



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

Processo nº 10680.006646/2005-65
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-004.028 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2019
Matéria EXCLUSÕES INDEVIDAS
Recorrente COOPERATIVA DOS SERVIDORES AUTÔNOMOS DE BELO HORIZONTE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2000, 2001

RECEITAS DE ATO COOPERATIVO.

As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica, relativamente aos atos cooperativos, ficam isentas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.(Art. 39 Lei nº 10.865, de 2004), exceto as sociedades cooperativas de consumo de que trata o art. 69 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

O resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas nas operações realizadas com seus cooperados não integra a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, mesmo antes da vigência do art. 39 da Lei nº 10.865, de 2004 (Súmula CARF nº 83).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel - Relator.

Processo nº 10680.006646/2005-65
Acórdão n.º **1301-004.028**

S1-C3T1
Fl. 632

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcelo José Luz de Macedo (suplente convocado), Giovana Pereira de Paiva Leite, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocado), Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário (e-fls. 351/368) em face do Acórdão da 4ª Turma da DRJ/Belo Horizonte (e-fls. 340/344) que julgou a Impugnação improcedente, ao manter o lançamento fiscal.

Quanto aos fatos dos autos:

- que, em **20/05/2005**, a Fiscalização da RFB, unidade DRF/Belo Horizonte, lavrou Auto de Infração da CSLL, anos-calendário 2000 e 2001, regime de apuração lucro real anual, imputando as seguintes infrações (e-fls. 04/12), *in verbis*:

(...)

001 ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CSLL PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS

O contribuinte na apuração dos resultados dos exercícios considerou como despesa os valores da provisão para o Imposto de Renda e na apuração da base de cálculo da CSLL não adicionou estes valores, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 11 a 15.

Fato Gerador Ocorrência	Val. Tributável ou Contribuição	Multa(%)
31/12/2000 12/2000	R\$ 2.489,68	75,00
31/12/2001 12/2001	R\$ 16.644,96	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88;

Art. 19 da Lei nº 9.249/95;

Art. 28 da Lei nº 9.430/96;

Art. 6º da Medida Provisória nº 1.858-10/99 e suas reedições.

**002 - ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CSLL
FALTA DE ADIÇÃO DO VALOR DA CSLL REGISTRADA
COMO CUSTO OU DESPESA**

O contribuinte na apuração dos resultados dos exercícios considerou como despesa os valores da provisão para a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido e na apuração da base de cálculo da CSLL não adicionou estes valores, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 11 a 15.

Fato Gerador Ocorrência	Val. Tributável ou Contribuição	Multa(%)
31/12/2000 12/2000	R\$ 1.493,81	75,00
31/12/2001 12/2001	R\$ 9.986,98	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 19 da Lei nº 9.249/95; art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; art. 1º, parágrafo único, da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96; art. 6º da Medida Provisória nº 1.858-10/99 e suas reedições.

**003 - EXCLUSÕES AO LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CSLL
SOBRE O LUCRO****EXCLUSÕES INDEVIDAS**

Exclusões indevidas por não haver base legal, apuradas com base nos livros contábeis Diário e Razão, DIPJ correspondentes aos anos-calendário de 2000 e 2001, tudo conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 11 a 15.

Fato Gerador Ocorrência	Val. Tributável ou Contribuição	Multa(%)
31/12/2000 12/2000	R\$ 902.507,31	75,00
31/12/2001 12/2001	R\$ 621.369,30	75,00

*ENQUADRAMENTO LEGAL**Art. 2º e seus §§, da Lei nº 7. 689/88;**Art. 19 da Lei nº 9.249/95;**Art. 28 da Lei nº 9. 430/96;**Art. 6º da Medida Provisória nº 1.858-10/99 e suas reedições.**(...)*

- que integra o lançamento fiscal o Termo de Verificação Fiscal - TVF (e-fls. 13/17), no qual a Fiscalização descreve os fatos apurados e que transcrevo, no que pertinente, *in verbis*:

(...)

Em atendimento à intimação fiscal, o contribuinte disponibilizou os Livros, documentos e informações solicitados. Quanto às medidas judiciais apresentou documentação relativa ao Processo nº 1999.38.00.037.418-7, Mandado de Segurança contra a exigência do PIS e da Cofins e informou que não efetuou qualquer depósito judicial relativamente a esta ação, assim como não impetrou qualquer ação contra a exigência da CSLL e não efetuou depósito judicial correspondente a esta Contribuição.

2. Conforme consta no Estatuto Social e alterações (fls. 19 a 68) a fiscalizada é uma cooperativa que tem como objetivo essencial a prestação de serviços de locação de veículos de cargas e passageiros, motociclistas, máquinas e equipamentos de terraplenagem e de fornecimento de mão-de-obra em geral. Na prática pudemos verificar que a atividade preponderante é a prestação de serviços de transporte de passageiros e de cargas, na forma de cooperativa de trabalho, sendo verificado inclusive nas DCTF (fls. 154 a 161) o recolhimento de IRF sob o código 3280-1, Remuneração de Serviços Prestados por Associados de Cooperativa de Trabalho.

3. O contribuinte durante os anos-calendário de 2000 e 2001 adotou o Lucro Real como regime de tributação da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, na forma de apuração anual, efetuando os recolhimentos por estimativa com base na Receita Bruta e Acréscimos.

4. O contribuinte nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ, correspondentes aos anos-calendário de 2000 e 2001, na Ficha 17 — Cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido efetuou exclusões de

quase a totalidade do valor do Lucro Líquido do Exercício nestes anos.

Intimado a justificar este procedimento através do Termo de Intimação Fiscal nº 01 (fls. 76 a 81), informou conforme resposta de fls. 82 a 84 que:

"Entendemos, como entende todo o sistema cooperativista, que as sobras resultantes das atividades de ato cooperativo não estão sujeitas à tributação da CSLL, visto que essa contribuição incide sobre o lucro, o que não é o nosso caso, pois o que temos são sobras, ou seja, a diferença entre ingressos e dispêndios provenientes do trabalho cooperado. Por isso foram considerados resultados não tributáveis das sociedades cooperativas e oferecemos os rendimentos de aplicação financeira, nos termos da Lei 7.450/85."

(...)

A Lei nº 7.689/88 não estabeleceu qualquer isenção às sociedades cooperativas, assim como não se restringiu a tributação da CSLL sobre os resultados obtidos por estas sociedades em qualquer legislação posterior em vigor para os fatos geradores dos anos-calendário de 2000 e 2001.

A fiscalizada não possui respaldo legal para apurar e recolher a CSLL diferentemente do que dispõe a Lei nº 7.689/88, com as alterações das Leis nº 9.249/95 e 9.430/96 c/c a Medida Provisória nº 1.858-10 e suas reedições. A legislação não prevê, tampouco, qualquer distinção sobre a origem dos resultados, logo a Cooperativa deveria ter calculado a Contribuição Social sobre todo o resultado do período de apuração, decorrente de operações com cooperados ou não-cooperados.

(...)

*5. (...), verificamos que o contribuinte na apuração do resultado do exercício computou como despesa operacional **os valores provisionados** de Imposto de Renda e de Contribuição Social, lançados na conta Constituição de Provisões, código 3.1.1.5.27-5 (fls. 240 a 244). Estes valores foram transportados para a linha 23 — **Demais Provisões** da Ficha 05A — Despesas Operacionais das DIPJ.*

*Apurou-se nos períodos-base de 2000 e 2001 resultados de exercício de R\$ 910.449,68 e R\$ 772.335,71, que foram transferidos para a Linha 01- **Lucro Líquido antes da CSLL** da Ficha 17— Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das respectivas DIPJ.*

*Constatamos, assim, que os valores informados na referida linha 01 da Ficha 17 referem-se na verdade ao **Lucro Líquido após o Imposto de Renda**, com a conseqüente dedução das provisões*

para o IRPJ e a CSLL, não tendo sido feito qualquer ajuste para reverter a apuração incorreta das bases de cálculo da CSLL.

O contribuinte ao adotar tal procedimento não acatou os ditames do art. 2º, § 1º, alínea "a", da Lei nº 7.689/88 (...).

(...)

10. Diante do exposto lavramos o presente auto de infração para constituir os créditos tributários da CSLL, nos anos-calendário de 2000 e 2001, referentes aos valores apurados de:

- Exclusões indevidas na apuração das bases de cálculo da CSLL;

- Provisões indedutíveis relativas aos valores de despesas de IRPJ;

- Falta de adição do valor da CSLL registrada como despesa.

(...)

- que o crédito tributário lançado de ofício - auto de infração da CSLL, anos-calendário 2000 e 2001, na data de sua lavratura, perfaz o montante de **R\$ 341.292,83** assim discriminado:

Auto de Infração	Principal (R\$)	Juros de Mora (calculados ate) (R\$)	Multa de Ofício de 75%	Total
CSLL	140.717,33	95.037,53	105.537,97	341.292,83

Ciente do lançamento fiscal em **20/05/2005**, a contribuinte apresentou Impugnação em **15/06/2005** (e-fls. 254/304) que está resumida no relatório da decisão recorrida, *in verbis*:

(...)

Ciente em 20 de maio de 2005 (fl. 3), a interessada apresentou, em 15 de junho de 2005, sua impugnação de fls. 251 a 300, a seguir resumida.

Inicialmente, confirma achar-se organizada sob a forma de cooperativa, dizendo que a totalidade de suas receitas derivaria de atos cooperativos. Tece comentários sobre sua natureza jurídica, buscando apoio no art. 146, inciso III, alínea c, da Constituição da República Federativa do Brasil e no art. 3º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que transcreve.

Assevera que as cooperativas não aufeririam lucro nas atividades inter cooperados, sendo as "sobras" distribuídas em

quotas proporcionais, conforme estatuto social que anexa e a Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

A seguir, interpretando os artigos 5º, inciso XVII, e 174, §§ 2º, 3º e 4º, ainda da Lei Maior, afirma que "o ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas" é merecedor de "tratamento tributário mais benéfico", dizendo que isto implicaria não imunidade, mas "apenas [...] que o ato cooperativo deve ser tributado a uma alíquota menor que aquela dos atos de comércio" (fl. 263).

Descreve as características das cooperativas, de acordo com a Lei nº 5.764, de 1971, menciona a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), afirma que elas se encontrariam dispensadas do "IRPJ próprio" e menciona jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do Primeiro Conselho de Contribuintes, juntando cópia de recurso, encaminhado por terceiros àquele colegiado administrativo.

Ilustra seu arrazoado com lições doutrinárias, ementas de acórdãos judiciais e administrativos e fac-símiles de noticiários.

(...)

Na Sessão de **03/11/2005**, a 4ª Turma da DRJ/Belo Horizonte julgou a Impugnação improcedente, ao manter o auto de infração da CSLL, conforme Acórdão (e-fls. 340/344), cuja ementa e dispositivo transcrevo, *in verbis*:

(...)

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 2001, 2002

Ementa: As cooperativas encontram-se obrigadas ao pagamento da CSLL, mesmo quando somente realizarem operações com seus cooperados, não importando o nomen iuris atribuído a seus resultados.

Lançamento Procedente

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, acordam os membros da 4ª Turma da DRJ em Belo Horizonte, por unanimidade de votos, julgar procedente o lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Participaram, além do Presidente e do relator, as julgadoras Carmen Ferreira Saraiva e Nilza Maria Monteiro de Castro Casassanta. Justificada a ausência da julgadora Berenice Menezes Corrêa.

(...)

Voto

(...)

Isto é, no que tange ao IRPJ, as cooperativas são, em parte, isentas. Entretanto, inexiste determinação similar que afaste as cooperativas da esfera de ação da CSLL.

(...)

Logo, se não há dispositivo legal que isente ou imunize as sociedades cooperativas da CSLL e se é vedado estender-lhes as benesses que as põem à margem do IRPJ (ao menos no que concerne ao resultado oriundo de seus atos cooperativos), então é incabível acolher a pretensão da interessada.

Concluindo, assinala-se que a doutrina e a jurisprudência não encontram lugar dentre as espécies legais tributárias relacionadas nos arts. 96 e 100, ambos do CTN e, portanto, não podem balizar este julgamento.

Logo, o lançamento há que prosperar em toda linha.

(...)

Ciente desse *decisum* em **08/02/2006** por via postal - Aviso de Recebimento - AR (e-fls. 349/350), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em **21/02/2006** (e-fls. 383 e 351/368), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- que o lançamento fiscal foi lavrado em contrariedade à lei constitucional, à Lei Complementar e à Lei específica nº 5.768 de 16/09/1971;

- que se trata de cooperativa, conforme prova documental anexa: estatuto registrado na JUCEMG;

- que a totalidade das receitas são decorrentes de atos cooperativos, inexistindo qualquer receita decorrente de operações com terceiros, ou seja, não cooperados;

- que anexou extratos contábeis da conta de receitas de atos cooperativos, balanços, relação dos cooperados, razão analítico das contas de receitas de 2000 e 2001;

- que cabe à lei complementar dispor acerca de tratamento tributário adequado ao ato cooperativo (CF/1988, art. 146, III, "c");

- que grande tem sido a perplexidade com a qual vem sendo enfrentada a interpretação de que seja considerado "... adequado tratamento tributário ao ato cooperativo...". Cooperativismo, Sociedades e Ato Cooperativo;

- que o art. 146, III, "c" determina que o "tratamento tributário" deve-se adequar ao "ato praticado entre cooperativas e seus associados ou entre cooperativas";

- que há uma má percepção do fenômeno cooperativista. Nas palavras de Waldírio Bulgarelli *"o cooperativismo como sistema de entre-ajuda cristã, concebido para unir os homens na realização das suas necessidades comuns, paga, por todo o bem que pretende fazer, a pena de ser ignorado e incompreendido".(...).*

- que Celso Ribeiro Bastos também conceitua a cooperativa como *"modalidade organizacional, que se insere.) numa autêntica doutrina consubstanciada em princípios muito específicos que deve reger o comportamento do homem integrado naquele sistema; todo ele permeado por um fundo ético muito acentuado, cuja expressão mais simples se traduz na forma "um por todos e todos por um";*

- que, com efeito, a Lei nº 5.764171 dispõe em seu art. 30 que nas sociedades cooperativas as partes: *'se obrigam a contribuir, com bens e serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro";*

- que da simples definição, afirma Calixto Salomão Filho: *"se depreende claramente a principal característica da sociedade cooperativa; a inexistência de um interesse social próprio, distinto do de seus membros. Não é por outra razão qual a posição de sócio vem definida como uma posição dúplice, de sócio e cliente a um só tempo";*

- que observa ainda Amador Paes de Almeida: *"a sociedade cooperativa (...) não se confunde com a sociedade comum, exatamente por faltar-lhe finalidade especulativa, embora não seja incompatível com sua natureza. Muito ao contrário, o lucro está para a sociedade cooperativa na mesma situação em que está para a empresa pública, constituindo-se em mera decorrência de uma gestão profícua, mesmo porque, como já observamos, dificilmente manter-se-á uma sociedade cooperativa deficitária";*

- que o art. 4º, por seu turno, dispõe expressamente que *"as cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica civil,(...) constituídas para prestar serviços aos associados..."(...);*

- que o art. 174, § 2º, da CF, por sua vez, dispõe que *"a lei apoiará e estimulará o cooperativismo..."*;

- que a Constituição Federal visa, claramente, a favorecer a criação de cooperativas da forma mais livre possível, estando certamente consciente das vantagens econômicas e sociais que o cooperativismo traz;

- que o tratamento tributário benéfico ao ato cooperativo significa apenas que o ato cooperativo deve ser tributado a uma alíquota menor que aquela dos atos de comércio. Isso porém não significa imunidade até porque o art. 195 *caput* determina que todos deverão contribuir para a Seguridade Social;

- que essa mesma discricionariedade não autorizaria o legislador a conceder esse tratamento benéfico apenas para outros tributos que não a contribuição em questão;

- que a sociedade cooperativa está dispensada do I.R.P.J. próprio, visto exatamente o caráter específico do ato cooperado, sem objetivo de lucro;

- que, na mesma esteira do IRPJ, o ato cooperativo não está sujeito à CSLL;

- que os dispositivos indicados no Auto de Infração são para outros tipos de sociedades, aquelas que não têm tratamento jurídico diferenciado e específico; que no caso das sociedades cooperativas não apuram lucros em atos cooperativos; que "sobras" e "lucros" não são sinônimos; que não havendo lucros, não há como pretender "exigir contribuição social sobre lucros";

- que, diante das razões de direito e de fato, com prova documental de existência de operações exclusivamente tipificadas de atos cooperativos, e que não existe na imputação do Auto de Infração qualquer operação tipificada de ato não cooperativo, então não deve prevalecer a exigência fiscal acerca do ato cooperativo;

- que protesta pela produção de toda espécie de prova admitida em direito.

Na sessão de **03/07/2012**, o CARF converteu o julgamento em Diligência, determinando o sobrestamento do processo nos termos do RICARF na época, conforme Resolução nº 1202-000.120 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária/1ª Seção de Julgamento (e-fls. 412/415), cujo relatório e voto condutor, no que pertinente, transcrevo, *in verbis*:

(...)

Relatório

Recebido o processo para relato e posterior exame detalhado dos autos para elaboração do relatório e voto demonstrou que, dentre as matérias afetas ao julgamento do presente processo, encontra-se questão inerente a matéria submetida à apreciação do STF, com repercussão geral.

Trata-se da incidência da Contribuição sobre o Lucro Líquido sobre o produto de ato cooperado, assim, como a distinção entre Ato Cooperado Típico e Ato Cooperado Atípico, Conceitos Constitucionais de Ato Cooperativo, Receita de Atividade Cooperativa e Cooperado.

Voto

(...)

Inicialmente, de se esclarecer que o tema do presente processo incidência da CSLL sobre os resultados positivos obtidos pelas cooperativas através de atos cooperados teve a repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, no RE nº 672.215/CE, cujo mérito ainda não foi apreciado:

RE 672.215 – RG. Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA

Julgamento: 29/03/2012. Publicação em 30/04/2012

EMENTA: TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DA COFINS, DA CONTRIBUIÇÃO AO PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL E DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO SOBRE O PRODUTO DE ATO COOPERADO OU COOPERATIVO. DISTINÇÃO ENTRE “ATO COOPERADO TÍPICO” E “ATO COOPERADO ATÍPICO”. CONCEITOS CONSTITUCIONAIS DE “ATO COOPERATIVO”, “RECEITA DE ATIVIDADE COOPERATIVA” E “COOPERADO”. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. VALORES PAGOS POR TERCEIROS À COOPERATIVA POR SERVIÇOS PRESTADOS PELOS COOPERADOS. LEIS 5.764/1971, 7.689/1988, 9.718/1998 E 10.833/2003. ARTS. 146, III, c, 194, par. ún., V, 195, caput, e I, a, b e c e § 7º e 239 DA CONSTITUIÇÃO.

Tem repercussão geral a discussão sobre a incidência da Cofins, do PIS e da CSLL sobre o produto de ato cooperativo, por violação dos conceitos constitucionais de “ato cooperado”, “receita da atividade cooperativa” e “cooperado”.

Discussão que se dá sem prejuízo do exame da constitucionalidade da revogação, por lei ordinária ou medida provisória, de isenção, concedida por lei complementar (RE 598.085-RJ), bem como da “possibilidade da incidência da contribuição para o PIS sobre os atos cooperativos, tendo em vista o disposto na Medida Provisória nº 2.158-33, originariamente editada sob o nº 1.858-6, e nas Leis nºs 9.715 e 9.718, ambas de 1998” (RE 599.362- RJ, rel. min. Dias Toffoli).

Recurso extraordinário em que se discute, à luz do artigo 146, inciso III, alínea “c”; artigo 194, parágrafo único, inciso V; artigo 195, inciso I, alíneas “a”, “b” e “c” e § 7º e artigo 239, todos da Constituição Federal, a incidência da CSLL sobre o produto de ato cooperativo.

À luz do artigo 26-A, § 6º, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, a seguir transcrito, os Conselheiros do Carf somente podem deixar de aplicar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade após o Supremo Tribunal Federal, por seu Plenário, em controle concentrado ou difuso, por decisão definitiva, ter reconhecido a inconstitucionalidade da norma.

(...)

Por outro lado, quanto ao processamento e julgamento junto ao Carf, o artigo 62-A, § 1º e 2º, do Regimento Interno, assim dispõe:

Art. 62 [...]

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B, do CPC.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

O sobrestamento dos processos pendentes de julgamento nos tribunais estaduais ou regionais, nos casos de julgamentos no STF, decorre do disposto no art. 543-B, do CPC: (...).

(...)

Diante de todo o exposto, manifesto-me pelo sobrestamento do julgamento do presente recurso, à luz do RICARF e nos termos do art. 2º, §1º, da Portaria CARF nº 2, de 2012.

(...)

O dispositivo do RICARF, que determinava o sobrestamento dos processos administrativos, foi revogado, e então os autos retornaram para julgamento.

Nesse sentido, consta do despacho de encaminhamento, de 01/01/2014 (e-fl. 416):

(...)

A Portaria MF nº 545, de 28 de novembro de 2013, revogou os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Tendo em vista a edição desse ato normativo devem ser incluídos em pauta para julgamento os processos referentes às matérias que estão em repercussão geral no Supremo Tribunal Federal (STF) sem trânsito em julgado, de acordo com o rito do art. 543B do Código de Processo Civil (CPC).

Em vista do exposto, o presente processo deve retornar, para prosseguimento do julgamento, em conformidade com as normas do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

(...)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel - Relator.

Conforme relatado, a lide objeto deste processo:

a) envolve apenas matéria de direito: incidência ou não da CSLL sobre o produto de ato cooperativo;

b) seu julgamento, anteriormente, foi sobrestado pela Resolução CARF nº 1202-000.120 – 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária/1ª Seção de Julgamento, de **03/07/2012** (e-fls. 412/415), no sentido de fosse aguardado o julgamento do STF do **RE nº 672.215/CE** - repercussão geral - controle de constitucionalidade da incidência de Cofins, PIS e CSLL sobre o produto do ato cooperativo e outras materialidades, como o lucro, por violação, em tese, dos conceitos constitucionais de “ato cooperado”, “receita da atividade cooperativa” e “cooperado”;

c) está sendo, portanto, submetida a julgamento desta Turma, embora ainda pendente de julgamento pelo STF do citado RE com repercussão geral declarada, pois restou revogado dispositivo do RICARF que determinava o sobrestamento do julgamento de lide administrativa, sempre que **matéria correta** fosse objeto de repercussão geral declarada pela Suprema Corte, em controle abstrato ou concreto de constitucionalidade. O julgamento deste processo compete a este Colegiado, pois a Turma anterior foi extinta e o anterior Relator não mais faz parte do CARF e, por sorteio, o processo foi distribuído a este Relator.

Nesse sentido, transcrevo o despacho (e-fl. 630), *in verbis*:

(...)

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 10680.006646/2005-65

INTERESSADO: COOP DOS SERV AUT DE BELO HORIZONTE LTDA

DESTINO: 1ª SEÇÃO-CARF-MF-DF - Distribuir / Sortear

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Considerando a extinção da turma e que o relator original, não mais pertence a nenhum colegiado CARF, promover novo sorteio do processo (Retorno de Resolução nº. 1202-000.120 e-fls. 412/415), no âmbito da 1ª Seção de Julgamento.

DATA DE EMISSÃO : 24/08/2018

*Tratar Retorno de Processo / MOEMA NOGUEIRA SOUZA
DIPRO-COJUL-CARF-1ªSEÇÃO-2ªCÂMARA DIPRO-COJUL-
CARF DIPRO-COJUL-CARF-MF-DF COJUL-CARF-MF-DF
DF CARF MF*

(...)

Quanto à exigência da CSLL (objeto destes autos), a recorrente informou que não ajuizara ação, não há demanda judicial de autoria da contribuinte, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal - TVF.

Antes, torna-se necessário caracterizar a matéria objeto da Repercussão Geral no STF.

Como já dito, em sede de Recurso Extraordinário, Repercussão Geral, há discussão acerca do tratamento tributário do ato cooperativo e do ato não cooperativo que, em síntese, apresento a seguir.

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL.
TRATAMENTO TRIBUTÁRIO. ATO COOPERATIVO E ATO NÃO
COOPERATIVO.**

- Há questionamento no STF da constitucionalidade da revogação da isenção da Cofins de que tratava o art. 6º, I, da LC nº 70/91 pela MP 1.858-06/1999, art. 23, II, "a", e reedições e MP 2.158-35/2001, arts. 15 e 93, II, "a";

- Há questionamento no STF, também, da revogação da isenção do PIS pela MP 1.858/99.

Nessa esteira, ainda, há questionamento no STF acerca do tratamento tributário dispensado ao ato cooperativo pela CF, mormente sobre outras materialidades, como o lucro.

Consta do **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 562.086/MG**, Rel. Ministro Marco Aurélio, decisão em juízo de retratação, de **22/12/2014**, menção expressa do reconhecimento da repercussão geral do tema relativo à

constitucionalidade da cobrança de tributos em face das cooperativas, conforme excerto que transcrevo, *in verbis*:

(...)

*JUÍZO DE RETRATAÇÃO - REPERCUSSÃO GERAL -
RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 672.215-
SOBRESTAMENTO.*

(...)

2. O Tribunal, no Recurso Extraordinário nº 672.215/CE, da relatoria do ministro Luís Roberto Barroso, concluiu pela repercussão geral do tema relativo à constitucionalidade da cobrança de tributos em face das atividade das cooperativas, considerada a distinção entre "ato Cooperativo típico" e a "ato cooperativo atípico".

3. Tratando-se a recorrente de cooperativa de crédito, veiculando o recurso a mesma matéria do paradigma, determino o sobrestamento deste processo.

(...)

Na sequência, por esclarecer questões relevantes acerca do tratamento tributário das cooperativas, transcrevo **ementa** da decisão de **18/08/2016**, Relator Min. Dias Toffoli nos **Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 599.362 - RJ** onde se questionava a constitucionalidade da exigência de PIS faturamento das cooperativas, fixação de tese restrita ao caso concreto, *in verbis*:

(...)

Ementa:

Embargos de declaração no recurso extraordinário. Art. 146, III, c, da CF/88. Possibilidade de tributação do ato cooperativo. Cooperativa. Contribuição ao PIS. Receita ou faturamento. Incidência. Fixação de tese restrita ao caso concreto. Embargos acolhidos sem efeitos infringentes.

1. A norma do art. 146, III, c, da Constituição, que assegura o adequado tratamento tributário do ato cooperativo, é dirigida, objetivamente, ao ato cooperativo, e não, subjetivamente, à cooperativa.

2. A norma do art. 146, III, c, da CF/88, não confere imunidade tributária, não outorga, por si só, isenções tributárias relativamente aos atos cooperativos, nem estabelece hipótese de não incidência de tributos, mas sim pressupõe a

possibilidade de tributação do ato cooperativo, dispondo que lei complementar estabelecerá a forma adequada para tanto.

3. *O tratamento tributário adequado ao ato cooperativo é uma questão política, devendo ser resolvido na esfera adequada e competente, ou seja, no Congresso Nacional.*

4. *No contexto das sociedades cooperativas, verifica-se a materialidade da contribuição ao PIS pela constatação da obtenção de receita ou faturamento pela cooperativa, consideradas suas atividades econômicas e seus objetos sociais, e não pelo fato de o ato do qual o faturamento se origina ser ou não qualificado como cooperativo.*

5. *Como, nos autos do RE nº 672.215/CE, Rel. Min. Roberto Barroso, o tema do adequado tratamento tributário do ato cooperativo será retomado, a fim de dirimir controvérsia acerca da cobrança de contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, incidentes, também, sobre outras materialidades, como o lucro, tendo como foco os conceitos constitucionais de "ato cooperativo", "receita de atividade cooperativa", e "cooperado" e, ainda, a distinção de "ato cooperativo típico" e "ato cooperativo atípico", proponho a seguinte tese de repercussão geral para o tema 323, diante da preocupação externada por alguns Ministros no sentido de adotarmos, para o caso concreto, uma tese minimalista:*

"A receita ou faturamento auferidos pelas Cooperativas de Trabalho decorrentes dos atos (negócios jurídicos) firmados com terceiros se inserem na materialidade da contribuição para o PIS/Pasep."

6. *Embargos de declaração acolhidos para prestar esses esclarecimentos, mas sem efeitos infringentes.*

ACÓRDÃO

*Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, sob a presidência do Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 323 da repercussão geral, em acolher os embargos de declaração para prestar esclarecimentos, sem efeitos **infringentes**, fixando tese nos seguintes termos: "A receita auferida pelas cooperativas de trabalho decorrente dos atos (negócios jurídicos) firmados com terceiros se insere na materialidade da contribuição ao PIS/PASEP".*

(...)

Ainda, por ser esclarecedor, é oportuno transcrever a **ementa do Acórdão no Recurso Extraordinário nº 599.362 - RJ** (acórdão que foi objeto dos citados embargos, os quais foram julgados cuja ementa foi transcrita anteriormente), *in verbis*:

(...)

"Recurso Extraordinário. Repercussão Geral. Art. 146, II, c, da Constituição Federal. Adequado tratamento tributário. Inexistência de imunidade ou de não incidência com relação ao ato cooperativo. Lei 5.764/71. Recepção como lei ordinária. PIS/PASEP. Incidência. MP 2.158-35/2001. Afrenta ao princípio da isonomia. Inexistência.

1. O adequado tratamento tributário referido no art. 146, III, c, da CF é dirigido ao ato cooperativo. A norma constitucional concerne à tributação do ato cooperativo, e não aos tributos dos quais as cooperativas possam a vir ser contribuintes.

2. O art. 146, III, c, da CF pressupõe a possibilidade de tributação do ato cooperativo ao dispor que a lei complementar estabelecerá a forma adequada para tanto. O texto constitucional a ele não garante imunidade ou mesmo não incidência de tributos, tampouco decorre diretamente da Constituição direito subjetivo das cooperativas à isenção.

3. A definição do adequado tratamento tributário ao ato cooperativo se insere na órbita da opção política do legislador. Até que sobrevenha a lei complementar que definirá esse adequado tratamento tributário, a legislação ordinária relativa a cada espécie tributária deve, com relação a ele, garantir a neutralidade e a transparência, evitando tratamento gravoso ou prejudicial ao ato cooperativo e respeitando, ademais, as peculiaridades das cooperativas com relação às demais sociedades de pessoas e de capitais.

4. A Lei nº 5.764/71 foi recepcionada pela Constituição de 1988 com natureza de lei ordinária e o seu art. 79 apenas define o que é ato cooperativo, sem nada referir quanto ao regime de tributação. Se essa definição repercutirá ou não na materialidade de cada espécie tributária, só a análise da subsunção do fato na norma de incidência específica, em cada caso concreto dirá.

5. Na hipótese dos autos, a cooperativa de trabalho, na operação com terceiros - contratação de serviços ou vendas de produtos - não surge como mera intermediária de trabalhadores autônomos, mas, sim, como entidade autônoma, com personalidade jurídica própria, distinta da dos trabalhadores associados.

6. Cooperativa é pessoa jurídica que, nas suas relações com terceiros, tem faturamento, constituindo seus resultados positivos receita tributável.

7. Não se pode inferir, no que tange ao financiamento da seguridade social, que tenha o constituinte a intenção de conferir

às cooperativas de trabalho tratamento privilegiado, uma vez que está expressamente consignado na Constituição que a seguridade social " será financiado por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei" (art. 195, caput, da CF/88).

8. Inexiste ofensa ao postulado da isonomia na sistemática de créditos conferida pelo art. 15 da Medida Provisória 2.158-35/2001. Eventual insuficiência de normas concedendo exclusões de deduções de receitas da base de cálculo da contribuição para o PIS não pode ser tida como violadora do mínimo garantido pelo texto constitucional.

9. É possível, senão necessário, estabelecerem-se diferenciações entre cooperativas, de acordo com as características de cada segmento do cooperativismo ou com a maior ou menor necessidade de fomento dessa ou daquela atividade econômica. O que não se admite são as diferenciações arbitrárias, o que não ocorreu no caso concreto.

10. Recurso Extraordinário ao qual o Supremo Tribunal Federal dá provimento para declarar a incidência da contribuição para o PIS/PASEP sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela impetrante com terceiros tomadores de serviço, objeto da impetração." (RE 599.362 ED/RJ, Relator Ministro Dias Toffoli).

Por fim, em face da repercussão geral acerca do tratamento tributário das cooperativas cabe transcrever, resumo geral, **Noticias/STF**, de **06/11/2014**:

(...)

Incide PIS sobre a receita de cooperativas, decide Plenário

O Supremo Tribunal Federal (STF), por unanimidade, deu provimento a recursos da União relativos à tributação de cooperativas pela contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e pela Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). A União questionava decisões da Justiça Federal que afastaram a incidência dos tributos da Unimed de Barra Mansa (RJ) e da Uniway– Cooperativa de Profissionais Liberais, em recursos com repercussão geral reconhecida. (...).

O Plenário do STF reafirmou entendimento da Corte segundo o qual as cooperativas não são imunes à incidência dos tributos, e firmou a tese de que incide o PIS sobre atos praticados pelas cooperativas com terceiros tomadores de serviços, resguardadas exclusões e deduções previstas em lei. O caso da incidência do PIS sobre as receitas das cooperativas foi tratado no Recurso Extraordinário (RE) 599362, de relatoria do ministro Dias Toffoli. No RE 598085, foi analisada a revogação da isenção

da Cofins e do PIS para os atos cooperados, introduzido pela Medida Provisória 1.858/1999.

Tratamento adequado

O ministro Dias Toffoli menciona em seu voto no RE 599.362 o precedente do STF no RE 141.800, no qual, afirma, reconheceu-se que o artigo 146, inciso III, alínea “c”, da Constituição Federal não garante imunidade, não incidência ou direito subjetivo à isenção de tributos ao ato cooperativo. É assegurado apenas o tratamento tributário adequado, de forma que não resulte em tributação mais gravosa do que aquela que incidiria se as atividades fossem realizadas no mercado. “Não se pode inferir, no que tange ao financiamento da seguridade, que tinha o constituinte a intenção de conferir às cooperativas tratamento tributário privilegiado”, afirmou.

No caso das cooperativas de trabalho, ou mais especificamente, no caso de cooperativas de serviços profissionais, a operação realizada pela cooperativa é de captação e contratação de serviços para sua distribuição entre os cooperados. Nesse caso, específico da cooperativa recorrida no RE, o ministro também entendeu haver a incidência do tributo. “Na operação com terceiros, a cooperativa não surge como mera intermediária, mas como entidade autônoma”, afirma. Esse negócio externo pode ser objeto de um benefício fiscal, mas suas receitas não estão fora do campo de incidência da tributação.

Como PIS incide sobre a receita, afastar sua incidência seria equivalente a afirmar que as cooperativas não têm receita, o que seria impossível, uma vez que elas têm despesas e se dedicam a atividade econômica. “O argumento de que as cooperativas não têm faturamento ou receita teria o mesmo resultado prático de se conferir a elas imunidade tributária”, afirmou o relator, ministro Dias Toffoli.

RE 598.085

No Recurso Extraordinário (RE) 598.085, de relatoria do ministro Luiz Fux, o tema foi a vigência do artigo 6º, inciso I, da Lei Complementar 70/1991, segundo o qual eram isentos de contribuição os atos cooperativos das sociedades cooperativas. Segundo o voto proferido pelo relator, são legítimas as alterações introduzidas pela Medida Provisória 1.858/1999, no ponto em que foi revogada a isenção da Cofins e do PIS concedida às sociedades cooperativas.

(...)

Como visto, a discussão relacionada à incidência da Cofins, PIS e CSLL sobre o produto do ato cooperativo, por violação, em tese, dos conceitos constitucionais de ato cooperado, receita da atividade cooperativa e cooperado, à luz do art. 79, parágrafo único, da Lei 5.764/71, encontra-se submetida ao regime de repercussão geral perante aquela Suprema

Corte (RE nº 672.215/CE, Ministro Roberto Barroso, Tema 536), mas há algumas premissas que já estão claras quanto ao tratamento adequado às cooperativas, ou seja:

- O artigo 146, inciso III, alínea “c”, da Constituição Federal não garante imunidade, não incidência ou direito subjetivo à isenção de tributos ao ato cooperativo. É assegurado apenas o tratamento tributário adequado, de forma que não resulte em tributação mais gravosa do que aquela que incidiria se as atividades fossem realizadas no mercado. “Não se pode inferir, no que tange ao financiamento da seguridade social (PIS, Cofins e CSLL), que tinha o constituinte a intenção de conferir às cooperativas tratamento tributário privilegiado.

Prosseguindo, frise-se que no RE 672.215/CE, Rel. Ministro Luís Barroso, há preocupação de distinção do tratamento tributário para ato cooperativo típico e para ato cooperativo atípico, conforme ementa que transcrevo, *in verbis*:

(...)

TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DA COFINS, DA CONTRIBUIÇÃO AO PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL E DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO SOBRE O PRODUTO DE ATO COOPERADO OU COOPERATIVO. DISTINÇÃO ENTRE “ATO COOPERADO TÍPICO” E “ATO COOPERADO ATÍPICO. CONCEITOS CONSTITUCIONAIS DE “ATO COOPERATIVO, RECEITA DE ATIVIDADE COOPERATIVA” E “COOPERADO. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. VALORES PAGOS POR TERCEIROS À COOPERATIVA POR SERVIÇOS PRESTADOS PELOS COOPERADOS. LEIS 5.764/1971, 7.689/1988, 9.718/1998 E 10.833/2003. ARTS. 146, III, c, 194, par. ún. , V, 195, I, “a”, “b” e “c” e § 7º e 239 DA CONSTITUIÇÃO.

Tem repercussão geral a discussão sobre a incidência da Cofins, do PIS e da CSLL sobre o produto de ato cooperativo, por violação dos conceitos constitucionais de “ato cooperado, receita da atividade cooperativa” e “cooperado.

Discussão que se dá sem prejuízo do exame da constitucionalidade da revogação, por lei ordinária ou medida provisória, de isenção, concedida por lei complementar (RE 598.085-RG), bem como da “possibilidade da incidência da contribuição para o PIS sobre os atos cooperativos, tendo em vista o disposto na Medida Provisória nº 2.158-33, originariamente editada sob o nº 1.858-6, e nas Leis nºs 9.715 e 9.718, ambas de 1998” (RE 599.362-RG, rel. min. Dias Toffoli).

(STF - RG RE: 672215 CE - CEARÁ, Relator: Min. JOAQUIM BARBOSA, Data de Julgamento: 29/03/2012, Data de Publicação: DJe-083 30-04-2012)

(...)

Veja.

Em diversas passagens, a Constituição Federal protege e fomenta a atividade cooperativa.

Essa relevância da atividade afasta do legislador infraconstitucional a liberdade irrestrita para definir conceitos-chave de cooperativismo, de modo que a respectiva tributação deverá seguir o sentido constitucionalmente coerente para o "ato cooperativo", "receita da atividade cooperativa" e "cooperados".

No âmbito do STF, a discussão diz respeito à possibilidade de incidência da contribuição para o PIS e da Cofins acerca dos atos cooperados próprios, tendo em vista o disposto na Medida Provisória 2.158-33, originalmente, editada sob o nº 1.858-06/1999 e nas Leis 9.715 e 9.718, de 1998, ou seja, ao alcance da Constituição quanto à situação jurídica das cooperativas.

Os atos cooperados estão definidos no art. 79 da Lei 5.764/71.

De acordo com a União, as cooperativas devem se submeter ao mesmo regime fiscal dispensado à generalidade das pessoas jurídicas de direito privado, enquanto não for editada a Lei Complementar prevista no art. 146, III, c, da CF/88.

A partir da exegese constitucional do que seja o **adequado tratamento tributário do ato cooperativo**, o STF, para o caso concreto, até agora, firmou o entendimento de que a receita ou o faturamento auferidos pelas Cooperativas de Trabalho decorrentes dos negócios jurídicos praticados com terceiros se inserem na materialidade das exações fiscais em tela (tese minimalista).

Porém, como já mencionado, nos autos do RE nº 672.215/CE, Rel. Min. **Roberto Barroso**, o tema do adequado tratamento tributário do ato cooperativo será retomado para dirimir controvérsia acerca da cobrança de contribuições sociais destinadas à Seguridade Social incidentes, também, sobre outras materialidades, como o lucro.

LANÇAMENTO FISCAL OBJETO DOS PRESENTES AUTOS. CSLL. RESULTADO POSITIVO DA COOPERATIVA.

No caso, consta do TVF, parte integrante do lançamento fiscal, anos-calendário 2000 e 2001, que a Fiscalização da RFB, abstraindo se o resultado decorreu de ato cooperativo e/ou ato não cooperativo, entendeu ser irrelevante essa distinção, pois inexistia lei tratando de isenção da CSLL para cooperativas, para os anos-calendário objeto do lançamento fiscal (anos-calendário 2000 e 2001).

Diante disso, a Fiscalização não acatou a exclusão do resultado positivo com ato cooperativo da base de cálculo da CSLL, pela inexistência de isenção tributária, *in verbis*:

(...)

A Lei nº 7.689/88 não estabeleceu qualquer isenção às sociedades cooperativas, assim como não se restringiu a tributação da CSLL sobre os resultados obtidos por estas sociedades em qualquer legislação posterior em vigor para os fatos geradores dos anos-calendário de 2000 e 2001.

A fiscalizada não possui respaldo legal para apurar e recolher a CSLL diferentemente do que dispõe a Lei nº 7.689/88, com as alterações das Leis nº 9.249/95 e 9.430/96 c/c a Medida Provisória nº 1.858-10 e suas reedições. A legislação não prevê, tampouco, qualquer distinção sobre a origem dos resultados, logo a Cooperativa deveria ter calculado a Contribuição Social sobre todo o resultado do período de apuração, decorrente de operações com cooperados ou não-cooperados.

(...)

Nas razões do recurso voluntário, a recorrente irressignada com a decisão recorrida que manteve o lançamento fiscal, argumentou, em síntese:

- que, conforme Estatuto Social da Cooperativa, versão de 15/11/2003 (e-fls. 21/45), tem por objeto social, Artigo 2º:

(...)

*Artigo 2º - A Cooperativa tem por objetivo a **defesa** econômica-social de seus associados mediante a prestação de serviços de locação de veículos de cargas e passageiros, motocicletas, máquinas e equipamentos de terraplanagem e mão-de- obra em geral, representada pela contratação de serviços junto a entidades públicas e privadas, repassando-os aos associados;*

(...)

- que a sociedade cooperativa está dispensada do I.R.P.J. próprio, visto exatamente o caráter específico do ato cooperado, sem objetivo de lucro;

- que, na mesma esteira do IRPJ, o ato cooperativo não está sujeito à CSLL, pela inexistência de lucro, mas apenas de sobras.

Identificados os pontos controvertidos para a enfrentar o mérito.

Primeiro, em relação à repercussão geral reconhecida pelo STF em relação à tributação das cooperativas (PIS, Cofins e CSLL), como visto anteriormente, de plano, a Corte

Suprema posicionou-se, no caso concreto, pela tese restrita ou minimalista, enquanto não editada a Lei Complementar de que trata o art. 146, III, c, da CF/88.

Ou seja:

O artigo 146, inciso III, alínea “c”, da Constituição Federal não garante imunidade, não incidência ou direito subjetivo à isenção de tributos ao ato cooperativo. É assegurado apenas o tratamento tributário adequado, de forma que não resulte em tributação mais gravosa do que aquela que incidiria se as atividades fossem realizadas no mercado. “Não se pode inferir, no que tange ao financiamento da seguridade social (PIS, Cofins e CSLL), que tinha o constituinte a intenção de conferir às cooperativas tratamento tributário privilegiado.

A partir da exegese constitucional do que seja o **adequado tratamento tributário do ato cooperativo**, o STF, **para o caso concreto**, firmou o entendimento de que a receita ou o faturamento auferidos pelas Cooperativas de Trabalho decorrentes dos negócios jurídicos praticados com terceiros se inserem na materialidade das exações fiscais em tela (tese restrita ou minimalista).

Porém, como já mencionado, nos autos do RE nº 672.215/CE, Rel. Min. **Roberto Barroso**, o tema do adequado tratamento tributário do ato cooperativo será retomado para dirimir controvérsia acerca da cobrança de contribuições sociais destinadas à Seguridade Social incidentes, também, sobre outras materialidades, como o lucro.

No caso, entendo que auto de infração da CSLL não merece prosperar.

Em consonância com o entendimento do STF, deve ser aplicada a tese restrita ou minimalista:

a) no caso das cooperativas de prestação de serviços profissionais, de prestação de serviços de locação de veículos, máquinas, pois a operação realizada pela cooperativa é de captação de clientela, contratação de serviços para sua distribuição entre os cooperados (prestação de serviço pelo cooperado com seu veículo ou máquina, o valor recebido pela operação é repassado pela cooperativa ao seu associado, ficando apenas com a taxa de intermediação);

b) por outro lado, na operação com terceiros, quando ela presta o serviço em nome próprio, a cooperativa não surge como mera intermediária, mas como entidade autônoma. Ou seja: o negócio externo (ato negocial) pode ser objeto de um benefício fiscal, mas suas receitas não estão fora do campo de incidência da tributação.

No caso em tela, a cooperativa atua como intermediária. A cooperativa realiza captação de clientela para seus associados e repassa os clientes aos seus associados. Quem presta o serviço é o associado e não a cooperativa. Clientes demandam serviços de locação de veículos, máquinas e equipamentos, cujos serviços são prestados pelos associados e não pela cooperativa. A remuneração pelo serviço é do associado prestador do serviço e não da cooperativa.

A operação de intermediação da cooperativa (captação de clientes), taxa de intermediação, não é tributada, pois trata-se de ato cooperativo. Já a remuneração do serviço prestado pelo associado é tributada na pessoa física do prestador do serviço.

Por outro lado, são tributáveis as receitas auferidas pelas cooperativas de prestação de serviços, de locação de veículos, máquinas e equipamentos decorrentes dos atos (negócios jurídicos) firmados com terceiros, quando atua em nome próprio, como entidade autônoma (não capta clientela para ser repassada para o cooperado prestar o serviço, mas a própria cooperativa atua em nome próprio prestando o serviço para terceiros, utilizando-se de terceiros).

Esse entendimento está em consonância com a Lei 10.865, de 30 de abril de 2004 (art. 39), que trata da isenção tributária do resultado positivo do ato cooperativo quanto à CSLL, *in verbis*:

(...)

Art. 39. As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica, relativamente aos atos cooperativos, ficam isentas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL. (Vide art. 48 da Lei nº 10.865, de 2004)

Parágrafo único. O disposto no caput deste artigo não se aplica às sociedades cooperativas de consumo de que trata o art. 69 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

(...)

Art. 48. Produz efeitos a partir de 1º de janeiro de 2005 o disposto no art. 39 desta Lei.

(...)

Esse entendimento também é sufragado pela jurisprudência mansa e pacífica do CARF, cuja matéria encontra-se sumulada, conforme Súmula CARF nº 83, cujo verbete transcrevo, *in verbis*:

Processo nº 10680.006646/2005-65
Acórdão n.º **1301-004.028**

S1-C3T1
Fl. 656

***Súmula CARF nº 83** - O resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas nas operações realizadas com seus cooperados não integra a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, mesmo antes da vigência do art. 39 da Lei nº 10.865, de 2004.*

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 9101-00.308, de 25/08/2009 Acórdão nº 9101-00.207, de 27/07/2009 Acórdão nº 01-05.645, de 27/03/2007 Acórdão nº 01-01.734, de 15/08/1994 Acórdão nº 105-16.587, de 04/07/2007

No Auto de Infração e no TVF, como já dito, a Fiscalização não segregou, não caracterizou, não demonstrou, que a receita ou faturamento, para os anos-calendário 2000 e 2001, objeto da lançamento fiscal, não seria decorrente de ato cooperativo.

Diante do exposto, voto para dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel