei nº 10.676/2003, em seu parágrafo segundo, não tem relação de causa e efeito com a tributação cumulativa do PIS sobre a folha de salários. As cooperativas de crédito fazem jus à exclusão das sobras correspondentes aos valores destinados aos fundos referidos na lei, independentemente do recolhimento do PIS sobre a folha de salários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, em não conhecer do recurso quanto à matéria submetida ao Poder Judiciário, e na parte conhecida em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

Fez sustentação oral: Dr. Geraldo Mascarenhas Lopes Cançado Diniz, OAB/DF nº 17.828.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente.

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa - Relator.

Participaram, ainda, da sessão de julgamento os conselheiros Hécio Lafetá Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Jorge Victor Rodrigues e a Conselheira Adriana Oliveira e Ribeiro.

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário contra o Acórdão de nº 16-20.493, de 19 de fevereiro de 2009, da DRJ-São Paulo I/SP, fls. 894 a 915, que considerou o lançamento procedente em parte, que se encontra às fls. 602/617.

No Termo de Verificação Fiscal, fls. 618 a 620, integrante do auto de infração, a Autoridade Fiscal da DEINF/SPO-I noticia, em resumo, que:

a) a pessoa jurídica fiscalizada impetrou o Mandado de Segurança 2001.61.00.019717-2, no qual obteve provimento para recolher o PIS e a COFINS sem as alterações impostas pela Lei 9.718/98, quanto à ampliação das bases de cálculo;

b) a União interpôs apelação, recebida apenas no efeito devolutivo;

c) foi efetuado o lançamento dos créditos de PIS para o período de 06/1999 a 12/2004, não declarados em DCTF, para prevenir a decadência, com exigibilidade suspensa e sem a exigência de multa de ofício.

Em sua impugnação, fls. 632, a interessada alegou, em síntese, que :

a) os períodos de apuração de 06/99 a 08/2001 foram alcançados pela decadência, com base no artigo 150, § 4º, do CTN;

e) o lançamento também seria nulo relativamente às competências de 06/99 a 10/99, pelo fato de que não teria sido observada a anterioridade nonagesimal do PIS, prevista no artigo 195, parágrafo 6º, da CF, e regulamentada pelo Ato Declaratório SRF 88/99;

c) o Fisco não tem competência para descaracterizar a natureza jurídica do autuado, enquanto instituição financeira não bancária, na forma societária de cooperativa de crédito, e com isso tributando todos os atos, sem distinção entre atos cooperativos e atos não cooperativos, deixando de considerar decisões do então Conselho de Contribuintes, cujos excertos colacionou;

d) a cooperativa de crédito, por determinação do Conselho Monetário Nacional e do Banco Central do Brasil, não pratica atos não cooperativos, restringindo-se às operações referidas no artigo 79, da Lei 5.764/71;

e) a não incidência tributária em questão é objetiva, não subjetiva, e, assim, o foco da verificação não pode ser o próprio ente, individualmente considerado para fins classificatórios, mas sim, sua essência, em especial a extensão de seu ato cooperativo, que estaria ao largo da incidência;

f) as legislações especiais do PIS se orientaram no sentido de excluir o ato cooperativo da incidência tributária, verificando-se que a Lei Complementar 07/70, artigo 3º, parágrafo 4º, complementada pela Resolução BACEN 174/71 e a Lei 9.715/98, artigo 2º, parágrafo 1º, admitiram tributação dos atos cooperativos apenas pelo PIS/Folha, o que enfatiza a ausência de receita;

g) o ato cooperativo da cooperativa de crédito inclui não somente a captação de recursos como também a realização de empréstimos aos cooperados e a movimentação financeira da cooperativa, que tem por fim viabilizar os empréstimos concedidos, atividades essas disciplinadas pela Resolução BACEN 3.106/2003, que as restringe ao contorno do artigo 79, da Lei 5.764/71; tal entendimento foi esposado pelo então Conselho de Contribuintes e pelo STJ, conforme excertos de acórdãos que colaciona;

h) não se pode incluir na base de cálculo dos tributos valores que transitam pela contabilidade mas com destino aos cooperados, devendo, então, a base tributável representar somente o preço da intermediação, não o valor do recurso intermediado, o que ensejou o disposto no artigo 3º, § 6º, da Lei 9.718/98¹, com redação dada pela MP 2.158/2001;

