



Solução de Divergência nº 2 - Cosit

Data 26 de junho de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

COOPERATIVAS DE SERVIÇOS. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS INCIDENTES SOBRE FATURAMENTO. EXCLUSÃO DE BASE DE CÁLCULO. SOBRES APURADAS NA DRE (ART. 1º LEI Nº 10.676, DE 2003). EXIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP INCIDENTE SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS.

A sociedade a cooperativa de trabalho prestadora de serviços que fizer uso, na forma do art. 1º Lei nº 10.676, de 2003, da exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita de sobras apuradas em seus resultados sujeita-se ao recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários em relação ao período de apuração em que houve a mencionada exclusão de base de cálculo.

Dispositivos Legais: Lei nº5.764, de 1971, art. 28; Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, inciso I e § 1º; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, arts. 13 e 15, §§ 1º e 2º; Lei nº 10.676, de 2003; Decreto nº 4.524, de 2002, art. 32; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, arts. 9º, parágrafo único, e 33; Instrução Normativa SRF nº 635, de 2006.

Relatório

Cuida-se de representação de divergência, fundada no disposto no art. 48, § 9º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no art. 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e no art. 20 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, formulada por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, com vista a pacificar o entendimento acerca do recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários devida pelas sociedades cooperativas prestadoras de serviços.

2. O representante aduz que a Solução de Consulta SRRF07/Disit nº 290, de 8 de novembro de 2007, e a Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 247, de 15 de julho de 2009, cujas ementas foram publicadas no Diário Oficial da União em 19 de março de 2008 e 12 de agosto de 2009, respectivamente, dispõem que se sujeitam ao recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários apenas as entidades taxativamente elencadas no art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 635, de 24 de março de 2006, que fizerem uso das deduções e exclusões da base de cálculo de que trata o mesmo art. 28 da mesma Instrução Normativa.

3. De outra banda, o representante indica que a Solução de Consulta SRRF06/Disit nº 183, de 27 de dezembro de 2007, que teve sua ementa publicada no Diário Oficial da União em 28 de janeiro de 2008, ao examinar consulta interposta por cooperativa de médicos, que também atua como operadora de plano de assistência à saúde, proferiu o entendimento de que a precitada Instrução Normativa RFB nº 635, de 2006, não revogou, tácita ou expressamente, os arts. 9º e 33 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, pelo que, segundo essa decisão, todas as cooperativas, independentemente de sua classificação, que fizerem uso de qualquer das exclusões previstas no art. 33 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, sujeitam-se, cumulativamente, ao recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários.

4. Por conseguinte, em suma, a questão elegante apontada na representação é a ocorrência de possível antinomia entre a Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, e a Instrução Normativa SRF nº 635, de 2006, relativamente à obrigatoriedade de recolhimento cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários, na hipótese de utilização da exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista no *caput* e no § 2º do art. 1º da Lei nº 10.676, de 22 de maio de 2003, por cooperativa de trabalho prestadora de serviços.

5. É o relatório, com supressões decorrentes da apertada síntese.

Fundamentos

6. Ao princípio, em sede do exame de admissibilidade da representação apresentada, salienta-se que, com efeito, o peticionário ostenta legitimidade para agita-la, porquanto se trata de servidor da Administração Tributária, titular do cargo efetivo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, tendo realizado, outrossim, o cotejo analítico entre as decisões colacionadas, demonstrando a existência de dissenso interpretativo na espécie, pelo que se deve conhecer da controvérsia.

7. Neste diapasão, inicialmente, cabe reproduzir estes excertos da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998:

Art. 2º A Contribuição para o PIS/Pasep será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

[...]

§ 1º As sociedades cooperativas, além da contribuição sobre a folha de pagamento mensal, pagarão, também, a contribuição calculada na forma do inciso I, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados.

[...]

Art. 8º A contribuição será calculada mediante a aplicação, conforme o caso, das seguintes alíquotas:

[...]

II - um por cento sobre a folha de salários;

8. A Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que se encontra em vigor por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2011, preceitua:

Art. 13. A Contribuição para o PIS/Pasep será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

[...]

