



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

Processo nº 10980.004894/2002-44
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1302-003.559 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2019
Matéria PIS. ATOS COOPERADOS. TRIBUTAÇÃO
Recorrentes SOC COOP SERV MED HOSP CTBA LTDA UNIMED
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1999

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE. PORTARIA MF Nº 63/2017. SÚMULA CARF Nº 103.

A Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, majorou para R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais) o limite de alçada para interposição de recurso de ofício. Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

PIS. COOPERATIVAS DE CRÉDITO. EXCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DAS RECEITAS DECORRENTES DOS ATOS PRATICADOS COM SEUS ASSOCIADOS, DESIGNADOS ATOS TÍPICOS, PRÓPRIOS. LANÇAMENTO PELA SUA INCLUSÃO. IMPROCEDÊNCIA.

É assente na jurisprudência pátria que há diferença entre atos praticados pelas cooperativas com terceiros tomadores de serviços não associados e atos em prol dos cooperados. Atos praticados com terceiros não associados são receitas tributáveis para fins de PIS e COFINS. Atos cooperativos são ingressos, logo, fora do campo de incidência das referidas contribuições. Precedentes do STF em sede de repercussão geral (RE 598.085/RJ, DJe 10/02/2015, votação unânime e 599.362/RJ, DJe 10/02/2015, votação unânime) e do STJ em regime de recursos repetitivos (REsp. 1.141.667/RS, 1ª Seção do STJ, v. u., DJe 04/05/2016 e REsp. 1.164.716/MG, 1ª seção do STJ, v. u., DJe 04/05/2016).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário e em não conhecer do recurso de ofício, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Lúcia Miceli - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado, Ricardo Marozzi Gregorio, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Marcelo José Luz de Macedo (Suplente convocado) e Gustavo Guimarães da Fonseca. Ausente o conselheiro Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa.

Relatório

Trata o processo de lançamento para constituição de crédito tributário de PIS, no valor de **R\$ 2.686.388,19**, relativo aos períodos de apuração de 01/02/1999 a 30/06/2001, sem aplicação de multa de ofício com fundamento do artigo 63 da Lei nº 9.430/96.

De acordo com o Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, fls. 212/218, constatou-se a falta de recolhimento da contribuição, e que, em face da obtenção de medida liminar em mandado de segurança, no Processo Judicial nº 2000.70.00.004816-3, da 7ª Vara Federal em Curitiba/PR, o crédito constituído seria apenas para prevenir a decadência relativo aos atos cooperados, encontrando-se com sua exigibilidade suspensa, a teor do art. 151, IV, do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

Tempestivamente, a autuada interpôs impugnação de fls. 220/238, sendo o processo encaminhado para a Delegacia de Julgamento em Curitiba/PR, onde foi constatado que a Ação Judicial em Mandado de Segurança nº 2000.70.00.004816-3 (fls. 175/205) referia-se exclusivamente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, não justificando o lançamento com exigibilidade suspensa, e sequer sem a exigência da multa do ofício. Assim, devolveu-se o processo para fiscalização para que se procedesse ao lançamento complementar e, quanto ao mesmo, fosse reaberto o prazo de impugnação.

Em atendimento, foi lavrado, em 02/07/2002, o auto de infração complementar de fls. 275/277, para a constituição de **R\$ 2.014.791,02** de multa de ofício de 75%, relativa aos períodos de apuração de fevereiro de 1999 a junho de 2001.

O lançamento complementar foi tempestivamente contestado, com a apresentação da impugnação de fls. 279/304.

Em 15 de agosto de 2002, a 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Curitiba proferiu o Acórdão nº 1.772, às fls. 328/346, pelo qual o lançamento, em face das razões de impugnação, foi, por unanimidade de votos, considerado parcialmente procedente. Desta decisão foi interposto recurso de ofício.

Os créditos tributários mantidos foram transferidos deste processo para o Processo Administrativo nº 10980.002024/2003-11, conforme Termo de Transferência de Crédito Tributário de fls. 371/373, para o qual foi interposto recurso voluntário em 11/10/2002.