¹ § 6º Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5º, poderão excluir ou deduzir: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

I - no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001);

a) despesas incorridas nas operações de intermediação financeira; (Incluída pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001);

b) despesas de obrigações por empréstimos, para repasse, de recursos de instituições de direito privado; (Incluída pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001);

c) deságio na colocação de títulos; (Incluída pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001);

d) perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações; (Incluída pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001);

e) perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operações de hedge; (Incluída pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001).

o lançamento tomou como base de cálculo a receita bruta, sem as deduções previstas na referida MP (planilhas, cópia dos balancetes do período e os livros fiscais acostados aos autos);

i) é imperiosa a dedução das sobras da base de cálculo do PIS, por força do artigo 1º, da Lei 10.676/2003, cujos valores são apresentados em planilha anexa. Requereu que fosse determinada a realização de diligência no sentido de esclarecer a majoração da base de cálculo, se tal documentação se mostrasse insuficiente;

j) a partir do período de apuração de 08/2004 houve majoração equivocada da base de cálculo, porque a autoridade considerou os valores acumulados, mês a mês, conforme demonstrativos que junta; caso seja a documentação considerada insuficiente, requer a realização de diligência sobre a referida majoração;

k) não se poderia aplicar a Taxa SELIC no cômputo dos juros, já que faz mais que duplicar o valor supostamente devido, não sendo tal taxa apenas moratória, mas também compensatória, além de ultrapassar o limite máximo de 1% fixado no artigo 161, do CTN, o que a torna inconstitucional, consoante entendimento do STJ manifestado em excerto de acórdão que colaciona;

l) não é admissível a aplicação de juros moratórios no lançamento para prevenir a decadência, devendo este se restringir ao registro formal do valor do tributo não recolhido e sob discussão judicial,

A DRJ/São Paulo I, primeiramente, converteu o julgamento em diligência para que fossem apurados os valores concernentes às sobras referidas no artigo 1º, da Lei 10.676/2003 e para que a autoridade lançadora se manifestasse sobre alegados equívocos na apuração da base de cálculo.

Em resposta, a autoridade lançadora informou, no Relatório de Diligência Fiscal, fls. 864 a 867, que as sobras, cujos valores foram apresentados na diligência, pelo autuado, não foram deduzidas da base de cálculo do PIS, por entender que as cooperativas de crédito eram equiparadas às instituições financeiras, e, assim, por força do disposto no artigo 2º, da MP 2.158-35/2001, que alterou a redação do artigo 3º, da Lei nº 9.718/98, tais deduções não poderiam ser efetuadas. Apresentou, porém, quadro demonstrativo onde estão indicadas as bases de cálculo do período lançado, com as deduções das sobras, fl. 858.

Quanto à alegação de eventuais equívocos na apuração das bases de cálculo do PIS, a DEINF saneou o feito e apresentou novos cálculos para o período de 08/2004 a 12/2004, fl. 859, bem como demonstrativo das bases de cálculo, com as deduções da MP 2.158/2001, para o período de 06/99 a 11/2002, fls. 860 a 863.

Cientificado do resultado da diligência, o autuado apresentou manifestação, fls. 870 a 873, na qual, requereu fosse o lançamento reduzido por conta das correções efetuadas na diligência, para o período de 08/2004 a 12/2004 e da dedução das referidas sobras, estas:

a) a uma, pela impossibilidade de equiparação das cooperativas de crédito com as instituições financeiras; e

b) a duas, sem limitação às deduções de sobras, conforme previsto no parágrafo 2º, da Lei 10.676/03 e no artigo 15, inciso VI, da IN SRF 635/06.

