



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10925.901474/2018-30</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-016.807 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	27 DE JUNHO DE 2025
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	COOPERATIVA A1
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Ano-calendário: 2013

COOPERATIVA. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. STJ. DECISÕES SOBRESTADAS.

As decisões do STJ relativas à tributação sobre os atos cooperativos, ainda que proferidas sob o rito dos Recursos Repetitivos (REsp nos 1.141.667/RS e 1.164.716/MG), não vinculam este Colegiado, pois sua aplicação, para todas as Cooperativas, inclusive as de Crédito (REsp nº 1.173.577/MG), e para qualquer ato por elas praticado, está sobrestada, até o julgamento pelo STF do Tema 536, com Repercussão Geral.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. SOCIEDADES COOPERATIVAS. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores que por definição legal são excluídos da base de cálculo da contribuição devida pelas sociedades cooperativas não constituem isenção nem não incidência e, por isso, não são considerados receita não tributada na apuração de créditos ressarcíveis e não ressarcíveis.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões e apresentaram declaração de voto os Conselheiros Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Tatiana Josefovicz Belisario.

*Assinado Digitalmente*

Vinicius Guimaraes – Relator

*Assinado Digitalmente*

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial de divergência, interposto pelo sujeito passivo, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 3301-013.412, de 26/09/2023.

Em seu recurso, o sujeito passivo suscita divergência quanto à seguinte matéria: possibilidade de tomada de créditos de contribuições sociais não cumulativas nas operações realizadas com cooperados/associados. Indicou, como paradigma, o Acórdão nº 3302-013.008.

Em exame de admissibilidade, foi negado seguimento ao recurso.

Contra tal decisão, foi oposto Agravo, o qual foi acolhido pela Presidência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, dando-se seguimento ao recurso quanto à questão acerca da possibilidade de “créditos das contribuições sociais nas operações realizadas com cooperados/associados”.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, sustentando, em síntese, que deve ser negado provimento ao recurso especial.

## VOTO

Conselheiro Vinicius Guimarães – Relator

### Do conhecimento

A matéria admitida para rediscussão é a seguinte: possibilidade de tomada de créditos, no contexto das contribuições sociais não cumulativas, nas operações realizadas com cooperados/associados.

Como relatado, não houve, em contrarrazões, oposição ao conhecimento do recurso especial. Ademais, entendo que o despacho em Agravo foi preciso ao admitir o seguimento do recurso especial, pelos fundamentos transcritos a seguir (destaquei partes), os quais adoto neste voto:

Preliminarmente, cumpre esclarecer que o agravo é recurso de cognição restrita, cujo escopo é avaliar a adequação do despacho lavrado ao recurso especial originalmente formulado pelo interessado, sendo incabível inovação destinada a suprir deficiência na demonstração inicial da divergência ou complementação da exposição/argumentação respectiva.

**O despacho recorrido salientou a dissimilitude fática entre as decisões, a propiciar a aferição do dissenso exegético alegado, ao passo que o acórdão recorrido apreciou glosa de créditos nas aquisições a associados de bens destinados a revenda, enquanto o paradigma se pronunciou a respeito de crédito na aquisição de bens e serviços de cooperados e aplicados na fabricação de produtos.**

**Já o contribuinte, ora agravante, sustenta que o conflito interpretativo recairia no entendimento, encampado pelo acórdão recorrido, consoante o qual as exclusões da base de cálculo do PIS/Pasep e Cofins, previstas no art. 15, da MP 2.158-35/01, não configurariam isenção, não incidência, suspensão ou alíquota zero, sendo que, de outra banda, o acórdão paradigmático, arrimado em decisão vinculante do Superior Tribunal**

de Justiça, no REsp nº 1.164.716, fixou que os atos cooperativos típicos qualificar-se-iam como hipótese de não incidência tributária em relação às referidas contribuições.

