



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

Processo n° 16327.001249/2006-93
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3401-002.478 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de novembro de 2013
Matéria Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Embargante COOPERATIVA CENTRAL DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DAS UNICREDS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. REITERAÇÃO DA ALEGAÇÕES DO RECURSO VOLUNTÁRIO. OMISSÕES. INEXISTÊNCIA.

Ainda que não concorde com a conclusão a embargante, nada existe a ser suprido ou esclarecido, pois examinados todos os pontos merecedores de exame. E os embargos de declaração não se prestam para rediscutir o que já decidido, e muito menos reabrir discussão a respeito de matéria já amplamente exaurida no v. acórdão.

OMISSÃO. EXISTÊNCIA. SOBRAS DE COOPERATIVA.

Sendo omissos o acórdão sobre a incidência da PIS e da COFINS sobre as sobras de sociedade cooperativa, os embargos devem ser conhecidos neste ponto e no mérito dado provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: Por unanimidade, acolheram-se parcialmente os embargos com efeitos infringentes nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Julio Cesar Alves Ramos - Presidente.

(assinado digitalmente)

Fernando Marques Cleto Duarte - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Alves Ramos (Presidente), Robson Jose Bayerl (Substituto), Jean Cleuter Simoes Mendonca, Fernando Marques Cleto Duarte, Fenelon Moscoso de Almeida (Suplente), Angela Sartori.

Relatório

1. Trata-se de Embargos de Declaração opostos, tempestivamente, pela contribuinte COOPERATIVA CENTRAL DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DAS UNICREDS DO ESTADO DE SÃO PAULO com fundamento no art. 65, Anexo II, do Regimento Interno do CARF contra o Acórdão nº. 3401-01.052 deste Colegiado que, por unanimidade de votos, não conheceu em parte do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, negou provimento.

2. Transcrevo a ementa da decisão embargada, *in verbis*:

*“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Período de apuração: janeiro/2002 a dezembro/2003*

COFINS. CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO JUDICIAL E ADMINISTRATIVO.

Provimento negado ao Recurso Voluntário em razão da Súmula nº. 1 do CARF, segundo a qual importa renúncia 'As 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.

Recurso negado.”

3. Em suas razões de Embargos Declaratórios, a contribuinte enumera a ocorrência de cinco omissões verificadas na decisão recorrida, de forma que o acórdão merece integração.

4. Argumenta a ocorrência da omissão em razão de o acórdão vergastado não se pronunciar acerca da impossibilidade de manutenção do lançamento preventivo de decadência na pendência de decisão judicial.

5. Como segunda omissão, reiterou os argumentos utilizados para a primeira omissão arguida.

6. Enumerou como terceira omissão a não análise da decisão do Mandado de Segurança nº. 1999.61.00.027849-7, que afastou a exigência da COFINS sobre ingressos estranhos ao conceito de faturamento.

7. Ao apontar a quarta omissão constatada, enfatiza que não houve enfrentamento da matéria alusiva à não tributação das sobras cooperativistas, nos moldes do que determina a Lei nº. 10.636/2003.

8. A última omissão detectada diz respeito à não apreciação do pedido de perícia formulado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte

Os embargos de declaração apresentados são tempestivos, razão pela qual passo à análise dos argumentos trazidos pela contribuinte.

De acordo com o artigo 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n 256, de 22/06/2009, a omissão quanto a algum ponto sobre o qual deveria se pronunciar a turma possibilita a oposição de embargos de declaração:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

Deve-se entender por omissão o vício resultante da falta de alguma declaração que a decisão deveria conter. Nesse caso, os embargos têm por fim provocar a declaração do ponto omitido, a fim de se completar a decisão.

Todavia, que pese a louvável intenção da embargante, não se vislumbra no v. acórdão várias das omissões apontadas. Pelo contrário, por perfunctória análise do julgado observa-se que esta Turma analisou de forma detalhada todo o cotejo do processo, sendo que as omissões citadas pela embargante foram devidamente analisadas por este colegiado no momento da apreciação do recurso voluntário.

Ademais, foi da própria contribuinte, em seu Recurso Voluntário, a alegação de que devido ao processo judicial a exigibilidade do crédito está suspensa, portanto não resta dúvida sobre a identidade de objeto entre ambas as ações, fazendo-se necessário a aplicação por este colegiado da Súmula 01 do CARF.

Súmula CARF nº 1: 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.

Ora, os embargos de declaração possuem o escopo de aprimoramento do julgado, como bem observou o Eminentíssimo Ministro Marco Aurélio em seu voto no AI 163.047-5/PR: “os embargos declaratórios não consubstanciam crítica ao ofício judicante, mas servem-lhe ao aprimoramento. Ao apreciá-los, o órgão deve fazê-lo com espírito de

compreensão, atentando para o fato de consubstanciarem verdadeira contribuição da parte em prol do devido processo legal”.

Todavia, no tocante à apreciação da incidência da Cofins sobre as sobras geradas pela cooperativa de fato não foi objeto do processo judicial, razão pela qual este Conselho deve se manifestar sobre esta matéria específica.

Como é cediço, as cooperativas são sociedades de pessoas, sem fins lucrativas, criadas para prestar serviços aos seus associados, de acordo com princípios jurídicos próprios.

Disciplinadas pela Lei 5.764/71, a definição legal de cooperativas é a seguinte:

Art. 4º - As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características:

Dentre todas as características destas sociedades, a de relevância marcante para a adequação da incidência de tributos sobre os atos cooperativos é a traçada no inc. VII, art. 4º da Lei 5.764/71, qual seja:

VII – retorno das sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado, salvo deliberação em contrário da Assembléia Geral;

Como se vê do acima transcrito, toda a receita da cooperativa, reverte, exclusivamente, aos cooperados. Da mesma forma, as despesas da sociedade são rateadas proporcionalmente entre os sócios.

Trata-se de uma sociedade que não possui receita e nem despesa. Os valores auferidos representam meros ingressos temporários no patrimônio, sem acréscimos no ativo ou decréscimos nos passivos, de conformidade com os princípios da contabilidade, em nada aumentando o patrimônio líquido da sociedade.

As sobras não são, nem ao longe, o objetivo das cooperativas, mas sim o resultado positivo das operações por ela realizadas, em nome dos seus sócios. Por isso as sobras não podem ser equiparadas ao lucro.

O que as cooperativas buscam para si, enquanto pessoas jurídicas propriamente ditas, é tão somente a satisfação dos custos administrativos, nunca o lucro. Tributar os atos cooperativos de forma equiparada aos atos de comércio, que visam tão somente o lucro, é uma clara ofensa aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da isonomia, além de ferir o "adequado tratamento tributário ao ato cooperativo".

Quanto à tributação pelo PIS e COFINS, as cooperativas foram, inicialmente, consideradas isentas do pagamento da COFINS pela Lei Complementar n.º 70/91, a qual instituiu este tributo, como se vê do inc. I do art. 6º:

Art. 6º - São isentas da contribuição:

I – as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de sua finalidade;

Os atos cooperativos estão conceituados no art. 79 da Lei 5.764/71:

Art. 79 – Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estas 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.

Doutrinariamente, conceitua-se atos cooperativos como sendo "os atos jurídicos que criam, mantêm ou extinguem relações cooperativas, exceto a constituição da própria entidade, de acordo com o objeto social, em cumprimento de seus fins institucionais", no exato dizer do nobre mestre Renato Lopes Becho.

Muito preciso o inc. I do art. 6º da LC n.º 70/91 ao isentar do pagamento da Cofins os atos cooperativos, vez que, em sendo a base de cálculo desta contribuição o faturamento mensal, "assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza", como bem delimita o art. 2º da citada LC, e como os atos cooperativos não implicam em contratos de compra e venda, como se vê do parágrafo único do já citado art. 79 da Lei 5.764, efetivamente não deveria haver a incidência da Cofins e muito menos do Pis sobre os atos cooperativos.

Todavia, em uma clara demonstração de despreparo para exercer a função de legislador, e ainda simplesmente ignorando todos os motivos de direito suso delineados, o Chefe do Poder Executivo, através do art. 23 da Medida Provisória n.º 1.858-6, de 29 de junho de 1999, revogou os incisos I e III do art. 6º da LC n.º 70/91, revogação esta mantida pela Medida Provisória 66/02 e recepcionada pela Lei 10.637/02, que atualmente regulamenta esta matéria.

Passaram então as cooperativas, a partir de 01.11.99, a recolher o valor de 3% sobre o faturamento mensal, qual seja, sobre a receita bruta mensal da cooperativa, a título de COFINS, num claro e incontestado caso de incidência tributária em casos de não incidência e afronta aos princípios da capacidade contributiva e da isonomia.

Quanto ao PIS, estão as cooperativas sujeitas ao pagamento deste tributo de duas formas:

1.SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO, mediante a aplicação de alíquota de 1% sobre a folha de pagamento mensal de seus empregados.

2.SOBRE A RECEITA BRUTA, calculada à alíquota de 0,65%, a partir de 01.02.2003, de acordo com a MP 107, com exclusões da base de cálculo previstas pela Medida Provisória 2113-27/2001, art. 15.

A partir de 01.12.2002, por força da Lei 10637/2002, a alíquota do PIS foi majorada para 1,65%, sendo que a Medida Provisória n.º 107 de 10.02.2003, retomou a situação inicial, qual seja a alíquota de 0,65% para as sociedades cooperativas.

Consoante as disposições da Medida Provisória – MP nº 2.113-29, de 27 de Março de 2001, DOU de 28.3.2001, re-edições e modificações posteriores, até a MP 2158-

35/2001, podem as sociedades cooperativas excluir da base de cálculo os valores e as mercadorias abaixo delineadas:

"Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei n. 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.

Também deverão ser observadas as disposições da Medida Provisória 101/2002, *in verbis*:

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.

§ 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.

Note-se que as exclusões dizem respeito mais especificamente às operações realizadas pelas cooperativas agrícolas e de consumo. Como não se pode fazer interpretação extensiva destas exclusões, as cooperativas dos demais ramos vem sendo extremamente prejudicadas pela tributação do PIS e COFINS sobre o ato cooperativo, sobretudo as cooperativas dos ramos trabalho e saúde.

Quanto à sociedade cooperativa de crédito, poderá deduzir da receita bruta mensal os valores correspondentes a:

I – despesas incorridas nas operações de intermediação financeira;

II – despesas de obrigações por empréstimos, para repasse, de recursos de instituições financeiras;

III – perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações;

IV – perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operação de hedge.

Ressalte-se que, por força do artigo 8, inciso I, da Lei 10.637/2002, a nova modalidade de contribuição do PIS a partir de 01.12.2002 não se aplica as cooperativas de crédito.

Varias cooperativas, sobretudo as cooperativas dos ramos trabalho e saúde, ingressaram com ações judiciais insurgindo-se contra a tributação pelo PIS e COFINS sobre os atos cooperativos.

O STJ, em recentíssima decisão, acatou a tese de que medida provisória não pode revogar isenção concedida por Lei Complementar, proferindo o seguinte acórdão:

ISENÇÃO. PIS. COFINS. COOPERATIVAS.

O art. 23, II, a, da MP n. 1.858-6/1999 (atualmente equivalente ao art. 93,II, a, da MP n. 2.158-35/2001) não revogou a isenção de PIS e Cofins concedida às cooperativas pelo art. 6º, I, da LC n. 70/1991. O entendimento do STJ de que lei ordinária não pode revogar lei complementar, adotado para justificar a manutenção da isenção conferida às prestadoras de serviço, também tem valia quanto às cooperativas e deve ser mantido apesar do novel entendimento do STF, que equiparou a referida LC à lei ordinária. Precedente citado do STF: ADC 1-DF, DJ 16/6/1995. Resp 476.510-SC, Rel.Min. Luiz Fux, julgado em 6/5/2003.

Assim, entendo que os valores relativos às sobras das cooperativas não sofrem a incidência da PIS e da COFINS, merecendo ser sanada a omissão no v. acórdão para dar provimento ao recurso voluntário especificamente neste tópico.

Em razão do exposto, conheço em parte os embargos de declaração apresentados para, na parte conhecida, julgar procedente dando provimento ao recurso voluntário do contribuinte no tocante às sobras da cooperativa.

Fernando Marques Cleto Duarte - Relator

CÓPIA