Em julgamento da lide, a DRJ/São Paulo I evocou a Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal para aplicar o prazo de cinco (5) anos para definir a decadência do direito de lançar. Por considerar o fato de não ter havido pagamentos nos

aludidos períodos alvos do lançamento, aplicou a regra estabelecida no art. 173, I, do CTN e declarou decaídos os períodos ocorridos até 11/2000, contrariamente ao pretendido pelo impugnante – 08/2001 – que amparou-se no art. 150, § 4º, do CTN.

Quanto à nulidade do lançamento, no tocante:

a) à alegação de incompetência do Fisco para descaracterizar sua natureza jurídica de cooperativa para assimilá-la às instituições financeiras, afirmou que o auto de infração não decorreu de ato de descaracterização, mas de aplicação das disposições dos artigos 2º, inciso I, alínea a, parágrafo único, 3º, 10, 26 e 51, do Decreto 4.524/2002;

b) aos fatos geradores ocorridos no período de 06/99 a 10/99, por não ter sido observado o requisito da anterioridade nonagesimal do PIS, prevista no artigo 195, parágrafo 6º, da CF, e regulamentada pelo Ato Declaratório SRF 88/99, aduziu que inaplicável por não se tratar de instituição ou majoração de tributo, mas de deduções.

Com respeito a sua pretensão de ser tributado pelo PIS apenas sobre a folha de salários, à vista da Lei Complementar 07/70, parágrafo 4º, referiu que normas posteriores modificaram o contexto legal criado por esta lei, destacando-se a ECR-01/94, e seguintes, que, alterando o artigo 72, do ADCT, anteriormente transcrito, submeteu as cooperativas de crédito à exigência do PIS-Receita Bruta Operacional, sem efetuar distinção entre atos cooperativos e não cooperativos.

Na mesma linha, em relação à alegação de que a Lei 9.715/98, artigo 2º, parágrafo 1º, ao determinar que *"as sociedades cooperativas, além da contribuição sobre a folha de pagamento mensal, pagarão, também, a contribuição calculada na forma do inciso I [faturamento], em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados."* Bem assim, a Lei nº 9.718/98 que a partir de 02/99 sujeitou as cooperativas ao recolhimento do PIS-Faturamento, sem efetuar distinção para atos cooperativos e não cooperativos.

Quanto à queixa de inclusão na base de cálculo dos valores que transitam pela contabilidade, mas com destino aos cooperados, devendo, então, a base tributável representar somente o preço da intermediação, considerou sem fundamento a alegação, porquanto no âmbito da diligência a autoridade lançadora confirmou a apuração, conforme demonstrativos apresentados, fls. 622 a 628 e 860 a 863, levando em conta as deduções previstas no artigo 2º, da MP 2.158/2001, que introduziu alterações no artigo 3º, da Lei 9.718/98. Não houve objeção posterior ao Relatório de Diligência Fiscal, neste ponto.

Quanto às bases de cálculo dos períodos de 08/2004 a 12/2004, com valores acumulados, não os mensais, de Rendas de Operações de Crédito, saneado o procedimento pela autoridade lançadora o autuado anuiu em sua manifestação sobre o Relatório de Diligência Fiscal, fl. 867.

Acerca da dedução das sobras da base de cálculo do PIS, por força do artigo 1º, da Lei 10.676/2003², referiu que o benefício da exclusão desses valores das bases de

² Art. 1º As sociedades cooperativas também poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, as sobras 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, previstos no art. 28 da Lei no 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

cálculo do PIS e da COFINS, para as cooperativas, foi introduzido pelo artigo 15 da Medida Provisória 1.858/99, de 27/09/99³, que expressamente condicionou a exclusão ao recolhimento concomitante do PIS-Folha de Salários, nos termos do artigo 13 do citado diploma legal.

Confirmou esse entendimento também nas normas regulamentares, IN SRF 145/99, de 10/12/99, artigo 4º, IN SRF 247/2007, no artigo 33, com redação dada pela IN SRF 358/2003, bem como pela IN SRF 635/2006, nos artigos 10 e 15, reproduzidos.