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;

(grifamos).

9. Posteriormente, o art. 36 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto 2002 (que instituiu a não cumulatividade para a Contribuição para o PIS/Pasep), ampliou as hipóteses de exclusão de base de cálculo permitidas às cooperativas:

Art. 36. 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.

§ 2º 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.

10. Com base nesse arcabouço jurídico a Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, estatuiu:

Art. 9º São contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários as seguintes entidades:

[...]

Parágrafo único. As sociedades cooperativas, na hipótese do § 5º do art. 33, também contribuirão para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários.

[...]

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

I - repassado ao associado, decorrente da comercialização, no mercado interno, de produtos por eles entregue à cooperativa, observado o disposto no § 1º;

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

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

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

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

VI - das 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.

[...]

§ 3º Para os fins do disposto no inciso II do *caput*, 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.

§ 4º O disposto no inciso VI do *caput* aplica-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 1999, observado que as sobras líquidas, apuradas após a destinação para constituição dos Fundos a que se refere, somente serão computadas na receita bruta da atividade rural do cooperado quando a este creditadas, distribuídas ou capitalizadas.

§ 5º A sociedade cooperativa que fizer uso de qualquer das exclusões previstas neste artigo contribuirá, cumulativamente, para o PIS/Pasep sobre a folha de salários.

[...]

§ 11. A exclusão permitida às demais sociedades cooperativas limita-se aos valores destinados à formação dos fundos previstos no inciso VI do *caput*. (Incluído pela Instrução Normativa SRF nº 358, de 09 de setembro de 2003). (grifou-se)

11. Também com base nessa conjuntura o Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, em nível hierárquico-normativo superior, estabeleceu:

Art. 32. As sociedades cooperativas, para efeito de apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir da receita bruta o valor (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art.15, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 36):

I - repassado ao associado, decorrente da comercialização, no mercado interno, de produtos por eles entregues à cooperativa, observado o disposto no § 1º;

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

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

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

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

VI - das 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 1971.

(...)

§ 4º A cooperativa que fizer uso de qualquer das exclusões previstas neste artigo contribuirá, cumulativamente, para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários. (grifou-se)

12. Conforme se observa, a Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, e o Decreto nº 4.524, de 2002, comungam da mesma interpretação acerca da exigência da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de pagamentos de toda e qualquer cooperativa que se beneficie da exclusão de base de cálculo “*das 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 1971*”.

13. Em seguida, no dia 31 de dezembro de 2002, foram publicadas concomitantemente a conversão da citada Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto 2002, na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a Medida Provisória nº 101, de 30 de dezembro 2002.

14. Dado que o supra-transcrito art. 36 da Medida Provisória nº 66, de 2002 (permissão de exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep dos valores das sobras apuradas pelas cooperativas), não foi mantido na Lei nº 10.637, de 2002, editou-se a Medida Provisória nº 101, de 2002, concomitantemente a esta (e com o mesmo texto) para que não houvesse interrupção da continuidade do benefício. Assim estabelecia a aludida Medida Provisória nº 101, de 2002:

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.

15. Adiante, a Medida Provisória nº 101, de 2002, foi convertida na Lei nº 10.676, de 22 de maio de 2003, apresentando exatamente o mesmo texto normativo de antes.

16. Nesse contexto, verifica-se que as disposições do inciso VI do *caput* c/c § 4º do art. 32 do Decreto nº 4.524, de 2002, que determinam a exigência da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de pagamentos de todas as cooperativas que se beneficiarem da exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita das sobras apuradas em seus resultados, permanecem vigentes (pois não revogadas expressa ou tacitamente) e não sofreram interrupção de continuidade em todo o seu período de vigência.

17. Após isso, dispõe a Instrução Normativa SRF nº 635, de 24 de março de 2006, passou a estabelecer:

Art. 1º As sociedades cooperativas devem observar as disposições desta Instrução Normativa na apuração:

I - da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre o faturamento;

[...]

III - da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários.

[...]

Art. 10. As sociedades cooperativas em geral, além do disposto no art. 9º, podem deduzir da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins o valor das sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, destinadas à constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (Fates), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971.

