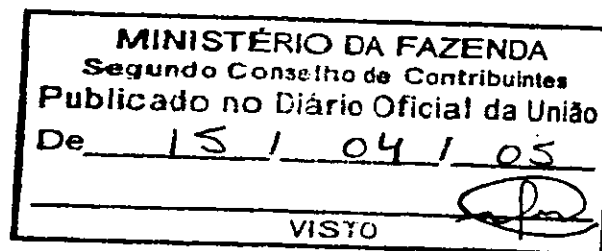




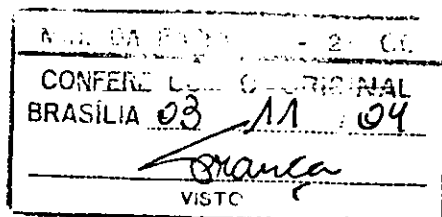
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo : 19515.000364/2002-98  
Recurso : 125.133  
Acórdão : 202-15.720



2ª CC-MF  
Fl.

Recorrente : DRJ EM SÃO PAULO - SP  
Interessada : Cooperativa Central de Laticínios do Estado de São Paulo



**PIS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DE REPASSE AOS ASSOCIADOS.**

O fato de haver industrialização dos produtos entregues à cooperativa pelos cooperados não elide a exclusão da base de cálculo dos repasses feitos pela comercialização destes produtos.  
**Recurso de ofício negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**DRJ EM SÃO PAULO - SP.**

**ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.**

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2004

Henrique Pinheiro Torres  
**Presidente**

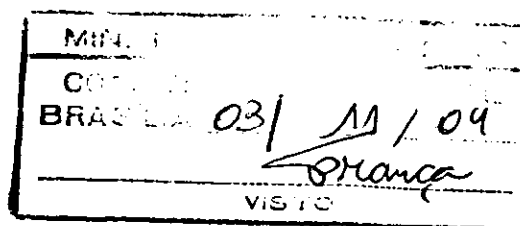
Nayra Bastos Manatta  
**Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Jorge Freire e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Raimar da Silva Aguiar.  
cl/opr



Processo : 19515.000364/2002-98  
Recurso : 125.133  
Acórdão : 202-15.720



Recorrente : DRJ EM SÃO PAULO - SP

## RELATÓRIO

Adoto o relatório do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, que a seguir transcrevo:

*"6. Originou-se a presente ação fiscal através dos Mandados de Procedimento Fiscal 0813200.2001.00325-4 (fl. 01) e 08.1.90.00-2002-01810-0 (fl. 12), e do Termo de Início de Fiscalização de fl. 20, onde a empresa em epígrafe foi intimada a apresentar os livros e os documentos ali arrolados.*

*7. Do exame levado a efeito na documentação apresentada, foram constatados pelo Agente Fiscal, fatos irregulares, com infringência às normas legais que regem a espécie, descritos no Termo de Verificação de fls. 113 a 115, conforme segue em síntese:*

- a) A fiscalizada impetrou, em 14.02.2000, Mandado de Segurança Preventivo, Processo nº 2000.61.00.012507-7, com pedido de Medida Liminar para suspender a exigibilidade do crédito tributário alusivo à PIS sobre atos cooperativos que pratica, nos termos da MP 1991-16, artigos 15 e 47, inciso II, bem como da Instrução Normativa nº 145/99.*
- b) A liminar postulada foi concedida em 13.06.2000, através de decisão da Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região -SP (fls. 76 a 80), obtida em Recurso de Embargos de Instrumento, processo nº 2000.03.00.029458-3 (fls. 59 a 75), e autoriza o recolhimento do PIS nos termos da LC 7/70, suas alterações e Lei 9.715/98, com a suspensão da aplicação da MP nº 1.858-7 (transformada na MP nº 1991 e reedições) e da IN SRF 145/99.*
- c) A fiscalizada apresentou as bases de cálculos da PIS distinguindo os atos cooperados e os atos com terceiros (fls. 110 a 111). Na elaboração das bases de cálculos da PIS Faturamento sobre atos cooperados foram excluídos os valores referentes aos repasses aos associados.*
- d) Intimada a esclarecer se o montante repassado aos associados deve-se ao leite entregue à industrialização ou à comercialização (fl. 107), respondeu tratar-se da maior parte para a industrialização e parte para a*



