



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CARF

Processo nº	10283.721288/2009-21
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	9303-013.560 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de	17 de novembro de 2022
Recorrente	COOPANEST COOPERATIVA DOS ANESTESIOLOGISTAS DO AMAZONAS
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

PAF. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma que, enfrentando questão fática equivalente, aplique de forma diversa a mesma legislação. No caso, a decisão apresentada a título de paradigma não trata da mesma questão fática e normativa enfrentada no acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa Camargos Autran, Liziane Angelotti Meira, Walker Araújo (suplente convocado), Ana Cecilia Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausente a conselheira Vanessa Marini Cecconello, substituída pelo conselheiro Walker Araújo.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo **Contribuinte**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-007.175**, de 17/12/2019 (fls. 1.080 a 1.089)¹, proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Da breve síntese do processo

O processo trata de **Autos de Infração** (fls. 114 a 131), lavrados para exigência da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, no regime não cumulativo, acrescidas de multa de ofício e juros de mora, por insuficiência de recolhimento, no período de 01/01/2004 a 31/12/2004. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (**TVF**) de fls. 107 e 108, a Fiscalização apurou, em síntese que, o Contribuinte, **sendo uma Cooperativa de trabalho**, apurou suas contribuições considerando que todos os seus atos seriam cooperativos, e, portanto, isentos de COFINS e sujeitos ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários. Consta dos autos que, a COOPANEST caracteriza-se como uma Cooperativa de trabalho, que tem como objeto social a “...*prestação de serviços médicos de anestesia, terapia intensiva, tratamento de dor e remoção inter-hospitalar através de contratos firmados com Órgãos Públicos, a serem executados por seus associados, coletiva ou individualmente*” (art. 2º do seu Estatuto Social). A entidade prestou serviços ao Governo do Estado do Amazonas (SUSAM), mas também a diversas pessoas jurídicas, discriminado-os em suas contas-contábeis do grupo 1.1.2.01, e nas contas de resultado do grupo 3.1.1.01. As hipóteses de isenção da COFINS estão estabelecidas nos incisos I a X do art. 14 da MP nº 2.158-35, e as da Contribuição para o PIS/Pasep, nos incisos I a IX do mesmo artigo.

Em sua **Impugnação** (fls. 756/776), argumenta, resumidamente, que: **a)** houve decadência do direito ao lançamento para os períodos anteriores a 30/10/2004, conforme previsão do art. 150, § 4º, do CTN; **b)** as receitas dos atos cooperativos, entendidos esses, no caso sob exame, como os serviços profissionais médicos desenvolvidos pelos associados, de acordo com o objeto social da cooperativa, não se sujeitam ao recolhimento da COFINS; **c)** todos os serviços são prestados diretamente pelos associados, que são todos profissionais médicos anestesiologistas; e o serviço prestado tem vinculação direta com o exercício profissional da atividade médica, totalmente distribuído entre os cooperados após a retenção de valor para manutenção da estrutura social e despesas mensais administrativas, não se tratando de uma cooperativa que se dedica à venda de planos de saúde, caso em que, então, poderia estar descaracterizado o ato cooperativo; **d)** que as receitas decorrentes das produções de seus associados lhes são repassadas pelo Contribuinte, uma vez que eles são os verdadeiros titulares daquela receita; e **e)** a sociedade cooperativa, quando pratica atos que lhe são inerentes, não aufera lucro; e tanto as despesas como o resultado positivo do exercício são partilhadas, proporcionalmente, entre aqueles que fazem parte da cooperativa: os seus cooperados. Anexa ainda documentos e decisões administrativas e judiciais.

A DRJ em Belém/PA apreciou a Impugnação que, em decisão consubstanciada no **Acórdão nº 01-19.094**, de 09/09/2009 (fls. 841 a 851), considerou a Impugnação procedente em parte, para: **a)** assentar que, cientificado o contribuinte em 30/10/2009, encontravam-se **decaídos** os créditos cujos fatos geradores ocorreram entre 31/01/2004 e 30/09/2004 (períodos de

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

apuração de janeiro a setembro de 2004). Já no caso das contribuições com fato gerador entre 31/10/2004 e 31/12/2004 (períodos de apuração de outubro a dezembro), permanecem válidos os lançamentos; e b) sobre a tributação da cooperativa: para os períodos de apuração de 2004, a COFINS devida pelas sociedades cooperativas deve ser calculada em conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, combinada com o disposto na Lei nº 9.718, de 1998.

Em seu **Recurso Voluntário** de fls. 856 a 866, o Contribuinte alega em sua defesa as mesmas razões externadas na Impugnação, ressaltando que os atos praticados pela Cooperativa COOPANEST, na espécie, seriam hipótese de não incidência tributária, não havendo faturamento pela sociedade, uma vez que os valores seriam integralmente repassados aos cooperados.

O Recurso Voluntário foi analisado no **Acórdão nº 3401-007.175**, de 17/12/2019 (fls. 1.080 a 1.089), que lhe negou provimento. Na decisão, o Colegiado assentou que, nos termos em que decidido pelos Acórdãos de repercussão geral transcritos, a receita percebida pela Sociedade Cooperativa de terceiros, não cooperados, compreende o faturamento desta e, portanto, sujeita-se à incidência das contribuições sociais. E, ainda, que o repasse dos valores decorrentes da prestação de serviço aos cooperados não está contemplado pelas exclusões da base de cálculo previstas na legislação reguladora da matéria, art. 15 da MP nº 2.158-35, de 2001, pelo que deve ser aplicada à lide a solução já pacificada pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral: a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela recorrida com terceiros tomadores de serviço, resguardadas as exclusões e deduções legalmente previstas:

COOPERATIVA DE TRABALHO. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. CONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2. Nos termos da **Súmula CARF nº 2**, “o CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária”.

DECISÕES PROFERIDAS PELO STF EM REPERCUSSÃO GERAL. As **decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de Repercussão Geral são de aplicação obrigatória pelo CARF** e pela Administração Pública. REs 599362 e 598085. (Acórdão 3401-007.175, Rel. Cons. João Paulo Mendes Neto, unânime, sessão de 17/12/2019 - presentes ainda os Cons. Mara Cristina Sifuentes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antônio Souza Soares, Fernanda Vieira Kotzias, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Marcos Roberto da Silva e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco) (grifo nosso)

Em 02/03/2020, o Contribuinte opôs Embargos de declaração (fls. 1.106 a 1.110), alegando supostas obscuridade no Acórdão nº 3401-007.175, e requerendo o sobrestamento. No entanto, os Embargos foram rejeitados, em caráter definitivo, pelo Presidente da Turma, em Despacho de Admissibilidade de fls. 1.114 a 1.118.

Da matéria submetida à CSRF

Notificado do Acórdão nº 3401-007.175 e do Despacho que rejeitou os Embargos, o Contribuinte apresentou Recurso Especial (fls. 1.129 a 1.146), apontando divergência com relação às seguintes matérias: 1 - Tributação de COFINS, nas cooperativas de trabalho, das receitas de serviços prestados a terceiros não cooperados; e 2 - Sobrestamento do processo para aguardar a decisão nos RE 597.315 e 672.215. Objetivando comprovar o dissenso, apresentou como paradigmas os Acórdãos nº 3101-001.026, de 07/06/2012 e nº 9303-009.504, de 18/09/2019 para a matéria 1 e, o Acórdão nº 1302-00.529 para a matéria 2.

No Exame de Admissibilidade, chegou-se à conclusão que, em relação a **matéria 2** (sobrestamento do PAF), tal questão não foi abordada no Recurso Voluntário e nem tratada no

recorrido, de modo que não há o necessário prequestionamento. O sobrerestamento foi solicitado em Embargos de Declaração, porém rejeitado porque não se caracterizaria como vício da decisão embargada. Por isso foi **negado seguimento** do recurso nessa matéria. Quanto à **matéria 1** (Tributação de COFINS, nas cooperativas de trabalho, das receitas de serviços prestados a terceiros não cooperados), o exame de admissibilidade propôs seguimento com base unicamente no acórdão paradigma nº 9303-009.504, uma vez que o paradigma nº 3101-001.026 não foi submetido ao mesmo contexto legal/jurídico, sendo inapto como paradigma.

No cotejo dos arestos, o Despacho concluiu que no **Acórdão recorrido** a Turma julgadora entendeu que a Fiscalização exigiu a tributação sobre a totalidade das receitas advindas de terceiros, sem validar qualquer exclusão, por ausência de previsão legal, o que está afinado com a interpretação proclamada pelo STF (RE 598.085 e 598.362, de relatoria do Min. Luiz Fux), em sede de repercussão, que vincula os Conselheiros, conforme art. 62, § 2º do RICARF. Já no **Acórdão paradigma** (nº 9303-009.504), que é posterior aos RE 599.362 598.085, deu-se guarida à tese defendida pela Recorrente, mas sem análise dos citados RE. Ponderou-se que, em vista da finalidade de solução de divergências de interpretação no CARF, e considerando que o Colegiado não expressou sua análise do teor dos RE, caberia a admissão do recurso. Observou-se que, embora o paradigma devesse ser rejeitado, cumpriria à Câmara Superior a análise completa da matéria, adicionando a interpretação dos RE 598.085 e 599.362, o que poderia afetar inclusive a admissibilidade do Recurso Especial, pelo que deve ser dado seguimento.

Destarte, com fundamento no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial - 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara, de 06/05/2021, exarado pelo Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 1.175 a 1.184), **deu-se seguimento parcial** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, somente quanto à matéria 1: “Tributação de COFINS, nas cooperativas de trabalho, das receitas de serviços prestados a terceiros não cooperados”.

Não concordando, a Fazenda Nacional apresentou suas **contrarrazões** (fls. 1.200/1.207), requerendo que seja **negado seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, caso não seja este o entendimento sufragado, demandando que, no mérito, seja **negado provimento** ao citado Recurso Especial. Alega ser “(...) impossível invocar o dissídio jurisprudencial, uma vez que ou o confronto foi estabelecido entre arcabouços fáticos/jurídicos diversos e por isso não houve qualquer menção aos Recursos Extraordinários de aplicação cogente, ou o paradigma deve ser afastado porque contrariou decisão do STF em sede de repercussão geral, nos termos do § 12 do art. 67 do RICARF”.

Em 28/07/2022, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao colegiado da análise do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é **tempestivo**, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial (fl. 1.175). Contudo, em face dos

argumentos apresentados pela Fazenda Nacional em sede de contrarrazões, requerendo que seja negado seguimento, entendo ser necessária uma análise dos demais requisitos de admissibilidade referentes à matéria provida. Isto porque a Fazenda Nacional alega ausência de comprovação de divergência de interpretação da legislação tributária (“... *no presente caso não se verifica a divergência necessária a sustentar o recurso interposto pelo contribuinte*”).

Como exposto, o seguimento foi restrito à matéria: “Tributação de COFINS, nas cooperativas de trabalho, das receitas de serviços prestados a terceiros não cooperados”. E o único **paradigma** admitido foi o Acórdão nº 9303-009.504, de 18/09/2019, que analisou caso sobre técnicos em processamento de dados, com período de apuração referente a 1997, sendo assim ementado:

“COOPERATIVA DE TRABALHO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. RECEITAS. ATO COOPERATIVO. A **prestação de serviços para terceiros, pelos cooperados das sociedades cooperativas de trabalho**, cujos serviços são objeto de suas atividades sociais e econômicas, constituem atos cooperativos; assim, as receitas decorrentes prestação desses serviços não estavam sujeitas à contribuição”. (Acórdão nº 9303-009.504, Rel. Cons. Tatiana Midori Migiyama, unânime, sessão de 18/09/2019 - presentes ainda os Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Josefovitz Belisário, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello) (*grifo nosso*).

No **Acórdão recorrido**, como exposto, a Turma julgadora entendeu por aplicar o julgado pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em sede de Repercussão Geral, tanto para a COFINS (RE 598.085), como para a Contribuição para o PIS/Pasep (RE 599.362), concluindo que o Fisco exigiu a tributação sobre a totalidade das receitas advindas de terceiros, sem validar qualquer exclusão, por ausência de previsão legal, o que está afinado com a interpretação proclamada pelo STF em sede de repercussão geral, que vincula os Conselheiros do CARF, conforme art. 62, § 2º do RICARF.