Em 13 de agosto de 2003, ao julgar o recurso de ofício, a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por meio do Acórdão nº 203-09.108, anulou o processo a partir da decisão de primeira instância. O Acórdão está acostado aos autos às fls. 377/385, e possui a seguinte ementa:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DA
DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA —*

A multa de ofício guarda relação direta com a procedência ou não da exigência principal, do que decorre que alegações que se referem ao principal necessariamente trazem reflexos na penalidade aplicada. Constatada a omissão, por parte da Delegacia de Julgamento, da apreciação de razões de defesa suscitadas na fase impugnatória, nula é a decisão exarada, devendo nova ser prolatada, com a devida intimação da parte. Processo ao qual se anula, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Em função da anulação da decisão da DRJ, a transferência dos créditos tributários foi revertida, retornando todos os valores lançados para controle neste processo, conforme Extrato do Processo de fls. 394/398.

Uma nova decisão foi proferida pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Curitiba, que proferiu o Acórdão nº 5.905 na sessão de 7 de abril de 2004, fls. 400/427, julgando parcialmente procedente a impugnação, com a seguinte ementa:

*"ANULAÇÃO PELO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.
REALIZAÇÃO DE NOVO JULGAMENTO.*

Tendo o Conselho de Contribuintes anulado o anterior acórdão de primeira instância, é de se proceder a novo julgamento.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/10/1999

ATOS COOPERATIVOS. NÃO-INCIDÊNCIA.

Até o período de apuração de outubro de 1999, é incabível a exigência da contribuição para o PIS em relação aos atos cooperativos próprios.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/11/1999 a 30/06/2001

BASE DE CÁLCULO.

A partir do período de apuração de novembro de 1999, as sociedades cooperativas devem recolher a contribuição para o PIS calculada com base na receita bruta mensal auferida, apenas admitidas as exclusões expressamente previstas em lei.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, às quais não se pode, em âmbito administrativo, negar validade sob o argumento de inconstitucionalidade ou de conflito de leis.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/11/1999 a 30/06/2001

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

São aplicáveis juros de mora equivalentes à taxa Selic por expressa previsão legal.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.

Presente o pressuposto de exigência, é aplicável a multa de ofício."

A turma da DRJ exonerou os lançamentos da contribuição para os meses de fevereiro a outubro de 1999, tendo por base o Ato Declaratório da Receita Federal, nº 88, de 17 de novembro de 1999. Desta decisão foi interposto recurso de ofício.

A ciência da decisão ocorreu em 11/08/2004, conforme AR de fls. 433.

Em 01/09/2004, foi apresentado recurso voluntário de fls. 437/476, com as seguintes alegações:

=> Impossibilidade de se tributar os atos cooperativos nos termos dos arts. 79 e 111 da Lei nº 5764/71, art. 146, 111, c e 174, §2º da CF;

=> Inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98;

=> Ainda que válida a Lei nº 9.718/98 esta não se aplica às cooperativas por possuírem uma disciplina jurídica própria (Lei nº 5.764/71);

=> Sendo sociedade cooperativa constituída para a prestação de serviços aos seus cooperados, sem finalidade lucrativa, os valores por ela arrecadados, deduzidas as despesas de administração, são transferidos aos seus associados, razão pela qual não possui receita própria e por consequência não pode ser tributada pelo PIS nos moldes da Lei nº 9718/98;

=> A ausência de receita própria da cooperativa é reconhecida pelo próprio legislador na hipótese de incidência contida no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91;

=> A ausência de fim lucrativo tem por consequência a impossibilidade de ser tributada, à exceção das hipóteses previstas expressamente pela Lei nº 5.764, de 1971;

=> Nos termos da Lei nº 9.715/98 a contribuição para o PIS só há de ser exigida em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados, que, no caso da recorrente, é o objeto de outro processo administrativo, o de nº 10980.004893/2002-08;

=> A MP 1.858-7 de 29.07.99, estabelece nos seus arts. 15 e 16 que o PIS a ser pago pelas cooperativas tem como base de cálculo as receitas decorrentes de operações praticadas com não associados, ou seja atos não cooperativos, e não sobre os atos cooperativos como deseja o Fisco;

=> A MP 2.158/2001-35 acrescentou o § 9º ao art. 3º da Lei nº 9.718/98 inovando a tributação das operadoras de plano de saúde, com exceção das cooperativas, permitindo que aquelas ofereçam à tributação do PIS apenas o resultado positivo das operações praticadas e não a receita bruta, e no caso das cooperativas esta lei é meramente interpretativa razão pela qual pode ter aplicação retroativa, nos termos do art. 106 do CTN;

=> Suscita aplicação do disposto no art. 3º, § 2º da Lei nº 9.718/98 no período de novembro/99 a junho/00, data em que o referido dispositivo foi revogado;

=> Inaplicabilidade da taxa SELIC como juros de mora;

=> Nulidade da Peça Infracional uma vez que não ocorreu a materialidade do fato apontado pela fiscalização.