Por inexistir nos autos prova de recolhimento do PIS/Folha para o período em que pleiteia a dedução das sobras, assentou não haver fundamento para justificar o acolhimento de sua pretensão, já que não foi atendido o requisito legal para o gozo do benefício pretendido.

Sobre a utilização da taxa SELIC para o cômputo dos juros moratórios, pontuou que a reclamação não pode ser apreciada pelas instâncias julgadoras administrativas, às quais compete apenas aplicar as leis existentes aos casos concretos, não detendo poderes para afastá-las por vício de inconstitucionalidade, o que é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

Cientificada da decisão em 03 de abril de 2008, apresentou o recurso voluntário de fls. 129 a 142, em 02 de maio de 2008, em que suscitou os mesmos argumentos da impugnação, requerendo a reforma da decisão, conforme resume nos quatro pontos a seguir:

a) a anulação e improcedência parcial do auto de infração quanto aos valores já recolhidos a título de PIS Folha, nos termos do artigo 156 do CTN;

b) a improcedência parcial do auto de infração, com a exclusão dos valores referentes ao PIS relativos às competências de dezembro/2000 a agosto/2001, tendo em vista a decadência do direito do Fisco Federal em exigir tributos referentes a fatos geradores ocorridos

§ 1o As sobras líquidas da destinação para constituição dos Fundos referidos no caput somente serão computadas na receita bruta da atividade rural do cooperado quando a este creditadas, distribuídas ou capitalizadas pela sociedade cooperativa de produção agropecuárias.

§ 2o Quanto às demais sociedades cooperativas, a exclusão de que trata o caput ficará limitada aos valores destinados a formação dos Fundos nele previstos.

§ 3o O disposto neste artigo alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória no 1.858-10, de 26 de outubro de 1999.

³ Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2o e 3o da Lei no 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

II - as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

III - as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

IV - as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

V - as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.

§ 1o Para os fins do disposto no inciso II, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.

§ 2o Relativamente às operações referidas nos incisos I a V do caput:

I - a contribuição para o PIS/PASEP será determinada, também, de conformidade com o disposto no art. 13;

II - serão contabilizadas destacadamente, pela cooperativa, e comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie do bem ou mercadorias e quantidades vendidas.

anteriormente a agosto de 2001, eis que inaplicável o artigo 173, inciso I do CTN, na hipótese presente de parcial recolhimento;

c) a improcedência parcial do auto de infração, já que os valores de PIS relativos às competências anteriores a novembro de 1999 não poderiam ser exigidos da Cooperativa Recorrente, conforme prevê o Ato Declaratório SRF n.º 88/99, combinado com o Princípio Constitucional da Anterioridade Nonagesimal;

d) a improcedência do auto de infração guerreado, originário do presente processo, tendo em vista a não incidência de PIS sobre os atos cooperativos da Recorrente, na extensão em que aqui postulado, ou seja, incluídas captação de recursos de cooperados, empréstimos a cooperados e aplicações financeiras, consoante regência da legislação específica - Lei n.º 5.764/71;

e) os valores referentes às sobras 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, nos termos da Lei nº 10.676/2003 ou, quando menos, dos valores destinados a estes fundos.; e

f) independentemente da documentação acostada, seja deferida a realização de perícia/diligência junto à sua contabilidade como forma de se apurar as alegações aqui consignadas e comprovadas, norteando o julgado, e indica os seguintes quesitos:

1) As autuações em questão decorrem da (i) captação de depósitos somente de associados; (ii) concessão de créditos e garantias, somente a associados e (iii) de aplicações financeiras de recursos de cooperados no mercado financeiro? Gentileza enumerar eventual existência de outras rubricas.

2) Esses recursos, acrescidos do proporcional rendimento financeiro (no caso das aplicações financeiras), retornam aos cooperados (são a eles devolvidos)?

3) Favor o Sr. Perito informar o percentual das sobras cooperativistas destinado ao FATES e ao Fundo de Reserva incluído na base de cálculo do tributo em questão, considerando-se a determinação da IN n.º 635 de que os excessos serão aproveitados nas competências posteriores (não procedida pela diligência inicial, conforme ressalva da Recorrente na petição protocolada no dia 21/11/2008.

