



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

Processo n° 11516.003529/2006-95
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-001.739 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2012
Matéria COFINS/PIS
Recorrente COOPERZEM COOPERATIVA DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA
Recorrida DRJ SÃO PAULO

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/09/2001 a 30/06/2006

Ementa:

SÚMULAS CARF. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA. AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA DE OBJETO. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. SÚMULA N° 1 do CARF.

A matéria já suscitada perante o Poder Judiciário não pode ser apreciada na via administrativa.

A concomitância caracteriza-se pela irrefutável identidade entre o pedido e a causa de pedir dos processos administrativos e judiciais.

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.

ATOS COOPERATIVOS. EXCLUSÕES NA BASE DE CÁLCULO.

A isenção da Cofins relativa aos atos cooperativos, concedida pelo art. 6º, I, da Lei Complementar n° 70/91, encontra-se revogada pela MP n° 2.158-35/2001, com efeitos a partir de novembro de 1999, mês a partir do qual as receitas auferidas pelas cooperativas compõem a base de cálculo da Contribuição, com as exclusões estabelecidas no art. 15 da Medida Provisória n° 2.158-35/2001, na Lei n°10.676/2003 e no a .17 da Lei n° 10.684/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª câmara / 2ª turma ordinária da terceira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, em não se conhecer da matéria preclusa. Na parte conhecida, em afastar a preliminar de nulidade, declarar a concomitância referente às

receitas tributáveis pelo PIS e pela Cofins e negar a exclusão das despesas financeiras e administrativas das bases de cálculo das exações.

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO – Relator e Presidente Substituto

EDITADO EM: 28/11/2014

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros João Carlos Cassuli Junior, Silvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D Eca, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva. O Presidente Substituto da Turma assina o presente acórdão em face da impossibilidade, por motivos de saúde, da Presidente Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Trata o presente processo de autuação do PIS e da Cofins referentes aos fatos geradores ocorridos de setembro de 2001 a junho de 2006.

Constatou-se que o recorrente somente recolheu o PIS sobre a folha de pagamento e, a partir de 2003, promoveu recolhimentos sobre parte de suas receitas com não associados, sendo que os demais valores faturados ficaram à margem da tributação e não foram declarados em DCTF.

Os valores apurados pela Autoridade Fiscal foram retratados nas planilhas de fls. 151/152. Nelas estão discriminadas a base de cálculo de cada exação. Seguindo as normas contidas na Legislação, a base de cálculo foi obtida pelo total das receitas de fornecimento de energia e serviços, receitas financeiras, deduzidos os custos de energia elétrica, os custos de manutenção da rede de distribuição e as sobras.

O Sujeito Passivo apresentou impugnação aos lançamentos, argumentando, em breve síntese, que:

- a) No demonstrativo de receita tributável de fls. 151/152 não há como determinar quais foram os custos que serviram de exclusão para a tributação do PIS e da Cofins. Na determinação da base imponible das exações não foi discriminada conta por conta
- b) As contribuições para o Pis e para a Cofins não incidem sobre ato cooperativo, por ausência de faturamento ou receita bruta nas operações de distribuição de energia elétrica a associados. A relação entre cooperativa e associado não produz receitas, pois o resultado pertence ao associado e não à cooperativa;

- c) Para fins de tributação das contribuições, o compartilhamento da infra-estrutura por meio do aluguel de postes deve ser considerado ato cooperativo e, conseqüentemente, excluído da base imponible, já que é ato próprio do ramo da recorrente, que deve por imposição legal ceder ou compartilhar os postes;
- d) Houve erro na determinação da base de cálculo das contribuições, pois devem ser excluídos os valores oriundos da cobrança da tarifa elétrica, em obediência ao disposto no art. 17 da Lei nº 10684/2003, que prevê a exclusão dos valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados;
- e) A fiscalização não considerou todos os custos previstos na Legislação. A impugnante refez os cálculos do demonstrativo da receita tributável, contemplando os custos nos moldes da IN nº 358/2003 e 635/2006;
- f) Os Pareceres Normativos nº 77/76 e 66/86 tratam da exclusão da base de cálculo de valores advindos do ato cooperativo, que levariam à exclusão dos ingressos da tarifa de energia elétrica tanto para o PIS como para a Cofins;
- g) Pelo princípio da hierarquia das leis, o dispositivo da Lei Complementar nº 70/91 que confere isenção do Pis e da Cofins às cooperativas não pode ser revogado por medida provisória e lei ordinária;
- h) Deve ser aplicado ao caso a Solução de Consulta nº 352/04 da 9ª Região Fiscal, que, ao interpretar a Lei nº 10684/2003 e a IN 358/2003, reconheceu a exclusão dos custos administrativos e financeiros dos atos relacionados internamente (atos cooperativos).