Processo : 19515.000364/2002-98  
Recurso : 125.133  
Acórdão : 202-15.720

|              |          |
|--------------|----------|
| MIN. DA FAZ. | CC       |
| CO           | ORIGINAL |
| BRASILIA     | 03/11/04 |
| Blanca       |          |
| VISTO        |          |

|          |
|----------|
| 2º CC-MF |
| Fl.      |

*comercialização, detalhando os valores para cada tipo de operação (fl.108), sendo que a base legal utilizada para efetuar as exclusões dos repasses aos seus associados é o inciso I do art 15 da MP 1.858-10/99, e art. 3º, inciso IV da IN SRF 145/99.*

- e) *Verificou-se que a empresa somente poderia excluir de suas bases de cálculos da PIS, os valores apontados como destinados à comercialização, sendo que os produtos destinados a industrialização não estão contemplados pela exclusão da base de cálculo de que tratam os dispositivos retro-mencionados, razão pela qual foram adicionadas as bases de cálculo apresentadas pela empresa de acordo com o demonstrativo de fl. 114.*

*8. Em vista das infrações constatadas, foi lavrado o presente Auto de Infração (fls. 121 a 124), no valor total de R\$ 3.411.444,92, incluindo-se tributo e juros de mora, estes calculados até 31.07.2002, para constituir o crédito tributário relativo ao PIS, do período de 01.01.2000 a 28.02.2001, com enquadramento legal exposto as fls. 114, 115, 120 e 123.*

*9. Regularmente notificada em 14.08.2002, conforme ciência nos próprios autos, a autuada apresentou a impugnação tempestiva de fls. 127 a 134, acompanhada de documentos de fls. 135 a 175, alegando, em suma, o que se segue:*

*9.1 A exigibilidade do tributo encontra-se suspensa devido a liminar obtida no agravo de instrumento nº 110359 SP, registro nº 2000.03.00.029458-3, da 4ª Turma do C. TRF 3ª Região, e de acordo com o artigo 62 do Decreto 70.235/72 é inválido por completo o Auto de Infração, pois é vedada a instauração de procedimento fiscal alusivo a matéria em pauta. A decisão que favorece o contribuinte, pois, é autoexecutável, tem valor imediato e inibe a ação fiscal.*

*9.2 A multa e os juros, ambos, deve-se à mora, e é pressuposto de cabimento dessas verbas a ocorrência de mora, evidenciada pelo transcurso in albis do prazo de pagamento. Mas, se antes disso houve a suspensão judicial da exigibilidade, não mais há de falar em vencimento, nem tampouco em mora, até o deslinde do feito. Inexistente mora, inexistem por igual seus consectários — a multa e os juros de mora. Daí a improcedência dos juros de mora incluídos no presente Auto de Infração.*

*9.3 Contesta a possibilidade da taxa SELIC, estabelecida pelo credor (Governo Federal) sem parâmetros em lei estabelecidos, ser erigida a taxa de juros para fins tributários. De acordo com o artigo 161 do Código*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo : 19515.000364/2002-98  
Recurso : 125.133  
Acórdão : 202-15.720

|                                        |          |
|----------------------------------------|----------|
| RECEBIMOS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL |          |
| DATA                                   | 03/11/04 |
| BRASIL                                 | 04       |
| VISTO                                  |          |

2ª CC-MF  
Fl.

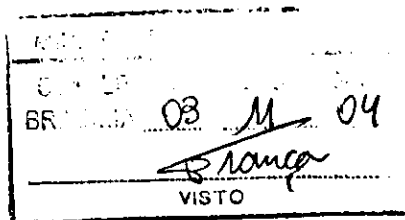
*Tributário Nacional (CTN) apenas a lei pode estabelecer a taxa de juros de mora, sendo inadmissível a delegação ao próprio Executivo da tarefa de delimitar esse valor mês a mês, assim deve ser recalculado os juros a taxa de um por cento ao mês.*

- 9.4 *A utilização da taxa SELIC traz grande insegurança jurídica, pois há grande oscilação mensal desse índice, como se o devedor de tributos houvesse mutuado valores a uma instituição financeira, que está a impingir-lhe astronômico valor de juros.*
- 9.5 *Contesta a glosa da dedução, na base de cálculo da PIS, dos valores repassados aos associados, decorrentes da industrialização e comercialização de produtos por eles entregues à cooperativa. Alega que a agente fiscal não considerou que após a industrialização, o produto da mesma é igualmente comercializado, consoante o contribuinte protesta por provar através de perícia contábil.*
- 9.6 *O fato da industrialização não invalida o inequívoco destino ulterior à comercialização, preenchendo-se assim, com todas as letras, o inciso I do artigo 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, a ensejar o direito de dedução. Alega que o legislador não vedou a dedução da base de cálculo do PIS quando, antes da comercialização, o produto entregue pelos cooperados sofra processo de industrialização, não podendo o intérprete estabelecer critérios de restrição ao alcance da norma que são estranhos a seus próprios termos.*
- 9.7 *A interpretação do inciso I do artigo 15 da MP 2.158-35, empreendida pela digna Autoridade Fiscal, é inteiramente estranha ao preceito de valorização do trabalho humano, em outras palavras, não há elemento de discrimen juridicamente válido para minorar a tributação da cooperativa que pouco emprega, frente a tributação daquela outra cooperativa que absorve muito maior mão-de-obra.*
- 9.8 *Diante do exposto requer o sobrestamento do presente processo administrativo até o deslinde dos processos judiciais, e caso assim não se entenda, que ao menos abstenha-se de conduzir o crédito tributário em foco à dívida ativa.*
- 9.9 *Solicita perícia contábil para comprovar que os produtos entregues à cooperativa por seus associados, ainda quando precedidos de industrialização, também são alvos de comercialização.*
- 9.10 *Requer, ainda, que se afaste a cobrança de juros moratórios, e que se admita a dedução da base de cálculo da PIS, com base no inciso I do art. 15 da MP 2.158-35, dos valores repassados a associados, decorrentes de*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo : 19515.000364/2002-98  
Recurso : 125.133  
Acórdão : 202-15.720



2ª CC-MF  
Fl.

*produtos entregues por esses últimos à impugnante para industrialização e subsequente comercialização.*

*10.É o relatório."*

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se, por meio do Acórdão DRJ/SPOI nº 2.350, de 05/12/2002, julgando procedente em parte o lançamento, ementando a sua decisão nos seguintes termos:

*"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/01/2000 a 28/02/2001*

*Ementa: CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MEDIDA JUDICIAL SUSPENSIVA. COMPATIBILIDADE. Para que tenha sentido a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mencionada no art. 62 do Decreto 70.235/72, faz-se necessária sua prévia constituição. Assim, o provimento judicial suspensivo da exigibilidade do crédito tributário não obsta o lançamento.*

*JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Procede a cobrança de encargos de juros com base na Taxa SELIC, porque se encontra amparada em lei, cuja legitimidade não pode ser aferida na esfera administrativa.*

*COOPERATIVA - POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DE REPASSES AOS ASSOCIADOS – A possibilidade de exclusão dos valores repassados aos associados, prevista no art. 15, I, da MP nº 1.858-9, de 1999, e reedições, e no art. 3º, IV, da IN SRF nº 145, de 1999, está condicionada à efetiva comercialização dos produtos por eles entregues. Não está vedada a exclusão da base de cálculo da PIS dos valores repassados aos associados decorrentes da comercialização de produtos por eles entregues a cooperativa, mas que sofreram industrialização por parte da cooperativa.*

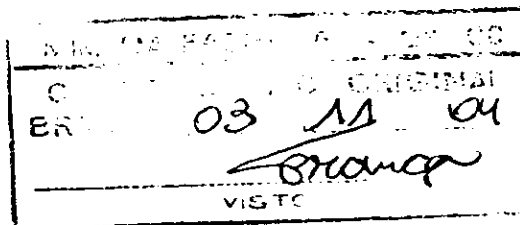
*Lançamento Procedente em Parte".*

Da decisão interpôs recurso de ofício a este Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



Processo : 19515.000364/2002-98  
Recurso : 125.133  
Acórdão : 202-15.720



**VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
NAYRA BASTOS MANATTA**

Trata-se de recurso de ofício interposto pela autoridade julgadora de primeira instância em virtude da exoneração de parte do lançamento, por haver entendido que o fato de a cooperativa realizar a industrialização da produção do cooperado não impede que seja deduzido da base de cálculo da contribuição para o PIS o repasse feito ao cooperado decorrente da comercialização de seus produtos (ato cooperativo).