De outro lado, verifica-se que o Acórdão **paradigma** nº 9303-009.504, de 2019, foi prolatado posteriormente aos RE 598.085 e 599.362 (de relatoria do Min. Luiz Fux, com trânsito em julgado das decisões vinculantes, respectivamente em 27/10/2017 e 08/11/2016) e deu guarida à tese que é defendida pela Recorrente, mas sem mencionar a análise dos respectivos RE. Com efeito, a tese firmada nos referidos RE é clara, no sentido de que a “*...receita auferida pelas cooperativas de trabalho decorrentes dos atos (negócios jurídicos) firmados com terceiros se insere na materialidade da contribuição ao PIS/PASEP*” (e da COFINS).

Assim, haveria dupla razão para rejeição do paradigma. Um fundamento inicial para a rejeição seria o de que tal paradigma não pode ser aceito para comprovar divergência por contrariar decisão vinculante nos RE 598.085 e 599.362, nos termos do art. 67, § 12 do Anexo II do RICARF:

§ 12. Não servirá como paradigma Acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, **contrariar**: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...) II - **decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal** ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

No entanto, cabe esclarecer que o paradigma não contrariou, necessariamente, a decisão do STF, no caso analisado pela CSRF, que se ateve a legislação pretérita à avaliada pela Suprema Corte, em lançamento que se reporta ao período de 1997.

De qualquer modo, não temos dúvida de que estender o raciocínio da legislação pretérita (de 1997) ao presente caso (que trata de período posterior à MP nº 2.158-35/2001) efetivamente ocasionaria contrariedade ao decidido pelo STF.

Não bastasse isso, o voto condutor proferido no paradigma (Acórdão nº 9303-009.504) se limita a reproduzir decisão anterior da CSRF (Acórdão nº 9303-008.246). E ambos os Acórdãos da CSRF (o paradigma e o acórdão anterior, por ele citado) são relativos a cooperativa de técnicos em processamento de dados, e tratam, como exposto, de lançamentos efetuados para períodos de apuração referentes a 1997, quando sequer era vigente a isenção de COFINS invocada pelo Contribuinte no presente processo (MP nº 2.158-35/2001).

Portanto, decididamente, não se está a avaliar, no caso, debate entre distintas interpretações sobre um mesmo dispositivo normativo. Enquanto o paradigma (e o acórdão que o fundamenta) avaliam lançamento que se reporta à legislação aplicável em 1997, o acórdão recorrido expressamente inicia a análise informando que versa sobre a base de cálculo das contribuições para “...cooperativa de trabalho médico, no regime disciplinado pela Lei nº 9.718/1998”. E segue esclarecendo que:

Historicamente, as sociedades cooperativas gozavam de isenção da COFINS, e, com relação ao PIS, estavam sujeitas à contribuição incidente sobre Folha de Salários. Todavia, com a edição Medida Provisória nº 1.858-7/99, que alterou a redação das Leis nº 9.715/98 e 9.718/98, as cooperativas passaram a estar sujeitas ao regime geral de apuração, portanto, devendo incluir na base de cálculo o que seria a totalidade de seu faturamento.

Esse esclarecimento é suficiente para que se perceba que acórdãos paradigma e recorrido não estão a analisar a mesma legislação, e para que se visualize que, na vigência da legislação invocada no acórdão recorrido, o entendimento tomado pelo STF nos RE 598.085 e 599.362 é vinculante para os Conselheiros do CARF, conforme previsão regimental estatuída no art. 62, § 2º do RICARF.

Portanto, resta claro que sob qualquer aspecto que se avalie a existência de divergência de entendimentos **não houve efetiva demonstração de dissidência jurisprudencial sobre uma mesma disposição normativa**, seja pela ausência de similitude fática e jurídica, ou por se propor entendimento contrário ao externado de forma vinculante pelo STF. Ausente, nesse contexto, o atendimento de pressuposto essencial de admissibilidade.

Assim, cabe, no caso, o não conhecimento do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Da conclusão

Pelo exposto, voto por **não conhecer** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan

Fl. 7 do Acórdão n.º 9303-013.560 - CSRF/3^a Turma
Processo nº 10283.721288/2009-21