§ 1º É vedado deduzir da base de cálculo das contribuições de que trata o *caput* os valores destinados à formação de outros fundos, inclusive rotativos, ainda que com fins específicos e independentemente do objeto da sociedade cooperativa.

§ 2º As sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, podem efetuar somente as exclusões gerais de que trata o art. 9º, não se lhes aplicando a dedução prevista no *caput*.

[...]

Art. 17. A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apurada pelas sociedades cooperativas de médicos que operem plano de assistência à saúde, pode ser ajustada, além do disposto nos arts. 9º e 10, pela:

- I- exclusão dos valores glosados em faturas emitidas contra planos de saúde;
- II- dedução dos valores das co-responsabilidades cedidas;
- III- dedução das contraprestações pecuniárias destinadas à constituição de provisões técnicas; e
- IV- dedução do valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades.

§ 1º As glosas dos valores, de que trata o inciso I do *caput*, devem ser decorrentes de auditoria médica dos convênios e planos de saúde nas faturas, em razão da prestação de serviços e de fornecimento de materiais aos seus conveniados.

[...]

Art. 28 São contribuintes, na hipótese do inciso III do art. 1º:

- I- a Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB);
- II- as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 1971;
- III- a sociedade cooperativa de produção agropecuária que fizer uso das deduções e exclusões da base de cálculo de que tratam os incisos I a VII do art. 11;
- IV- a sociedade cooperativa de eletrificação rural que fizer uso das exclusões da base de cálculo de que tratam os incisos I a III do *caput* do art. 12;
- V- a sociedade cooperativa de crédito que fizer uso das exclusões da base de cálculo de que tratam os incisos I a VI do art. 15; e
- VI- a sociedade cooperativa de transporte rodoviário de cargas que fizer uso das exclusões da base de cálculo de que tratam os incisos I a V do art. 16.

Do fato gerador

Art. 29 O fato gerador da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre o total da folha de salários, para os efeitos desta Instrução Normativa, é o pagamento da folha de salários efetuado pelas pessoas jurídicas de que trata o art. 28.

18. Verifica-se que, de fato, a Instrução Normativa SRF nº 635, de 2006, não contempla o recolhimento concomitante (com a Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre receita) da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários por algumas cooperativas de trabalho prestadoras de serviços, na hipótese de estas excluírem, na apuração da base de cálculo das contribuições, os valores das sobras apuradas em seu resultado destinadas à formação do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (Fates).

19. Nada obstante, conforme argumentado acima, permanecem vigentes o inciso VI do *caput* e o § 4º do art. 32 do Decreto nº 4.524, de 2002, baseados atualmente no art. 1º da Lei nº 10.676, de 2003. Assim, sendo as disposições constantes de Decretos exarados pelo Presidente da República vinculantes no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), torna-se imperioso aplicar nesta Solução de Divergência o entendimento constante do citado Decreto nº 4.524, de 2002.

20. Consequentemente, imperioso também reconhecer que permanecem aplicáveis as disposições do inciso VI do *caput* e dos §§ 5º e 11 do art. 33 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002.

21. Neste sentido, andou bem a Solução de Consulta SRRF06/Disit nº 183, de 2007, ao concluir pela incidência da Contribuição para o PIS/Pasep sobre a folha de salários das cooperativas de trabalho prestadoras de serviços que utilizem o benefício de exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita dos valores das sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício na forma do art. 1º da Lei nº 10.676, de 2003.

22. Por último, à guisa de ilustração, importa colacionar aresto proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região nos autos da apelação cível nº 0000475-15.2015.4.03.6109/SP, relator o Desembargador Federal Johonsom Di Salvo, publicado em 15 de março de 2017:

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. SOCIEDADES COOPERATIVAS E INCIDÊNCIA DO PIS/PASEP SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO QUANDO HOUVER DEDUÇÃO SOBRE A RECEITA DAS SOBRAS LÍQUIDAS APURADAS APÓS A DESTINAÇÃO AO RATES E FATES. LEGALIDADE DA INCIDÊNCIA FISCAL. VIGÊNCIA DO ART. 2º, § 1º, DA LEI 9.715/98. ARTS. 13 E 15 DA MP 2.138-35/01 E LEI 10.676/03. AUSÊNCIA DE *BIS IN IDEM*. RECURSO DESPROVIDO.

1. Nos termos do art. 2º, II, da Lei 9.715/98, as entidades sem fins lucrativos enquadradas como empregadoras e as fundações eram obrigadas a recolher a contribuição ao PIS/PASEP sobre sua folha de salários. Por seu turno, o § 1º dispõe que as sociedades cooperativas são obrigadas a recolher o PIS/PASEP tendo por base de cálculo: as receitas decorrentes de operações praticadas com não associados, e a folha de pagamento. A partir da edição da MP 1858-6/99 - e suas posteriores reedições -, promoveu-se a revogação do inciso II do art. 2º, extinguindo-se a possibilidade de apuração da contribuição tendo por base de cálculo a folha de salários das pessoas jurídicas sem fins lucrativos.

2. Manteve-se hígida a redação do art. 2º, § 1º, da Lei 9.715/98, permitindo a incidência do PIS/PASEP sobre a folha de salários das sociedades cooperativas. Apesar de o art. 13 da MP 1858-6/99 prever que, dentre outras entidades, somente a Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e as Organizações Estaduais de Cooperativas estivessem sujeitas à contribuição do

PIS/PASEP sobre a folha de salários, isso não implica na impossibilidade de as demais sociedades cooperativas sofrerem a tributação nos mesmos moldes, dada a manutenção da vigência do art. 2º, § 1º, da Lei 9.715/98.

3. Tanto é assim que com a reedição da medida provisória a partir da MP 1.858-9/99, em seu art. 15, passou-se a prever a possibilidade de as sociedades cooperativas - não fazendo o artigo qualquer especificação quanto à espécie - excluírem da base de cálculo do PIS/PASEP determinadas receitas auferidas, em contrapartida ficando sujeitas também a tributação sobre a folha de pagamento. As normas foram reproduzidas pela MP 2.158-35/01, hoje vigente por força da EC 32/01.

4. A MP 66/02, posteriormente convertida na Lei 10.637/02 e que instituiu o regime não cumulativo para o PIS, passou a possibilitar a dedução da base de cálculo do PIS sobre o faturamento quanto 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 previstos no art. 28 da Lei 5.764/71. Igual regramento foi estipulado pela MP 101/02, posteriormente convertida na Lei 10.676/03, referentes ao PIS/PASEP e à COFINS devidas pelas sociedades cooperativas em geral.

5. Os dois dispositivos legais expressamente ressaltam que a possibilidade de dedução deve se dar "*sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001*", o que pressupõe seguir as mesmas condições estabelecidas por aquela norma - qual seja -, a incidência do PIS/PASEP também sobre a folha de salários caso se proceda à dedução. Harmoniza-se, assim, a nova hipótese de dedução ao regime já instituído pela legislação vigente.

6. A tributação do PIS sobre bases de cálculo diversas não importa em qualquer vício normativo, porquanto tanto a incidência sobre a folha de salários quanto sobre a receita ou faturamento estão expressamente previstas na Constituição Federal (art. 195, I, a e b). Não há *bis in idem* nesta situação, dado que as expressões econômicas utilizadas para auferir a contribuição devida são distintas, permitindo a tributação. Ademais, o regime tributário instituído para as cooperativas atende à razoabilidade, indicando a incidência sobre a folha de salários na hipótese de o contribuinte promover a redução da base de cálculo do PIS/PASEP sobre o faturamento.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Sexta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, negar provimento ao apelo, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 02 de março de 2017.

Johansom di Salvo

Desembargador Federal

RELATÓRIO

Trata-se de apelação interposta por [...] contra sentença denegatória de seu pedido de segurança, posto pelo reconhecimento da não incidência do PIS sobre a folha de salários, bem como o direito de compensar os indébitos então recolhidos.