Os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, a seguir transcritos, alteraram o conceito de faturamento, ampliando o campo de incidência do PIS/PASEP e da COFINS, e, a partir de 1º de fevereiro de 1999, a base de cálculo dessas contribuições passou a ser considerada como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo, no entanto, permitidas algumas exclusões:

“(…)

*Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.*

*Art 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior correspondente à receita bruta da pessoa jurídica.*

*§1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.*

*§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:*

*I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos Serviços na condição de substituto tributário;*

*II - as reversões de provisões operacionais 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;*

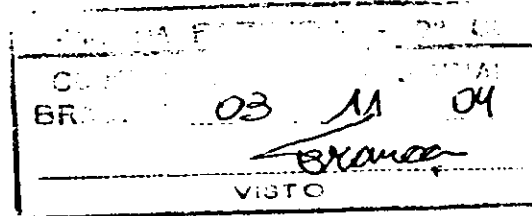
*III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadora expedidas pelo Poder Executivo;*

*IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.*  
“(…)”.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo : 19515.000364/2002-98  
Recurso : 125.133  
Acórdão : 202-15.720



2ª CC-MF  
Fl.

Com a edição da Medida Provisória nº 1.858-7, de 29 de julho de 1999, foram promovidas novas alterações sobre as normas que tratam do PIS e da COFINS incidentes sobre as cooperativas, principalmente, no que se refere às exclusões da base de cálculo destas contribuições, estabelecendo o art. 15 da atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, o seguinte:

"(...)

*Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observando o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718 de 1999 excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:*

*I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregues 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 à 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 de repasse de empréstimo 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 as identificações do associado, do valor da operação, da espécie do bem ou mercadorias e quantidades vendidas.*

*Art. 47. 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; "*

As disposições sobre as contribuições para o PIS/PASEP e COFINS devidas pelas sociedades cooperativas em geral, introduzidas pela legislação retrocitada, acham-se consolidadas na Instrução Normativa SRF nº 145, de 09 de dezembro de 1999, a saber:



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo : 19515.000364/2002-98  
Recurso : 125.133  
Acórdão : 202-15.720

|                 |
|-----------------|
| MIN. DA FAZENDA |
| CONF. 03 11/04  |
| BRASIL          |
| VISTO           |

2º CC-MF  
Fl.

*"Art. 1º A contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, devidas, pelas sociedades cooperativas, sendo calculadas com base no seu faturamento mensal, observado o disposto nos arts. 3º e 6º.*

*Art. 2º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta mensal da sociedade cooperativa.*

*Parágrafo único. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pelas sociedades cooperativas, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.*

*Art. 3º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições referidas no art. 1º, poderão ser excluídos da receita bruta mensal os valores correspondentes a:*

*I – vendas canceladas, descontos incondicionais concedidos, Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e impostos sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre as Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações – ICMS, quando cobrados do vendedor dos bens ou prestador de serviços na condição de substituto tributário;*

*II – reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingressos de novas receitas;*

*III – receitas decorrentes da venda de bens do ativo permanente;*

*IV – repasses aos associados, decorrentes da comercialização de produtos no mercado interno por eles entregues à cooperativa;*

*V – receitas de venda de bens e mercadorias a associados;*

*VI – receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados aplicáveis na atividade rural, relativos à assistência técnica, extensão rural, formações profissionais e assemelhadas;*

*VII – receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produto do associado;*

*VIII – receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto à instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.*

*IX – "Sobras Líquidas" apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, após a destinação para constituição da Reserva de Assistência Técnica, Educacional e Social (RATES) e para o Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (FATES) previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, efetivamente distribuídas.*

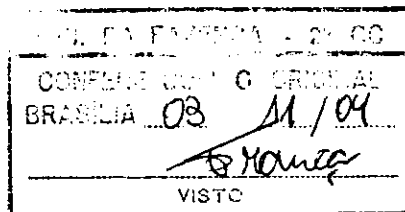
*§ 1º Os adiantamentos efetuados aos associados, relativos à produção entregue, somente poderão ser excluídos quando da comercialização dos referidos produtos.*

*21*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo : 19515.000364/2002-98  
Recurso : 125.133  
Acórdão : 202-15.720



2º CC-MF  
Fl.

*§ 2º Para os fins do disposto no inciso V, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculadas diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa, e serão contabilizadas destacadamente, sujeitas à comprovação mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie e quantidade dos bens ou mercadorias vendidos."*

*(...)"*

Verifica-se, da análise das disposições citadas, que as sociedades cooperativas devem recolher as contribuições para o PIS/PASEP e para a COFINS sobre a base de cálculo aplicável às demais pessoas jurídicas, com as exclusões previstas no parágrafo 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, e aquelas dispostas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, também constantes da IN SRF nº 145, de 1999.

Cabe ressaltar que somente as exclusões previstas nos incisos I, II, III do art. 3º da IN SRF nº 145, de 1999, alcançam as atividades cooperativas em geral, tendo em vista que as exclusões dos incisos IV, VI, VII, VIII e IX são atividades típicas das cooperativas de produção agropecuária, e a do inciso V, não há como aplicá-la às demais cooperativas, uma vez que somente as sociedades cooperativas de produção agropecuárias que comercializam mercadorias e bens, de uso exclusivo na atividade rural, poderão excluí-las.

As disposições estabelecidas pela IN SRF nº 145/99 vieram esclarecer que a interpretação a ser dada para "receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produto do associado" é restritiva. Isso significa dizer que o valor cobrado do associado a título de prestações de serviços de melhorias do produto a ser comercializado poderá ser excluído da base de cálculo das contribuições, na data em que for emitida a nota fiscal pela cooperativa de produção agropecuária.

É imperativo, também, analisar a extensão da exclusão, "receita de venda de bens e mercadorias a associados". O dispositivo é claro ao permitir às sociedades cooperativas de produção excluir o valor da receita de venda de desses produtos aos associados, uma vez que estes são empregados nas atividades produtivas.

As sociedades cooperativas de produtores rurais são aquelas que, organizada na forma da Lei nº 5.764/1971, constituem-se em pessoa jurídica com o objetivo de industrializar ou de comercializar ou de comercializar e industrializar a produção rural dos cooperados ou de terceiros.

Segundo Pedro Einstein dos Santos Ancles:

*"Há duas classes de cooperativas de produção: agrícola e industrial. Ambas se organizam com espírito de cooperação entre produtores agrícolas ou criadores, auxiliando-os por todos os meios ao alcance dos recursos obtidos pela organização. Quando a proteção se orienta no sentido de aproveitar os produtos agrícolas para transformá-los em novos produtos, pela*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo : 19515.000364/2002-98  
Recurso : 125.133  
Acórdão : 202-15.720

|                                  |
|----------------------------------|
| MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2ª SEÇÃO |
| CONFERE COM O ORÇAMENTO          |
| BRASÍLIA 03/11/04                |
| <i>[Assinatura]</i>              |
| VISTO                            |

2ª CC-MF  
FL.

*industrialização, dá-se-lhe denominação particular de industrial. Mas, se fica, exclusivamente, na proteção à agricultura ou à criação, sem tendências industriais, será meramente agrícola.*

*A cooperativa industrial pode ser organizada fora dos domínios agrícolas, mas na sua constituição somente podem ser admitidos profissionais ou operários interessados diretamente na respectiva indústria, que vai ser o objeto da sociedade. Assim, a cooperativa de produção pode realizar, além da atividade principal, outras complementares para bem atender a seus associados, tais como fornecimento de produtos e prestação de serviços, etc."*

No caso em concreto verifica-se que a contribuinte enquadra-se, perfeitamente, na condição de cooperativa de produtores rurais industriais, uma vez que industrializa e comercializa a produção de leite de seus cooperados.

Para que se possa fazer a exclusão prevista no inciso IV do art. 3º da IN SRF nº 145/99 é preciso que haja a comercialização dos produtos fornecidos pelos cooperados. No caso de adiantamentos efetuados aos cooperados, de acordo com o disposto no § 1º do citado artigo, estes só podem ser excluídos quando ocorrer à efetiva comercialização do produto.

É de se ressaltar que a lei não determinou que, no caso de haver industrialização do produto, por parte da cooperativa, não se poderia efetuar a exclusão da base de cálculo da contribuição dos repasses feitos aos associados decorrente da comercialização de seus produtos. A condição necessária para que se efetue a citada exclusão, de acordo com a lei de regência da matéria, é que ocorra, simplesmente, a comercialização, tal como decidiu a instância *a quo*.

É preciso lembrar que onde a lei não limitou não cabe ao Fisco fazê-lo.

Diante do exposto voto por negar provimento ao recurso de ofício interposto.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2004

*[Assinatura]*  
NAYRA BASTOS MANATTA

*[Assinatura]*