O aresto recorrido realmente assentou que as hipóteses de exclusão dos atos cooperados, da apuração das sobreditas contribuições, não constituiriam situação de isenção, não incidência, suspensão ou alíquota zero, a garantir créditos da não cumulatividade que poderiam ser aproveitados sob forma de ressarcimento ou compensação (art. 15 da MP 2.158-35/01 c/c art. 17 da Lei nº 11.033/04).

O precedente paragonado, em sentido oposto, com a reserva da opinião pessoal contrária da Conselheira Relatora, mas curvando-se à tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, no REsp nº 1.164.716, decidiu que as operações envolvendo atos cooperativos corresponderiam a hipótese de não incidência tributária, razão pela qual reverteu as glosas promovidas pela fiscalização, como se extrai das seguintes passagens do voto condutor:

“Por outro lado, quanto ao REsp nº 1.164.716, julgado no mesmo dia, contra ele não foi interposto qualquer recurso, tendo transitado em julgado em 22.06.2016. Assim, ainda que esteja pendente a definição constitucional do que seja ato cooperado típico e atípico, entendo deve ser aplicado a este caso o que foi decidido no REsp nº 1.164.716, cuja ementa se transcreve:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS NOS ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. APLICAÇÃO DO RITO DO ART. 543- C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/2008 DO STJ. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. Os RREE 599.362 e 598.085 trataram da hipótese de incidência do PIS/COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados com terceiros tomadores de serviço; portanto, não guardam relação estrita com a matéria discutida nestes autos, que trata dos atos típicos realizados pelas cooperativas. Da mesma forma, os RREE 672.215 e 597.315, com repercussão geral, mas sem mérito julgado, tratam de hipótese diversa da destes autos.

2. O art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. E, ainda, em seu pará. único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

3. No caso dos autos, colhe-se da decisão em análise que se trata de ato cooperativo típico, promovido por cooperativa que realiza operações entre seus próprios associados (fls. 126), de forma a autorizar a não incidência das contribuições destinadas ao PIS e a COFINS.

4. O parecer do douto Ministério Público Federal é pelo desprovisionamento do Recurso Especial.

5. Recurso Especial desprovido.

6. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 do STJ, fixando-se a tese: não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas. (grifado)

Em que pese a decisão exarada no REsp nº 1.164.716 poder ser tornada sem efeito se o STF decidir por uma conceituação incompatível com o entendimento acima, a decisão do STJ transitou em julgado e está vigente, o que implica a vinculação desta relatora a seu conteúdo, ainda que discorde da conclusão alcançada, que considera que a Lei nº 5.764/1971, ao definir a natureza dos atos cooperativos em seu art. 79, teria estabelecido hipótese de não incidência tributária, pelo simples fato de os atos cooperativos não implicarem operação de mercado ou de compra e venda, como se apenas as receitas decorrentes de operações de mercado ou compra e venda pudessem compor a base de cálculo de tributos.

(...)

Extraímos do excerto que, entre outras glosas, foi reclassificado como não passível de ressarcimento o crédito relativo aos bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de ração vendida para os associados. Considerando que o art. 15 da MP nº 2.158-35/2001 trata exclusivamente das receitas entre cooperativas e seus associados e que o REsp nº 1.164.716 definiu que não incidem as contribuições de PIS e Cofins sobre essas receitas, essas glosas devem ser revertidas.” (Negritos no original. Grifado)

A ementa do referido julgado administrativo bem resume a inteligência da matéria:

“COOPERATIVA. VENDAS A ASSOCIADOS. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. STJ. DECISÃO NO REGIME REPETITIVO. VINCULANTE. No julgamento do Resp nº 1.164.716, o STJ fixou a tese de que “não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas”. Definido tratar-se de não incidência, é cabível o ressarcimento do crédito relacionado a tais operações com base no art. 17 da Lei nº 11.033/2004.”

O cotejo analítico das decisões evidencia a existência do dissídio jurisprudencial, como defendido pelo contribuinte, acerca da matéria de fundo proposta à pronúncia da Câmara Superior de Recursos Fiscais, in casu, a classificação da exclusão dos atos cooperativos típicos, das bases de cálculo do PIS/Pasep e Cofins, como hipótese de não incidência tributária, como demonstrado acima.

**Outrossim, com todas as vênias à autoridade a quo, o fato de se tratar, no acórdão recorrido, de aquisições a associados de bens destinados a revenda, enquanto no paradigma, de aquisições a cooperados de bens e serviços aplicados na produção, s.m.j., não é circunstância diferenciadora dos fatos a ponto de impedir o reconhecimento da desinteligência entre elas, porquanto, em ambas, foi admitido que se cuidavam de operações classificáveis como atos cooperativos.**

**Importante destacar, ainda, que não foi identificada qualquer ressalva nos acórdãos em epígrafe, recorrido e paradigma, quanto à natureza jurídica das operações, isto é, que não seriam atos cooperativos. Ao contrário, a premissa orientadora de ambas as decisões foi que se cuidariam de atos cooperativos e sob esse prisma foram apreciados. Então, com estas considerações, diante do atendimento dos pressupostos recursais do agravo e da necessidade de reforma da decisão questionada, propõe-se que o agravo seja ACOLHIDO para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria “créditos das contribuições sociais nas operações realizadas com cooperados/associados”.**

Compulsando o despacho de admissibilidade, pode-se observar que foi feito, na verdade, o cotejo da divergência com base no primeiro tópico do voto condutor do acórdão recorrido – não contestado, sublinhe-se, no recurso especial, com paradigma próprio -, deixando de fora o segundo tópico, efetivamente contestado no recurso especial e sobre o qual versa o paradigma indicado. Nessa linha, quanto ao segundo tópico do acórdão recorrido – “Da recuperação de saldo de créditos acumulados decorrente das receitas vinculadas aos atos cooperativos”, constata-se, claramente, a divergência interpretativa entre as decisões contrapostas, como bem sublinhou o Despacho em Agravo: o aresto vergastado trata, de forma diversa do paradigma, o tema atinente à possibilidade de aproveitamento de créditos acumulados relacionados a receitas vinculadas aos atos cooperativos.

## Do mérito

A matéria que remanesce para discussão é aquela julgada no tópico “Da recuperação de saldo de créditos acumulados decorrente das receitas vinculadas aos atos cooperativos”, integrante do voto condutor do aresto recorrido, cujos fundamentos são transcritos a seguir:

**. Da recuperação de saldo de créditos acumulados decorrente das receitas vinculadas aos atos cooperativos**

Como é sabido, permite-se às sociedades cooperativas de produção agropecuária as deduções da base de cálculo de que trata o art. 15 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 e o art. 17 da Lei no 10.684, de 30 de maio de 2003, conforme estabelecido no art. 10, inciso VI c/c com o art. 15, inciso V da Lei nº 10.833/03.

Pois bem.

**A contribuinte apurou os créditos de PIS e COFINS a partir das exclusões da base de cálculo admitidas às sociedades cooperativas, e daí, pugna pelo direito ao ressarcimento dos créditos vinculados a essas operações nos termos do artigo 17 da Lei 11.033/2005.**

**A Recorrente considera as exclusões da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins previstas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35/01 e no art. 17 da Lei nº 10.684/03, admitidas às sociedades cooperativas de produção agropecuária, sujeitas ao regime não cumulativo, por força do inciso VI do art. 10 da Lei 10.833/2003, como vendas efetuadas com não-incidência das contribuições (receita não tributada), segundo o entendimento da Recorrente, como nestas “vendas” a cooperados não ocorre a tributação, entende ser uma receita não tributada, e por isso, proporcionalmente, deve gerar direito ao ressarcimento do crédito, as enquadrando no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, motivo pelo qual solicitou ressarcimento dos créditos vinculados a essas operações.**

Entretanto, não assiste razão a Recorrente, ao considerar que a exclusão dos atos cooperados da base de cálculo das contribuições, tratar-se-ia de benefício fiscal concedido as cooperativas de produção agropecuária, o qual representaria uma hipótese de não incidência (receita não tributada).

Outrossim, é mister registrar que, tampouco, constitui caso de vendas efetuadas com isenção, suspensão ou alíquota zero, situações cujos créditos correspondentes podem ser aproveitados por ressarcimento ou compensação

Ao contrário do que defende a interessada, o fato é que as exclusões da base de cálculo permitidas às sociedades cooperativas conforme autorização legal inscrita no art 15 da MP nº 2.158-35, de 2001 e no art. 17 da Lei nº 10.684/03, não constituem caso de isenção, não incidência, suspensão ou alíquota zero, situações cujos créditos correspondentes podem ser aproveitados por ressarcimento ou compensação.

Tratam-se de receitas normalmente tributadas e que tem a possibilidade de serem excluídas da base de cálculo exclusivamente por força da condição particular relacionada à natureza jurídica do vendedor que no caso é sociedade cooperativa.

A possibilidade de serem excluídas da base cálculo em razão da situação particular da vendedora, não tira o caráter de receitas tributáveis ao produto das vendas das cooperativas. Portanto, não se confundindo com não incidência, isenção, suspensão ou alíquota zero.

Em suma, a cooperativa, ao efetuar a venda de produtos a terceiros, auferir receita que compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. No entanto, essa base de cálculo é ajustada mediante as exclusões previstas em lei.

Note-se que tais exclusões não correspondem a uma retirada de parte da base de cálculo, que deixa de ser tributada. Na verdade, as referidas exclusões não correspondem a parte das receitas das cooperativas. A título de exemplo, tomemos a exclusão do valor repassado ao associado. Esse valor não corresponde ao valor de venda das mercadorias pela cooperativa, mas corresponde ao valor de aquisição dessas mercadorias (valor que o associado recebe).

Não se está, portanto, retirando parte da receita das cooperativas do campo de incidência das contribuições. A receita continua no campo de incidência. O que se retira, na verdade, está na categoria de despesas, como o valor repassado ao associado.

Em outras palavras, toda a receita é tributada. O que se tem, na realidade, é uma redução do “quantum debeatur” do tributo, que não corresponde nem a isenção, nem a suspensão, nem a alíquota zero e nem a não incidência.

Não se admite, portanto, que os créditos vinculados a essas operações das cooperativas possam ser mantidos e, conseqüentemente, ser compensados ou ressarcidos nos termos do art. 17 da Lei no 11.033, de 2004, e do art. 16 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005.

Neste tópico, é irretocável a decisão recorrida.

São precisos os fundamentos transcritos acima, de maneira que os adoto como razões complementares de decidir no presente voto.

Observe-se que, no voto condutor do acórdão paradigma, adotou-se posição diversa daquela acima sustentada, pois entendeu-se que haveria decisão vinculante do STJ, no julgamento do Resp nº 1.164.716/MG, que teria fixado a tese de que "não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas". Nesse contexto, tratando-se de não incidência, seria cabível o ressarcimento do crédito relacionado a tais operações com base no art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

No entanto, este Colegiado já decidiu, no Acórdão nº 9303-014.373, em 19/09/2023, que o próprio STJ sobrestou Recursos Extraordinários interpostos contra decisões que afastaram a incidência das contribuições sobre qualquer ato, praticado por qualquer cooperativa, não sendo vinculantes, assim, para este Colegiado, as decisões do STJ nos REsp nos 1.141.667/RS e 1.164.716/MG.

Transcrevo, a seguir, os fundamentos consignados no voto vencedor do Acórdão nº 9303-014.373:

(...)

Contudo, pesquisando as fases processuais do REsp nº 1.173.577/MG, se vê que ele também está sobrestado pelo Tema 536 do STF, pois contra aquela decisão a Fazenda Nacional interpôs Recurso Extraordinário, que foi sobrestado em decisão monocrática do Ministro Humberto Martins (RE nos EDcl no AgInt no AgInt no REsp nº 1.173.577/MG), em tudo igual àquela que sobrestou e RE da Fazenda no REsp nº 1.141.667/RS, já aqui transcrita.

Contra este sobrestamento do RE interposto pela Fazenda Nacional no REsp nº 1.173.577/MG, foram opostos Embargos de Declaração pela Cooperativa de Crédito, alegando que "a Parte recorrida no RE nº 672.215 é a COOMED – COOPERATIVA MÉDICA LTDA., cujo teor do Ato cooperado não guarda nenhuma relação com o conteúdo do Ato Cooperativo praticado pela ora Recorrida, uma Cooperativa de Crédito", sendo que os Embargos foram rejeitados, em decisão monocrática do Ministro Humberto Martins:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. COFINS, PIS E CSLL. PRODUTO DE ATO COOPERADO OU COOPERATIVO. INCIDÊNCIA. RECONHECIMENTO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 536. AUSÊNCIA DE VÍCIO NO DECISUM. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

Cuida-se de embargos de declaração opostos pela COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS FUNCIONÁRIOS DA COOPERATIVO DOCE E CREDIRIODOCE LTDA. e OUTROS contra decisão de minha relatoria que determinou o sobrestamento do recurso extraordinário nos termos da seguinte ementa:

(...)

Alega a embargante que "a Parte recorrida no RE n. 672.215 é a COOMED - Cooperativa Médica Ltda., cujo teor do Ato cooperado não guarda nenhuma relação com o conteúdo do Ato Cooperativo praticado pela ora Recorrida, uma cooperativa de Crédito" (fl. 911, e-STJ).

É, no essencial, o relatório.

(...)

Defende o embargante a ausência de similitude do caso dos autos ao tema 536/STF e pede o cancelamento do sobrestamento determinado na decisão ora embargada.

Contudo, consoante fixado na decisão ora embargada, o Tema 536 da Repercussão Geral do STF trata da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS e da CSLL sobre o produto do ato cooperado ou cooperativo, sendo essencial para a sua solução a definição do termo ato cooperativo, termo este considerado de conceituação constitucional.

Ao contrário do defendido pela ora embargante, a controvérsia tratada no RE 672.215/CE não se restringe apenas às cooperativas médicas, consoante se extrai do seguinte excerto:

"Encaminho aos eminentes pares o exame da repercussão geral da matéria discutida neste recurso. A meu sentir, está presente a repercussão geral da matéria discutida no item "c" da síntese precedente. Em diversas passagens, a Constituição protege e fomenta a atividade cooperativa (cf., e.g., a liberdade de associação – art. 5º, XVIII; necessidade de adequado tratamento tributário, definido em lei complementar – art. 146, c; estímulo regulatório ao cooperativismo e ao associativismo – art. 174, § 2º; importância do cooperativismo na política agrícola – art. 187, VI; expressa previsão das cooperativas de crédito – art. 192).

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

Em resumo, a discussão, tal como posta pelo acórdão recorrido e pelas razões recursais da União, tem alçada constitucional.

A importância do tema transcende interesses locais, na medida em que afeta diretamente um dos instrumentos expressamente previstos pela Constituição para alcançar objetivos como a redução das desigualdades regionais, busca pelo pleno emprego, prestação universal e efetiva de serviços de saúde e educação, dentre outros.

(...)

Portanto, ressalto que a matéria a ser discutida se refere especificamente aos conceitos constitucionais ligados ao cooperativismo, para fins de incidência da Cofins, da Contribuição ao PIS e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido)" (RE 672.215 RG, Relator Min. JOAQUIM BARBOSA, julgado em 29/3/2012, acórdão eletrônico DJe-083, divulgado em 27/4/2012, publicado em 30/4/2012).

Assim, denota-se que a controvérsia tratada nos presentes autos demanda solução que se insere na conceituação de atos cooperativos ou cooperados típicos e atípicos, sejam eles realizados por cooperativas médicas ou de crédito, visto ser conceito mais amplo do ato que está sendo questionado, não o sujeito que o pratica.

O que se verifica, no caso dos autos, é a adoção, no decisum embargado, de posição contrária aos interesses da parte embargante, hipótese que não vincula manifestação do julgador além daquela devidamente exarada em sua fundamentação.

(EDcl no RE nos EDcl do AgInt no AgInt no REsp nº 1.173.577/MG, Relator Min. Humberto Martins, DJe 11/10/2017) (grifou-se)

Nesta decisão fica claro então, que o STJ está sobrestando as decisões de qualquer cooperativa que seja, aguardando o posicionamento, em definitivo do STF quanto aos atos cooperativos, "típicos e atípicos".

É bem verdade que no RE nº 672.215/CE (Tema 536), de uma Cooperativa Médica, a Fazenda Nacional questiona a não tributação sobre o "resultado econômico da prestação de serviço a usuário (cliente), através de médico cooperado", mas ela vai além no seu Recurso Extraordinário (obtido no site do STJ), trazendo à discussão a incidência das contribuições sobre qualquer ato da cooperativa:

Por outro lado, AINDA QUE ESTIVÉSSEMOS TRATANDO DE RECEITAS DECORRENTES DA PRÁTICA DOS ATOS COOPERATIVOS PRÓPRIOS PREVISTOS NO ART. 79, DA LEI Nº 5.764/71, os arts. 195,1, e 239, da Constituição Federal não autorizam a conclusão a que chegou o v. acórdão recorrido, que, assim, vulnerou tais dispositivos constitucionais, tendo em vista que, os ganhos decorrentes da prática dos atos cooperativos previstos no art. 79, da Lei nº 5.764/1971, ao contrário do consignado no v. acórdão recorrido, encontram-se dentro do campo material descrito pelos arts. 195, I e 239, da CF/1988, sendo juridicamente idôneos a gerar receita, faturamento e lucro.

(...)

As cooperativas, embora não tenham fim lucrativo e destinem seus resultados, em regra, aos cooperados, mesmo assim realizam a hipótese de incidência da COFINS, do PIS e da CSL.

É da própria essência das cooperativas o "exercício de uma atividade econômica" (Lei 5.764/71, art. 3º), podendo "adotar por objeto qualquer gênero de serviço, operação ou atividade" (art. 5º).

E é da essência da atividade econômica a prática de atos jurídicos (operações de compra, de venda, de financiamento, de serviços) que geram receitas (e, também, despesas) e resultados. Quem não tem receita não pode ter despesa, nem resultado a ser distribuído entre os cooperados ou destinado a constituir fundos (Lei 5.764/71, art. 28). Quem não tem receita não pode operar. E as cooperativas operam fartamente, segundo um "Sistema Operacional" disciplinado em lei (Lei 5.764/71, Capítulo XII), que inclusive descreve a variada gama de operações por elas praticadas (Seção III). Tais operações são obrigatoriamente lançadas em livros fiscais e contábeis (art. 22, V), que registram as suas receitas e as suas despesas e com base nas quais são apurados, em cada exercício, seus resultados, positivos ou negativos.

Realizando a hipótese de incidência e não sendo imunes e nem isentas (dada a revogação da isenção), as cooperativas estão sujeitas ao pagamento da COFINS e do PIS incidente sobre a sua receita bruta, com as deduções e exclusões da base de cálculo previstas na Lei 9.718/98, art. 3º, § 5º (para as cooperativas de crédito) e art. 15 (para as demais cooperativas) e na MP 1.858/99, bem como da CSL, na forma dos arts. 1º a 4º, da Lei nº 7.689/88. (grifou-se)

Tanto é que, no sobrestamento do Recurso Extraordinário no REsp nº 1.173.577/MG, como já se viu, o STJ contempla qualquer ato cooperativo, sendo que, naquele RE, a contestação da Fazenda também se dá em caráter geral – e não poderia ser diferente, pois a decisão do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho contempla todos os atos praticados pela cooperativa, consignando que “No caso das cooperativas de crédito, o ato cooperativo envolve a captação de recursos, a realização de empréstimos efetuados aos cooperados, bem assim a movimentação financeira da cooperativa, de sorte que toda a receita das cooperativas de crédito é isenta de PIS e COFINS, segundo o entendimento do STJ”.

As Cooperativas de Crédito, como será visto, prestam serviços financeiros exclusivamente aos seus associados, isto é fato, mas, mesmo assim, o RE foi sobrestado, tendo o STJ ainda afastado expressamente, no julgamento dos Embargos, a alegação da Cooperativa de Crédito de que seus atos “não guardam qualquer” relação com aqueles em discussão no STF.

Em resumo: o próprio STJ está sobrestando os Recursos Extraordinários interpostos contra decisões que afastaram a incidência das contribuições sobre qualquer ato, praticado por qualquer cooperativa, inclusive as de crédito, não sendo vinculantes, assim, para este Colegiado, as decisões do STJ nos REsp nos 1.141.667/RS e 1.164.716/MG.

Afastada a vinculação, cabe a análise da incidência das contribuições à vista da legislação pertinente.(...)

## Conclusão

Diante do acima exposto, voto por conhecer do recurso especial do contribuinte, negando-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisario

A presente declaração tem por objetivo externar as razões pelas quais acompanho o relator em sua conclusão, contudo, por fundamentos diversos.

Embora esteja de acordo com a afirmação de que a Tese Vinculante firmada pelo STJ no julgamento do Resp nº 1.164.716/MG (Tema Repetitivo nº 363: Não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas) esteja com seus efeitos vinculantes suspensos a este órgão julgador, em razão do reconhecimento da repercussão geral do tema pelo Supremo Tribunal Federal,, entendo plenamente válida a conclusão jurídica ali firmada.

Esse posicionamento foi por mim externado no Acórdão nº 9303-016.637, de 14 de março de 2025.

Ocorre que na hipótese dos autos não é essa, a meu ver, a controvérsia posta. O que busca o Recorrente não é o reconhecimento da não incidência do PIS e da Cofins sobre atos cooperativos típicos por ela realizada. O que busca, em última análise, é que tais atos, embora não tributados, acabem por se converter em créditos passível de ressarcimento por meio da aplicação subvertida do art. 17 da Lei nº 11.033/2004<sup>1</sup>.

As vendas realizadas pela Cooperativa a terceiros não constituem ato cooperativo típico e, portanto, submetem-se à regular tributação pelo PIS e a Cofins (por óbvio, a menos que exista qualquer outra disposição legal que os torne imunes ou isentas).

As mercadorias recebidas das cooperativas de seus cooperados constituem efetivamente o ato cooperativo típico dessa espécie societária e, por expressa disposição do parágrafo único do art. 79 da Lei nº 5.764/71, não constituem operação de mercado:

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

<sup>1</sup> Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

E justamente por não constituírem uma operação de mercado é que não podem ser equiparadas à uma operação de compra e venda, como pretende a Recorrente, para fins de aplicação do art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

São com estes fundamentos que eu nego provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

**Tatiana Josefovicz Belisario**

Conselheira Denise Madalena Green

Deixa-se de transcrever a Declaração de Voto apresentada, por estar de acordo com as conclusões apresentadas pela Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, em sua declaração.

*Assinado Digitalmente*

**Denise Madalena Green**

Conselheiro Alexandre Freitas Costa

Deixa-se de transcrever a Declaração de Voto apresentada, por estar de acordo com as conclusões apresentadas pela Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, em sua declaração.

*Assinado Digitalmente*

**Alexandre Freitas Costa**