4) Decotados da exigência os valores que compõem o ato cooperativo da Recorrente, objeto de mera intermediação pela cooperativa em nome dos seus cooperados, qual a quantia que remanesce na cooperativa (levando-se em consideração eventuais sobras que retornam aos cooperados, nos termos do artigo 15, § 5º da Instrução Normativa n.º 635/0627)?

É o relatório.

Voto

Conselheiro Belchior Melo de Sousa - Relator

O recurso é tempestivo, porém não atende a todos os requisitos para sua integral admissibilidade, como se verá.

1. Nulidade - valores já recolhidos a título de PIS Folha

Ao recurso estão anexadas apenas planilhas em que a Recorrente apura o PIS e a COFINS a recolher, fl. 101/147, cujos valores divergem amplamente dos registrados nos balancetes mensais, fls. 148/495. As DIPJs, fls. 496/591, não informam qualquer valor de PIS apurado. Nos cinco volumes que formam este processo não há comprovação dos recolhimentos sobre a folha de salários. Logo, improcede a alegação da Recorrente de que efetuara pagamentos de PIS sobre a folha de salários.

Preliminar rejeitada

2. Pedido de Perícia

Visando a elucidar questões trazidas na impugnação a DRJ/São Paulo I converteu o julgamento em diligência, fls. 304/306, que se encontra anexada aos autos às fls. 864/867.

A Contribuinte foi cientificada, manifestou-se sobre o resultado às fls. 870/873, e requereu, ao final o que segue:

Pelo exposto, requer-se a redução do lançamento, em face da realidade jurídico-societária de cooperativa da Requerente, especialmente no tocante à apuração das sobras, obedecendo ao disposto no artigo 1º da Lei nº 10.676/03 e § 5º do artigo IN/SRF nº 635/06, afastando-se, ainda, o erro de fato na majoração da base das competências de 08/04 a 12/04.

De se concluir que, ao assim proceder, a Diligenciada fez o arremate do que controvertera na impugnação, e afirmou que remanesciam como conflito a ser ainda resolvido a apuração e dedução das sobras e o erro da majoração das bases de cálculo dos períodos que indicou. No mais, concordou com a apuração feita pelo Auditor diligenciante.

Desse modo, não há razão para que se promova outra vez a diligência. Pelo que, proponho a rejeição do pedido.

3. Decadência

Aduziu a decisão de piso:

“32. Considerando que nada existe nos autos a indicar que o autuado tenha efetuado recolhimento do PIS/Folha para o período em que pleiteia a dedução das sobras, inexistente fundamento para justificar o acolhimento de sua pretensão já que não foi atendido o requisito legal para o gozo do benefício pretendido.”[grifo aqui]

A Recorrente faz uma extensa defesa acerca da subsistência da natureza jurídica lançamento por homologação, não afetada pelo fato da não ocorrência de pagamento. Em apenas um sucinto parágrafo afirma ter havido pagamento parcial em todos os períodos lançados, conforme os documentos que apresenta.

Assim, a hipótese prevista pelo referido artigo 150 § 4º é perfeitamente aplicável ao caso em tela, mesmo porque houve recolhimento parcial do tributo exigido pela Recorrente na discutidas competências conforme demonstram os documentos anexos.

Uma vez confirmada a inexistência de pagamentos sobre a folha de salários, à vista dos quais se pudesse aplicar a regra do art. 150, § 4º, do CTN, correta a decisão recorrida ao aplicar o art. 173, I, desse diploma legal, segundo a jurisprudência deste Conselho (Ac. nº 2302-001.127/Ac. nº 3302-000.847/Ac. nº 1401-000.380).

A ciência do lançamento deu-se em 08 de agosto de 2006. De sorte que o direito de constituição do crédito tributário exauriu-se apenas para os fatos geradores ocorridos até 11/2000, conforme já decidido.

4. Inobservância do AD 88/99 pela Autoridade Lançadora

Este ato declaratório, abaixo transcrito, indicou o início da vigência para novembro de 1999 da norma do art. 3º da Lei nº 9.718/98, com redação dada pelo art. 2º da MP nº 1.859-7/99:

“Dispõe sobre a contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas pelas sociedades cooperativas.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e, tendo em vista o disposto na Medida Provisória nº 1.858, de 1999, declara que as contribuições para o PIS/Pasep e para financiamento da seguridade social – Cofins, devidas pelas sociedades cooperativas, serão apuradas de conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 1.858-7, de 29 de julho de 1999, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de novembro de 1999.”

Incorreto o posicionamento da DRJ/São Paulo I, neste tópico, ao referir que o art. 2º da MP nº 1.858-7 por tratar de deduções da base de cálculo na modificação que fez do art. 3º da Lei nº 9.718/98, a matéria não era suscetível de se submeter à anterioridade nonagesimal.

Ocorre que não é esse o conteúdo do pedido da então Impugnante, mas seu pedido diz respeito à própria incidência da contribuição sobre as atividades da Cooperativa.

Anote-se que a Medida Provisória nº 1.807-5 (MP nº 1.858-7), de 17 de junho de 1999, em seu art. 2º, pela primeira vez efetuou a modificação no art. 3º da Lei nº 9.718/98, introduzindo o § 6º, pelo qual fixou as deduções ou exclusões que as instituições financeiras (entre estas as cooperativas de crédito) poderiam fazer na base de cálculo das contribuições para o PIS e da COFINS, *verbis*:

Art. 2º. O art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passa a vigorar com a seguinte redação:

§ 6º. Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5º, poderão excluir ou deduzir:

I - no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito:

a) despesas incorridas nas operações de intermediação financeira;

b) despesas de obrigações por empréstimos, para repasse, de recursos de instituições de direito privado;

c) deságio na colocação de títulos;

d) perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações;

e) perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operações de hedge;

Dentro do mesmo mês a MP nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999 (sexta reedição da MP nº 1.807/99), reproduziu a mesma modificação, porém suprimiu o equívoco legislativo do Poder Executivo de ter incluído entre as instituições financeiras, na edição anterior, as cooperativas de crédito, sem, contudo, aquela edição da medida provisória, ter revogado a isenção da COFINS a que essas pessoas jurídicas faziam jus, estabelecida no art. 6º, I, da LC 70/91, o que veio a fazer no art. 23 da nova edição, *ipsis litteris*:

Art. 23. Ficam revogados:

[...]

II - a partir de 30 de junho de 1999:

a) os incisos I e III do art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991;

...

Art. 6º São isentas da contribuição:

I - as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades; (Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 24.8.2001)

Como as demais instituições financeiras já estavam submissas à incidência das contribuições na conformidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98, a modificação dizia respeito apenas às exclusões da base de cálculo. Contudo, para as cooperativas de crédito, tratava-se do estabelecimento de relação jurídico-tributária até então inexistente, relativamente à COFINS, em razão da isenção pela LC 70/91.

Daí o contexto em que surge o AD SRF 88/99, fazendo menção à MP 1858-7, de 29 de julho de 1999, revelando, implicitamente, o dever de aplicação da anterioridade nonagesimal (art. 150, III, “c” e art. 195, § 6º da CF/88), com vigência a partir de novembro de 1999.

É óbvio que a Impugnante não estava a pedir, em seu prejuízo, que somente aplicassem as exclusões previstas na citada medida provisória a partir de 11/99, e não a contar do mês de junho/99, o primeiro período objeto da autuação.

Assim sendo, foi, com efeito, desatendida a orientação veiculada pelo AD SRF 88/99, pelo que não deveriam ser alcançados pelo lançamento os períodos de apuração até outubro/99.

Contudo, em face da decadência declarada para os períodos até 11/2000, fica o pleito desprovido de interesse de agir.

Decorrente, ainda, dos argumentos acima expendidos, registre-se que foi atendido o clamor da Recorrente quanto às exclusões das bases de cálculo dos valores correspondentes às rubricas elencadas na Medida Provisória 1.858-7/99 e reedições, já cientificada à Contribuinte no resultado da diligência.

5. Das aplicações financeiras no mercado, Captação de Recursos, Concessão de Empréstimos. Ato cooperativo. Exclusão da base de cálculo

No mandado de segurança, cópia da petição às fls. 43/78, a Impetrante, ora Recorrente, insurge-se contra ato que reputou coator do Delegado Especial de Instituições Financeiras em São Paulo, defendendo-se, em síntese, contra:

a) a revogação da isenção da COFINS por medida provisória (ao tempo a de nº 2.037-21/00);

b) a incidência com base no art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliou a base de cálculo, sem respaldo da EC 20/98 e alterações pela MP nº 1.858-10/99;

c) a exigência das contribuições no molde da lei acima, por ferir a natureza jurídica de cooperativa e subvertendo o conceito de ato cooperativo.

Ao fim, propugnou a Impetrante pela não sujeição às modificações da sistemática de recolhimento da COFINS e do PIS (base de cálculo e alíquota) contidas na Lei 9.718/98, com redação dada pela MP n.º 2.037-21/00 e reedições, dada a ofensa aos Princípios Constitucionais da Legalidade, Hierarquia Legal, Isonomia, Capacidade Contributiva, adequado tratamento tributário ao ato cooperativo.

Registre-se excerto que resume o teor da sua petição:

12. Optando-se por não se quedar em silêncio, mas sim exercer seu direito de ação, impetra-se o presente writ, através do qual se busca a IMPETRANTE o deferimento inaudita altera parte de seu pedido de Medida Liminar para que não seja forçada a proceder ao recolhimento da COFINS e do PIS nos moldes em que prevista pela viciada Lei n.º 9.718/98 com as alterações introduzidas pela malsinada MP n.º 2.037 e reedições, e que seja reconhecido, em decisão final do mérito, seu direito líquido e certo de não recolher a COFINS e o PIS sobre os atos próprios de suas finalidades e objetivo social, tendo em vista a natureza especial da Impetrante que será melhor examinada no tópico seguinte.

Obteve a segurança nos seguintes termos:

Por estas razões, julgo parcialmente procedente a presente ação, pelo que concedo a segurança apenas para reconhecer o direito

da Impetrante de recolher a COFINS e o PIS sem as alterações impostas pela Lei 9718/98, somente no que se refere à ampliação da base de cálculo dessas contribuições, assegurando, outrossim, o direito de recolher as referidas exações com base na legislação anterior neste tocante. Denego a segurança quanto aos demais pedidos.

As reivindicações constantes do recurso voluntário, neste tópico, portanto, estão erigidas no contexto da discussão daquilo que integra ou não o ato cooperativo e da ampliação da base de cálculo da contribuição, promovida pela Lei nº 9.718/98, como visto, matéria levada à apreciação do Poder Judiciário.

Neste tópico a disputa resume-se à exclusão das bases de cálculo das aplicações financeiras, posto que os demais itens - captação de Recursos e concessão de empréstimos – foram considerados na exclusão procedida na diligência.

A decisão recorrida, enfrentou esse debate, a meu ver, impropriamente, em face da concomitância com a via judicial, e considerou improcedente o pleito, ancorando a decisão em matéria também submetida àquela mesma apreciação, vale dizer, manteve o juízo quanto ao enquadramento da autuada como instituição financeira, olvidando o questionamento e pedido da Impetrante de consideração da sua natureza jurídica de cooperativa, na via judicial.

Frise-se que o lançamento foi efetuado para prevenir a decadência, sem multa de ofício, devendo a ele ser aplicado o decidido no Judiciário.

Desse modo, o recurso voluntário não pode ser conhecido neste ponto, por aplicação da Súmula nº 01 do CARF, *verbis*:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

6. Da exclusão das sobras – recolhimento cumulativo sobre a folha de salários

Segundo o resultado da diligência, fl. 865, da base de cálculo do PIS foram excluídas as rubricas previstas no art. 2º, da MP nº 2.158-35/2001, que alterou a formulação da base de cálculo da contribuição prevista no art. 3º da Lei nº 9.718/98, transcrito:

"Art. 2º. O art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 3º. [...]

§ 2º. [...]

II- as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

[...]

§ 6º. Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5º, poderão excluir ou deduzir:

I- no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, Sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito:

a) despesas incorridas nas operações de intermediação financeira;

b) despesas de obrigações por empréstimos, para repasse, de recursos de instituições de direito privado;

c) deságio na colocação de títulos;

d) perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações;

e) perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operações de hedge;

Com acerto o resultado a que se encaminhou a diligência em não excluir as sobras **na forma** como prevista no art. 1º, *caput*, da Lei nº 10.676/2003, segundo o pleito da então Impugnante. A norma dispõe:

Art. 1º As sociedades cooperativas também poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, as sobras 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, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

[...]

§ 2º Quanto às demais sociedades cooperativas, a exclusão de que trata o *caput* ficará limitada aos valores destinados à formação dos Fundos nele previstos.

Segundo o disposto acima, a exclusão das sobras não afasta o direito às exclusões previstas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que, em sua parte final fixa a forma cumulativa de tributação pelo PIS, para as cooperativas que se utilizem dessas exclusões.

Contudo, vejo que as exclusões do art. 15 da dita MP não dizem respeito às cooperativas de crédito, pelo teor mesmo auto-identificável das suas disposições.

Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos

arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

I- os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

II - as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

III - as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

IV - as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de - produção do associado;

V - as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos

Logo, em face do texto, a três conclusões se pode chegar:

a) se o art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 não é dirigido às cooperativas de crédito, as sobras de que trata o *caput* do art. 1º da Lei nº 10.676/2003 também não são pertinentes às estas pessoas jurídicas;

b) as cooperativas de crédito inserem-se na categoria “*demais cooperativas*” de que trata o § 2º dessa lei, podendo excluir as sobras na forma ali disposta;

c) sendo o art. 15 da MP nº 2.158-35/2001 dirigida às cooperativas rurais, ao tempo em que esta é a disposição legal que estipula a forma cumulativa de tributação do PIS, pela utilização das exclusões nela previstas, essa relação de *consequência, de causa e efeito*, não alcança as cooperativas de crédito.

Portanto, vejo que deve ser atendido o pedido da Recorrente quanto à exclusão das bases de cálculo dos valores correspondentes às sobras correspondentes aos valores destinados à formação do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, na forma do art. 1º, § 2º, da Lei nº 10.676/2003, sem exigência da cumulatividade com a tributação do PIS sobre a folha de salários.

7. Conclusão

Por todo o exposto, voto por não conhecer do recurso, quanto à matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário, no tocante à tributação dos valores relativos aos atos cooperativos, conforme item “5”, acima; na parte conhecida, por dar provimento parcial para declarar a decadência dos períodos de apuração até novembro de 2000, com fulcro no art. 173, I, do CTN, e para reconhecer o direito à exclusão da base de cálculo das sobras correspondentes aos valores destinados à formação do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social.

Sala das Sessões, 23 de maio de 2012

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por BELCHIOR MELO DE SOUSA, Assinado digitalmente em 04/06/2012

por BELCHIOR MELO DE SOUSA, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por ALEXANDRE KERN

Impresso em 07/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 16327.001100/2006-12
Acórdão n.º 3803-002.971

S3-TE03
Fl. 994



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

TERMO DE INTIMAÇÃO

Processo nº: 16327.001100/2006-12

Interessada: COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS MÉDICOS DE SANTA
BARBARA D'OESTE

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, do teor do Acórdão nº 3803-002.971, de 23 de maio de 2012, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília - DF, em 23 de maio de 2012.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

☐ apenas com ciência;

☐ com Recurso Especial;

☐ com Embargos de Declaração.

☐ _____

CÓPIA