Termina sua impugnação requerendo que sejam reconhecidos como exclusão da base de cálculo tributável os custos do setor elétrico, advindos do parágrafo 1º do art.2º do decreto 774/93.

Foi solicitada diligência com fins de apurar o objeto do processo judicial nº 99.00.09850-1. Em resposta, constatou-se que na ação judicial discutia-se: a impossibilidade de uma medida provisória instituir ou alterar tributos; a necessidade de lei complementar para alterar a Lei Complementar nº 70/91 e tributar o ato cooperativo; a ilegalidade da alíquota de 3% da Cofins e a ampliação da base de cálculo da Cofins – receita bruta e faturamento.

A Delegacia de Julgamento de São Paulo julgou a impugnação improcedente, proferindo o Acórdão nº 16-32734, de 21 de julho de 2011, cuja ementa abaixo reproduzo:

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há fundamento na alegação de impossibilidade de identificação das contas contábeis consideradas na base de cálculo, quando basta examinar os balancetes fornecidos pela própria autuada para verificar que os valores que serviram de base para autuação forma dali extraídos.

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL. FATURAMENTO DA SOCIEDADE COOPERATIVA. ART. 6º, I, DA LC 70/91. REVOGAÇÃO PELA MP 1.858/99. LEI Nº 9.718/98. AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A propositura pela contribuinte de ação judicial contra a Fazenda, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas, no que concerne às questões submetidas à apreciação do judiciário.

INCIDÊNCIA. SOCIEDADES COOPERATIVAS.

A contribuição para o PIS/Pasep devida pelas sociedades cooperativas deve ser calculada com base no faturamento mensal, que corresponde à receita bruta conforme definida no art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998, permitindo-se, estritamente, as exclusões previstas na legislação vigente à época dos fatos geradores.

EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. CUSTOS DOS SERVIÇOS PRESTADOS. COOPERATIVA DE ELETRIFICAÇÃO RURAL.

Os custos dos serviços prestados pela cooperativa de eletrificação rural abrangem os gastos de geração, transmissão, manutenção, distribuição e comercialização de energia elétrica, quando repassados aos associados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado com a decisão de primeira instância, o sujeito passivo protocolou recurso voluntário, onde teceu longas linhas acerca de toda legislação do setor elétrico.

Contudo, com o intuito de não desviar o rumo do processo, reproduzo abaixo apenas as questões que guardam relevância com a lide posta nos autos. Em brevíssima síntese, o recorrente alega que:

- a) *O auto de infração não obedeceu os requisitos de validade, pois faltou um elemento essencial, qual seja: a determinação da base de cálculo. Este fato teria cerceado seu amplo direito de defesa.*
- b) *Não houve a renúncia a instância administrativa, em vista da incongruência entre as demandas administrativa e judicial. Requer que “sejam reconhecidos os custos do setor elétrico cooperativista,*

contemplados na legislação tributária da Receita Federal, repassados ao associado como causa de exclusão na base imponible do Pis e da Cofins, (...). Estamos nos referindo a especificidade de normativo do setor elétrico. Se a legislação, em geral, não contempla as despesas administrativas ou financeiras como custos (exclusão da base imponible), não está a dizer que não contemple as “especificidades de setores” como é o caso do setor elétrico cooperativista, que as classifica como custos do setor, o que noutro setor pode ser despesas.

- c) *Todos os custos relativos à operacionalidade para a entrega da energia aos associados; investimentos em linhas de redes de transmissão de energia e despesas administrativas, manutenção, comercialização, necessárias ao funcionamento da cooperativa, poderão ser excluídos da base de cálculo das contribuições sociais por força da legislação do setor, em especial, o art. 2º § 1º do Decreto nº 774/93 – que considera como exclusão os gastos de distribuição repassados ao associado.; e*
- d) *O art. 3, § 1º da Lei nº 9.718/98, que ampliou o conceito de receita, é inconstitucional.*

Termina seu recurso pedindo a anulação do auto de infração por falta de elemento essencial, a base de cálculo. Alternativamente, pede que a exclusão dos custos gerenciáveis e não-gerenciáveis do setor elétrico cooperativista da base imponible e a exclusão da multa de ofício e juros de mora.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator

A impugnação foi apresentada com observância do prazo previsto.

Multa de Ofício e Juros de Mora.

O recorrente requer a exclusão da multa de ofício e dos juros de mora aplicados pelo Ato Fiscal.

Ressalto o recorrente traz essa matéria aos autos nesta fase processual. Na impugnação, momento que inaugura o litígio e delimita as matérias que serão debatidas nas instâncias administrativas, o recorrente não trouxe a baila este ponto. Não há uma única menção sobre a impossibilidade de aplicação da multa de ofício e dos juros de mora.

Posta assim a questão, sinto-me obrigado a não conhecer destas matérias em vista da falta de interesse recursal.

Quanto as demais matérias, identifico os pressupostos de admissibilidade de forma que tomo conhecimento e passo à análise.

Nulidade

O recorrente alega cerceamento do direito de defesa, pois o auto de infração não teria identificado a correta base de cálculo, elemento essencial de validade do ato administrativo.

Ao meu sentir, carece de razão o recorrente, pois no termo de encerramento de verificação fiscal, a Autoridade autuante discrimina o *modus operandi* utilizado para a obtenção da base de cálculo e as respectivas exclusões, senão vejamos:

(...) partimos do total do faturamento apresentado pelo contribuinte, composto pelas receitas de fornecimento de energia elétrica, outras receitas de serviços e receitas financeiras e receitas de aluguel de postes e deduzimos dos custos da energia elétrica e o custo de distribuição, deduzimos ainda as sobras que trata a IN 358/2003. Os valores apurados Receita Tributável, ou seja, a base de cálculo para o PIS e para a Cofins são os apresentados no quadro constante das fls. 151/152.

Como se pode notar, foram perfeitamente identificadas as receitas utilizadas para fins de apuração das bases de cálculo das exações, bem como os valores delas deduzidos.

Noutro giro, como pode o recorrente falar em cerceamento do direito de defesa, se foram protocolados dois extensos recursos - impugnação e recurso voluntário - onde o sujeito passivo discorre minuciosamente acerca de todos os pontos que serviram de base para o lançamento tributário?

Portanto, não vislumbro qualquer hipótese que contemplaria a nulidade do auto de infração.

Mérito

No acórdão vergastado, a primeira instância separou as matérias em dois grupos, tendo por base a detecção de identidade de demandas administrativa e judicial.

A DRJ concluiu que parte da matéria referente a receita tributável que compôs a base de cálculo das exações foi levada a discussão no Poder Judiciário. Afastou desse entendimento as receitas oriundas do fornecimento de energia, outras receitas, receitas financeiras e receitas de compartilhamento de postes. Bem como a matéria referente a exclusão de custos das bases de cálculo.

Diante desse panorama, identifico duas matérias a serem discutidas pelo Colegiado neste recurso, a saber: a existência de concomitância e a possibilidade de excluir da base de cálculo todos os custos da cooperativa que foram repassados aos seus associados.

Concomitância

Saliento que, na minha opinião, a primeira instância se equivocou na identificação das matérias levadas ao Poder Judiciário, senão vejamos.

O recorrente se insurge contra a decisão da concomitância da forma que abaixo subscrevo:

Não houve a renúncia a instância administrativa, em vista da incongruência entre as demandas administrativa e judicial.

(...)

A matéria impugnada envolve erro sobre a base de cálculo imponible, aspectos formais, ilegalidades, nulidades, desconhecimento dos custos do setor cooperativista de eletrificação rural e jurisprudência do STJ sobre não incidência do PIS/Cofins no ato cooperativo firmado em 2005.

O MS 99.00.09850-1 versa sobre: impossibilidade de uma medida provisória instituir ou alterar tributos; necessidade de lei complementar para alterar a LC 90/71 para tributar ato cooperativo; superioridade hierárquica da lei complementar; ilegalidade da alíquota de 3% da Cofins e ampliação da base da Cofins – receita bruta e faturamento.

(...)

Ao analisar as razões jurídicas apresentadas na peça recursal administrativa e cotejar com as fundamentações jurídicas do MS nº 99.00.09850-1, fico convencido que toda a discussão que envolve receitas tributáveis foram levadas ao clivo do Poder Judiciário. Portanto, não resta dúvida da identidade entre as demandas administrativa e judicial no que diz respeito a composição das receitas que fizeram parte das bases de cálculo das exações.

Chamo a atenção para o fato de que o próprio contribuinte, na parte final do arrazoado sobre concomitância, não solicita que seja afastada a concomitância quanto a análise das receitas tributáveis. Seu pedido cinge-se no afastamento da concomitância quanto ao aproveitamento dos custos do setor elétrico cooperativista repassados ao associado, conforme texto reproduzido abaixo, *in verbis*:

Requer que “sejam reconhecidos os custos do setor elétrico cooperativista, contemplados na legislação tributária da Receita Federal, repassados ao associado como causa de exclusão na base imponible do Pis e da Cofins, (...). Estamos nos referindo a especificidade de normativo do setor elétrico. Se a legislação, em geral, não contempla as despesas administrativas ou financeiras como custos (exclusão da base imponible), não está a dizer que não contemple as “especificidades de setores” como é o caso do setor elétrico cooperativista, que as classifica como custos do setor, o que noutra setor pode ser despesas

Na realidade, não precisaria fazer este pedido, pois a própria DRJ entendeu que essa matéria não foi levantada na esfera judicial.

Conforme pode-se notar, o recorrente optou discutir o tema “receitas tributáveis” na via judicial, o que leva a renúncia ao direito de discutir a mesma matéria na via administrativa.

Nestes casos, quando o sujeito passivo opta pela via judicial para a discussão de matéria tributária implica na renúncia ao poder de recorrer nesta instância, nos termos do parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830/80 e do § 2º, art. 1º do Decreto-lei nº 1.737, de 1979.

Sabemos que o objetivo de determinar a renúncia administrativa nestes casos é para respeitar o modelo da jurisdição una, que rege o ordenamento jurídico pátrio.

Processos paralelos, com objeto e finalidade idênticos, podem resultar em efeitos redundantes ou antagônicos. Em qualquer das hipóteses, prevalecerá a decisão judicial, motivo pelo qual a concomitância de processos ofende o princípio da economia processual. Em face disso, a opção do contribuinte pela via judicial encerra o processo administrativo fiscal em definitivo, em qualquer das fases em que ele se encontre.

Ratificando este entendimento, foi aprovado o enunciado de Súmula CARF nº 01, publicada no DOU de 22/12/2009, in verbis:

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.

Registre-se que a coisa julgada a ser proferida no âmbito do Poder Judiciário jamais poderia ser alterada no processo administrativo, pois tal procedimento feriria a Constituição Federal, que adota, como já mencionado, o modelo de jurisdição una, onde são soberanas as decisões judiciais.

Portanto, reformo a decisão da primeira instância, incluindo como concomitante toda a matéria referente à receita tributável, pela identidade de causa de pedir e pedido entre as demandas administrativa e judicial.

Custos a serem deduzidos da Base de Cálculo

Na mesma linha da DRJ, entendo que a análise dos custos que podem ser deduzidos base de cálculo não fez parte da demanda judicial, restando afastada a concomitância.

A recorrente se insurge contra a não exclusão da base de cálculo da contribuição apurada das despesas administrativas e financeiras. Afirma que a exclusão dos valores está condicionada ao repasse dos custos aos associados.

A solução da lide passa necessariamente pela evolução legislativa das regras que regem as cooperativas.

Sobre esse assunto, o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis foi relator do Acórdão nº 3401-0680, que é uma verdadeira aula sobre cooperativa. Na ocasião, participava do colegiado e, depois de uma discussão calorosa, votei com o relator, de forma que retrata meu entendimento sobre o tema, fato que me permite utilizar o voto como razão de decidir.

O período em litígio nesta instância recursal, referente a períodos de apuração posteriores a outubro de 1999 (os dois Autos de Infração são relativos aos fatos geradores de 01/01/2001 a 31/12/2003), encontra-se sob a égide da MP 1.858-6, de 29/06/99, reeditada até a edição sob o nº 2.158-35, de 24/08/2001.

A MP nº 1.858-6 e suas reedições trouxe uma série de alterações na legislação do PIS e Cofins das sociedades cooperativas, a culminarem com a revogação da isenção de forma ampla para o ato cooperativo e a instituição de uma tributação incidente sobre uma base de cálculo reduzida, com diversas exclusões específicas.

As modificações, veiculadas pelas medidas provisórias adiante, aconteceram como segue:

- MP nº 1.858-6, de 29/06/99, que no seu art. 23, I, revogou, a partir de 28/09/99, o inc. II do art. 2º da Lei nº 9.715/98 — segundo o qual as "entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista e as fundações", contribuíam com o PIS sobre a folha de salários -, e no inciso II, "a", do mesmo artigo, revogou, a partir de 30/06/99, o inciso I da Lei Complementar nº 70/91, referente à isenção da COFINS. Esclareço que as cooperativas vinham contribuindo com o PIS sobre a folha de salários com base na LC nº 7/70, art. 3º, § 4º, Resolução do Conselho Monetário Nacional nº 174/71, art. 4º, § 6º, e ADN Cosit nº 14/85;

- MP nº 1.858-7, de 29/07/99, que no seu art. 15 introduziu a sistemática de exclusões na base da COFINS (não há menção ao PIS), e no art. 16 possibilitou, com relação ao PIS e às receitas de não associados, exclusões idênticas às da COFINS. Antes, a Lei nº 9.715/98, oriunda da MP nº 1.212, de 28/11/95, com eficácia a partir de março de 1996, no seu art. 2º, § 1º, já determinara que as cooperativas, além da contribuição sobre a folha de pagamento mensal, contribuíam, também, com o PIS Faturamento, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados;

- MP nº 1.858-8, de 27/08/99, que apenas repetiu as disposições da MP nº 1.858-6;

- MP nº 1.858-9, de 24/09/99, que no seu art. 15 passou a mencionar também o PIS/Pasep, acrescentou novas exclusões na base da COFINS e do PIS Faturamento, referindo-se desta feita às operações com cooperados, e manteve o PIS sobre a folha de salários na hipótese das cooperativas efetuarem tais exclusões (§ 2º, I, do art. 15). Assim, cumulativamente com o PIS

Faturamento incidente sobre a base de cálculo reduzida, as cooperativas continuaram a pagar o PIS sobre a folha. Somente na hipótese de não haver exclusão específica, é que inexistiu contribuição para o PIS sobre a folha.

As disposições da MP nº 1.858-10, de 26/10/99, foram mantidas nas reedições posteriores, até, afinal, a MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, que continua em vigor com eficácia de lei, consoante o art. 2º da Emenda Constitucional nº 32/2001.

Conforme o art. 15 da MP nº 2.158-35/2001, as exclusões são as seguintes:

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.

Além das exclusões acima, a IN SRF nº 145, de 10/12/99, consolidando a legislação à época, mencionava no seu art. 3º as exclusões previstas para as demais pessoas jurídicas, constantes dos incisos I, II e III do art. 3º da Lei nº 9.718/98, bem como as "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).

As sobras, quando excluídas após a destinação aos fundos RATES e FATES, implicavam em incidência do PIS e COFINS sobre os valores desses fundos. Daí a correção levada a cabo pelo Decreto nº 4.524, de 17/12/2002 (Regulamento do PIS/Pasep e COFINS), que no seu art. 32, VI, já previa a exclusão do valor das sobras antes de deduzidos os montantes das reservas obrigatórias. A Lei nº 10.676, de 22/05/2003, conversão da MP nº 101, de 30/12/2002, eliminou qualquer dúvida, repetindo o texto do Decreto. Além do mais, a Lei nº 10.276/2003, no seu art. 1º, § 3º, deixou expresso que a nova exclusão alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP nº 1.858-10, de 26/10/99, ou, vale dizer, desde novembro de 1999. Observe-se a redação da Lei nº 10.676/2003:

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.

Outra exclusão tardia diz respeito às sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural, que podem reduzir da base de cálculo das duas Contribuições "os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização e os valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados." Tal permissivo foi introduzido pelo art. 17 da Lei nº 10.684, de 30/05/2003, que de todo modo também prevê em seu parágrafo único aplicação retroativa a partir de novembro de 1999.

Feita a retrospectiva das alterações, cabe agora mencionar o Ato Declaratório SRF nº 88, de 17/11/99, segundo o qual "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."

A eficácia a partir do mês de novembro de 1999 atende à anterioridade nonagesimal determinada pelo art. 195, § 6º, da Constituição, se contado o prazo a partir da MP nº 1.858-7, de 29/07/99. Como referida anterioridade precisa ser obedecida, andou bem o AD SRF nº 88/99, em estabelecer como verdadeiro ponto de corte para início das alterações o período de apuração de novembro de 1999. Afinal, redução ou fim de isenção implica em aumento de tributo, para o que se pede o interstício mínimo de noventa dias entre a data da lei nova e o início de eficácia, no caso das contribuições para a seguridade social como o PIS e a COFINS, tudo conforme o dispositivo constitucional mencionado.

Agora digo eu.

Como já mencionado, com o advento da Lei 10.684/03, as cooperativas de eletrificação rural puderam excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores dos serviços prestados a seus associados, tudo conforme disposto no art. 17 que transcrevemos:

Art. 17. Sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e no art. 1º da Medida Provisória nº 101, de 30 de dezembro de 2002 as sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização e os valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados.

Parágrafo único, 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.

A Instrução Normativa nº 247/02, com a redação dada pela Instrução Normativa 358/03 ao dispor sobre a contribuição para o PIS e a COFINS das empresas em geral assim dispôs:

Art. 33. As sociedades cooperativas, para efeito de apuração base de cálculo das contribuições, podem excluir da receita bruta o valor:

(...)

§ 8º As sociedades cooperativas de eletrificação rural poderão excluir da base de cálculo, os valores: (Incluído pela IN SRF nº 358, de 09/09/2003)

I - das sobras e dos fundos de que trata o inciso VI do caput; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

II - dos custos dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados. (Incluído pela IN SRF nº 358, de 09/09/2003)

§ 9º Considera-se custo agregado ao produto agropecuário os dispêndios pagos ou incorridos com matéria-prima mão-de-obra, encargos sociais, locação, manutenção, depreciação e demais bens aplicados na produção, beneficiamento ou acondicionamento e os decorrentes de operações de parcerias e integração entre a cooperativa e o associado, bem assim os de comercialização ou armazenamento do produto entregue pelo cooperado. (incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

§ 10. Os custos dos serviços prestados pela cooperativa de eletrificação rural abrangem os gastos de geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica, quando repassados aos associados. (Incluído pela IN SRF nº 358, de 09/09/2003)

§ 11. A exclusão permitida às demais sociedades cooperativas limita-se aos valores destinados a formação dos fundos previstos no inciso VI do caput. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

§ 12. O disposto nos §§ 7º, 8º e II aplica-se a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 1999. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

Conforme se verifica da leitura dos dispositivos legais acima transcritos poderão ser excluídos da base de cálculo os custos com serviços prestados pela cooperativa de eletrificação rural aos seus associados. Contudo, não são todos os serviços considerados passíveis de exclusão, apenas os previstos na lista fechada contida no § 10, a saber: gastos de geração, transmissão, manutenção e distribuição.

Voltando aos autos, o recorrente busca a exclusão das despesas administrativas e financeiras da base de cálculo das exações. Infelizmente, sua pretensão não encontra amparo legal, pois essas despesas não foram contempladas pela legislação.

Forte nestes argumentos, nego a possibilidade de exclusão das despesas administrativas e financeiras da base de cálculo das exações.

Ex positis, não conheço da matéria referente ao afastamento da multa de ofício e dos juros de mora, pois foram trazidas aos autos nessa fase processual, caracterizando a preclusão consumativa. Na parte conhecida, declaro a concomitância da matéria referente às receitas tributáveis pelo PIS e pela Cofins e nego a exclusão das despesas financeiras e administrativas das bases de cálculo das exações.

É como voto.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2012. 24 de abril de 2012

Gilson Macedo Rosenburg Filho