Conforme despacho de fls. 477, o processo foi encaminhado para o então Segundo Conselho de Contribuintes para o julgamento do recurso voluntário.

Em 11/05/2005, a recorrente apresentou adendo de fls. 485/486, informando que a competência para o julgamento do processo seria do Primeiro Conselho de Contribuinte, esclarecendo que:

=> em março de 2002 foram lavrados autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, todos tendo por objeto os mesmos fatos, de forma que a competência para o julgamento do recurso é do Primeiro Conselho de Contribuinte nos termos do artigo 7º do Regimento Interno dos Conselhos.

=> o auto de infração de IRPJ e CSLL (processo administrativo nº 10980.004895/2002-99) foi devidamente encaminhado ao Primeiro Conselho.

=> a Terceira Câmara, ao julgar, em 23.02.2005, um dos autos de infração lavrados em março de 2002, relativo a COFINS, declinou da competência para o Primeiro Conselho, ocorrendo o mesmo com outro auto de infração de PIS.

Por meio da Resolução nº 204-00.554, fls. 493/501, o julgamento foi convertido em diligência para que fossem juntados aos autos a cópia do(s) auto(s) de infração relativo(s) ao IRPJ, bem como Cópia do termo de Verificação Fiscal constante do processo nº 10980.004895/2002-99 (relativo ao IRPJ e CSLL, segundo informou a recorrente).

Em sessão de julgamento de 05 de março de 2009, a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento, prolatou Acórdão nº 2202-00.042 de fls. 531/541, declinando a competência para o Primeiro Conselho de Contribuinte, com a seguinte ementa:

"COMPETÊNCIA. EXIGÊNCIA LASTREADA EM FATOS CUJA APURAÇÃO SERVIRAM PARA DETERMINAR A PRÁTICA DE INFRAÇÃO A DISPOSITIVOS LEGAIS DO IMPOSTO DE RENDA.

Face às normas regimentais, processam-se perante o Primeiro Conselho de Contribuintes os recursos relativos a esta contribuição, quando suas exigências estejam lastreadas, no todo ou em parte, em fatos cuja apuração serviram para determinar a prática de infração a dispositivos legais do imposto de renda. "

A 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do atual CARF, ao julgar o recurso voluntário, também declinou competência para a Terceira Seção de Julgamento, conforme Acórdão nº 110300.644 de fls. 543/552, de 16 de março de 2012, com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001.

Ementa: DECLINAR COMPETÊNCIA.

Cabe ao Presidente do CARF dirimir conflitos de competência entre Seções.

De acordo o RICARF, artigo 20, inciso IX, o Presidente do CARF prolatou Despacho de fls. 612/614, dirimindo o conflito de competência, concluindo que, nos termos do artigo 2º, inciso IV, Anexo II do RICARF, a análise da lide atinente ao PIS e à COFINS cabe à Primeira Seção quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Lúcia Miceli - Relatora

DO RECURSO DE OFÍCIO

O crédito tributário exonerado, referente aos meses 01/02/1999 a 31/10/1999, totaliza R\$ 1.294.076,19, incluindo o principal (R\$ 739.472,11) adicionada a multa de ofício (R\$ 554.604,08), inferior ao valor para proposição de recurso de ofício previsto na Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, de R\$ 2.500.000,00.

Portanto, deve-se aplicar a Súmula CARF nº 103, que determina observar o limite de alçada vigente na data se sua apreciação em segunda instância, e não quando foi interposto.

Do exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo, e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele eu conheço.

A lide se limita ao lançamento de PIS, para os meses de 01/11/1999 a 30/06/2001, incidente sobre os rendimentos decorrentes de **atos cooperados**, tendo por base legal arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999, e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858, de 29 de junho de 1999, e suas reedições; e arts. 79 e 111 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

Esta matéria já está pacificada no CARF em função dos precedentes do STF, em sede de recurso repercussão geral, do RE 598.085/RJ e RE 599.362/RJ, e do STJ em regime de recursos repetitivos, no REsp. 1.141.667/RS e REsp. 1.164.716/MG, determinando que atos cooperados, aqueles praticados entre as cooperativas e seus associados, não representam atividade empresarial, estando fora do campo de incidência do PIS.

Portanto, observando o disposto no § 2º do artigo 62 do Anexo I do RICARF, reproduzo as ementas dos citados julgados, que passo a adotar como razões de decidir:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTÁRIO. ATO COOPERATIVO. COOPERATIVA DE TRABALHO. SOCIEDADE COOPERATIVA PRESTADORA DE SERVIÇOS MÉDICOS. POSTO REALIZAR COM TERCEIROS NÃO ASSOCIADOS (NÃO COOPERADOS) VENDA DE MERCADORIAS E DE SERVIÇOS SUJEITA-SE À INCIDÊNCIA DA COFINS, PORQUANTO AUFERIR RECEITA BRUTA OU FATURAMENTO ATRAVÉS DESTES ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS.

CONSTRUÇÃO DO CONCEITO DE "ATO NÃO COOPERATIVO" POR EXCLUSÃO, NO SENTIDO DE QUE SÃO TODOS OS ATOS OU NEGÓCIOS PRATICADOS COM TERCEIROS NÃO ASSOCIADOS (COOPERADOS), EX VI, PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS TOMADORAS DE SERVIÇO. POSSIBILIDADE DE REVOGAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL (ISENÇÃO DA COFINS) PREVISTO NO INCISO I, DO ART. 6º, DA LC Nº 70/91, PELA MP Nº 1.858-6 E REEDIÇÕES SEGUINTE, CONSOLIDADA NA ATUAL MP Nº 2.158-35. A LEI COMPLEMENTAR A QUE SE REFERE O ART. 146, III, "C", DA CF/88, DETERMINANTE DO "ADEQUADO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO AO ATO COOPERATIVO", AINDA NÃO FOI EDITADA. EX POSITIS, DOU PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

1. As contribuições ao PIS e à COFINS sujeitam-se ao mesmo regime jurídico, porquanto aplicável a mesma ratio quanto à definição dos aspectos da hipótese de incidência, em especial o pessoal (sujeito passivo) e o quantitativo (base de cálculo e alíquota), a recomendar solução uniforme pelo colegiado.

2. O princípio da solidariedade social, o qual inspira todo o arcabouço de financiamento da seguridade social, à luz do art. 195 da CF/88, matriz constitucional da COFINS, é mandamental com relação a todo o sistema jurídico, a incidir também sobre as cooperativas.

3. O cooperativismo no texto constitucional logrou obter proteção e estímulo à formação de cooperativas, não como norma programática, mas como mandato constitucional, em especial nos arts. 146, III, c; 174, § 2º; 187, I e VI, e 47, § 7º, ADCT. O art. 146, c, CF/88, trata das limitações constitucionais ao poder de tributar, verdadeira regra de bloqueio, como corolário daquele, não se revelando norma imunitária, consoante já assentado pela Suprema Corte nos autos do RE 141.800, Relator Ministro Moreira Alves, 1ª Turma, DJ 03/10/1997.

4. O legislador ordinário de cada pessoa política poderá garantir a neutralidade tributária com a concessão de benefícios fiscais às cooperativas, tais como isenções, até que sobrevenha a

lei complementar a que se refere o art. 146, III, c, CF/88. O benefício fiscal, previsto no inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, foi revogado pela Medida Provisória nº 1.858 e reedições seguintes, consolidada na atual Medida Provisória nº 2.158, tornando-se tributáveis pela COFINS as receitas auferidas pelas cooperativas (ADI 1/DF, Min. Relator Moreira Alves, DJ 16/06/1995).

5. A Lei nº 5.764/71, que define o regime jurídico das sociedades cooperativas e do ato cooperativo (artigos 79, 85, 86, 87, 88 e 111), e as leis ordinárias instituidoras de cada tributo, onde não conflitem com a ratio ora construída sobre o alcance, extensão e efetividade do art. 146, III, c, CF/88, possuem regular aplicação.

6. Acaso adotado o entendimento de que as cooperativas não possuem lucro ou faturamento quanto ao ato cooperativo praticado com terceiros não associados (não cooperados), inexistindo imunidade tributária, haveria violação a determinação constitucional de que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, ex vi, art. 195, I, b, da CF/88, seria violada.

7. Consectariamente, atos cooperativos próprios ou internos são aqueles realizados pela cooperativa com os seus associados (cooperados) na busca dos seus objetivos institucionais.

8. A Suprema Corte, por ocasião do julgamento dos recursos extraordinários 357.950/RS, 358.273/RS, 390.840/MG, Relator Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, DJ 15-08-2006, e 346.084/PR, Relator Min. ILMAR GALVÃO, Relator p/ Acórdão Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, DJ 01-09-2006, assentou a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, o que implicou na concepção da receita bruta ou faturamento como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços.

9. Recurso extraordinário interposto pela UNIÃO (FAZENDA NACIONAL), com fulcro no art. 102, III, "a", da Constituição Federal de 1988, em face de acórdão prolatado pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, verbis: TRIBUTARIO. MANDADO DE SEGURANÇA. COOPERATIVA. LEI Nº. 5.764/71. COFINS. MP Nº. 1.858/99. LEI 9.718/98, ART. 3º, § 1º (INCONSTITUCIONALIDADE). NÃO-INCIDÊNCIA DA COFINS SOBRE OS ATOS COOPERATIVOS. 1. A Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998 (DOU de 16/12/1998) não tem força para legitimar o texto do art. 3º, § 1º, da Lei nº. 9.718/98, haja vista que a lei entrou em vigor na data de sua publicação, em 28 de novembro de 1998. 2. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (RREE. 357.950/RS, 346.084/PR, 358.273/RS e 390.840/MG) 3. Prevalece, no confronto com a Lei nº. 9718/98, para fins de determinação da base de cálculo da Cofins o disposto no art. 2º da Lei nº 70/91, que considera faturamento

somente a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. 4. **Os atos cooperativos (Lei nº. 5.764/71 art. 79) não geram receita nem faturamento para as sociedades cooperativas. Não compõem, portanto, o fato impositivo para incidência da Cofins.** (grifei). 5. Em se tratando de mandado de segurança, não são devidos honorários de advogado. Aplicação das Súmulas 512 do STF e 105 do STJ. 6. Apelação provida. (fls. 120/121).

10. A natureza jurídica dos valores recebidos pelas cooperativas e provenientes não de seus cooperados, mas de terceiros tomadores dos serviços ou adquirentes das mercadorias vendidas e 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", são temas que se encontram sujeitos à repercussão geral nos recursos: RE 597.315-RG, Relator Min. ROBERTO BARROSO, julgamento em 02/02/2012, Dje 22/02/2012, RE 672.215-RG, Relator Min. ROBERTO BARROSO, julgamento em 29/03/2012, Dje 27/04/2012, e RE 599.362-RG, Relator Min. DIAS TOFFOLI, Dje-13-12-2010, notadamente acerca da controvérsia atinente à 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.

11. Ex positis, **dou provimento** ao recurso extraordinário para declarar a incidência da COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela recorrida com terceiros tomadores de serviço, resguardadas as exclusões e deduções legalmente previstas. Ressalvo, ainda, a manutenção do acórdão recorrido naquilo que declarou inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. ARTIGO 146, III, C, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ADEQUADO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO. INEXISTÊNCIA DE IMUNIDADE OU DE NÃO INCIDÊNCIA COM RELAÇÃO AO ATO COOPERATIVO. LEI Nº 5.764/71. RECEPÇÃO COMO LEI ORDINÁRIA. PIS/PASEP. INCIDÊNCIA. MP Nº 2.158-35/2001. AFRONTA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA. INEXISTÊNCIA.

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

2. O art. 146, III, c, 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, 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 tinha o constituinte a intenção de conferir às cooperativas de trabalho tratamento tributário privilegiado, uma vez que está expressamente consignado na Constituição que a seguridade social "será financiada 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.*

9. Eventual insuficiência de normas concedendo exclusões e deduções de receitas da base de cálculo da contribuição ao PIS não pode ser tida como violadora do mínimo garantido pelo texto constitucional. É possível, senão necessário, estabelecerem-se diferenciações entre as cooperativas, de acordo com as características de cada segmento do cooperativismo e com a maior ou a 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 ao PIS/PASEP sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela

Processo nº 10980.004894/2002-44
Acórdão n.º **1302-003.559**

S1-C3T2
Fl. 744

*impetrante com terceiros tomadores de serviço, objeto da
impetração*

Por todo acima exposto, como os créditos tributários de PIS foram calculados sobre os ingressos relativos aos atos cooperados, não resta outra conclusão que não seja o cancelamento do lançamento.

Portanto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Maria Lúcia Miceli - Relatora