Narra a impetrante ser sociedade cooperativa de consumo, entidade não elencada como sujeito passivo do PIS incidente sobre a folha de salários, nos

termos dos arts. 13 e 15 da MP 1.807-6/99 - cuja redação foi mantida pela MP 2.158-35/01. Nada obstante, a IN SRF 145/99, e posteriormente a IN SRF 247/02 e o Decreto 4.524/02 preveem o recolhimento também para as cooperativas de consumo, quando estas procedessem à exclusão das sobras líquidas apuradas após a destinação ao RATES e FATES na base de cálculo do PIS sobre o faturamento ou receita, hipótese não prevista em lei e que acaba por gerar dupla tributação do PIS, com bases de cálculo distintas.

[...]

O juízo indeferiu o pedido de liminar (fls. 146/149).

A autoridade impetrada prestou informações, defendendo a tributação do PIS sobre a folha de salários quando a cooperativa deduzir da base de cálculo do PIS sobre o faturamento o valor das sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício (fls. 157/165).

[...]

O juízo denegou a segurança, ao fulcro de que o art. 2º, § 1º, da Lei 9.715/98 não afastou a incidência do PIS sobre a folha de salários de sociedades cooperativas e que a interpretação sistemática da MP 2.158/01 não permite tal conclusão (fls. 171/174).

A impetrante interpôs apelo reiterando a ilegalidade da exação, porquanto a Lei 9.718/98 passou a exigir a incidência do PIS somente sobre o faturamento ou a receita, e os arts. 13 e 15 passaram a dispor taxativamente sobre as hipóteses onde a contribuição seria devida sobre a folha de salários (fls. 176/191).

[...]

É o relatório.

VOTO

[...]

Este Tribunal apresenta jurisprudência pela legalidade da incidência tributária do PIS sobre as sociedades cooperativas a partir do faturamento auferido e também sobre a folha de salário, diante da manutenção da vigência do art. 2º, § 1º, da Lei 9.715/98:

[...]

A tributação do PIS sobre bases de cálculo diversas não importa em qualquer vício normativo, porquanto tanto a incidência sobre a folha de salários quanto sobre a receita ou faturamento estão expressamente previstas na Constituição Federal (art. 195, I, a e b). Não há *bis in idem* nesta situação, dado que as expressões econômicas utilizadas para auferir a contribuição devida são distintas, permitindo a tributação. Ademais, o regime tributário instituído para as cooperativas atende à razoabilidade, indicando a incidência sobre a folha de salários na hipótese de o contribuinte promover a redução da base de cálculo do PIS/PASEP sobre o faturamento.

Destarte, resta assentada a legalidade e constitucionalidade da IN SRF 247/02 e do Decreto 4.524/02 quanto à regulamentação da incidência do PIS/PASEP a qual se sujeitam as sociedades cooperativas.

Conclusão

23. Em face do exposto, conclui-se que a cooperativa de trabalho prestadora de serviços que fizer uso, na forma do art. 1º Lei nº 10.676, de 2003, da exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita de sobras apuradas em seus resultados sujeita-se ao recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários em relação ao período de apuração em que houve a mencionada exclusão de base de cálculo.

24. Destarte, reformam-se a Solução de Consulta SRRF07/Disit nº 290, de 8 de novembro de 2007, e a Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 247, de 15 de julho de 2009, no que contrariar esta Solução de Divergência.

(Assinado digitalmente)

RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

(Delegação de Competência - Portaria RFB nº 657, de 26/04/2016 – DOU de 27/04/2016)

De acordo. Ao Senhor Coordenador da Cotex.

(Assinado digitalmente)

SANDRO DE VARGAS SERPA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

De acordo. Ao Senhor Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

(Assinado digitalmente)

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Divergência.

Ficam reformadas a Solução de Consulta SRRF07/Disit nº 290, de 8 de novembro de 2007, e a Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 247, de 15 de julho de 2009, nos termos desta Solução de Divergência.

Publique-se de conformidade com o art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

Dê-se ciência ao representante, à Disit06, à Disit07, à Disit08, e aos destinatários das Soluções de Consulta ora reformadas, devendo ser observados, quanto aos efeitos do presente ato, o art. 100, parágrafo único, e o § 5º do art. 101 do Decreto nº 7.574, de 2011, c.c. o art. 17 e o § 4º do art. 19 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

(Assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit