



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 11060.002304/2006-17  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-006.589 – 3ª Turma  
**Sessão de** 10 de abril de 2018  
**Matéria** PIS.COFINS  
**Recorrente** COOPERATIVA DE CRÉDITO DE LIVRE ADMISSÃO DE ASSOCIADOS DO CENTRO SUL DO RGS - SICREDI CENTRO SUL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA. PARADIGMAS. NÃO COMPROVAÇÃO. DESCONHECIMENTO.

Não se conhece do recurso especial por falta de comprovação da divergência suscitada pelo contribuinte entre o acórdão recorrido e os paradigmas apresentados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Vanessa Marini Ceconello, que conheceram do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão nº 3301-00.754, de 08 de dezembro de 2010 (fls. 488 a 497 do processo eletrônico), proferido pela Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem no auto de infração lavrado contra o Contribuinte, por ter a fiscalização apontado falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins e da Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS/Pasep em relação aos períodos de apuração ocorridos entre 01/01/2002 e 31/12/2004, conforme constou do Relatório da Ação Fiscal e dos Autos de Infração e seus anexos, que se encontram no processo em questão.

O Contribuinte apresentou as impugnações aos dois lançamentos, ambas com os mesmos argumentos de defesa, que podem ser assim resumidos:

- a impugnante é uma sociedade cooperativa regada pela Lei nº 5.764, de 1971, Lei nº 4.595, de 1964 e atos normativos do Banco Central do Brasil, em especial a Resolução CMN/BACEN nº 3.321, de 2005. As sociedades cooperativas de crédito são constituídas com a finalidade de estimular a formação de poupança e prestar assistência financeira aos associados, sem objetivo de lucro, sendo que a cobrança de taxas e demais custos dos associados são destinadas à cobertura das despesas da sociedade;

- no que diz respeito ao tratamento tributário das sociedades cooperativas, o art. 146 da Constituição Federal de 1988 (CF) instituiu que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária sobre o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo. Anteriormente à vigência da CF, já o art. 111, da Lei nº 5.764, de 1971 dispunha que seriam tributáveis os resultados positivos obtidos nas operações com não associados;

- tal dispositivo da Lei nº 5.764, de 1971, foi recepcionado pela CF por não haver contradição com esta, tratando-se, assim, de ato materialmente recepcionado como lei

complementar, que somente pode ser alterada via legislação complementar, entretanto, a lei ordinária ou mesmo a lei complementar não podem determinar a incidência tributária sobre os atos cooperativos;

- a Lei nº 11.051, de 2004 apenas veio a permitir a exclusão do que já deveria ser excluído, pois a sociedade cooperativa não possui receita ou faturamento seu e sim de seus associados, assim o entendimento da fiscalização no sentido de que antes de 1º/01/2005 não poderiam ser feitas as exclusões procedidas das bases de cálculo do P.IS/Pasep e da Cofins é equivocado;

- esse entendimento vincula-se ao princípio da vedação ao confisco constante do art. 150, inciso IV da CF, representando um dos fundamentos basilares da tributação, como corolário do princípio da isonomia, não se podendo exigir tributo além da capacidade contributiva do contribuinte;

- a Lei Complementar nº 7, de 1970, a Medida Provisória (MP) nº 1.212, de 1995 e a Lei Complementar nº 70, de 1991, respeitaram a natureza jurídica e as particularidades das sociedades cooperativas e determinaram a tributação do PIS/Pasep somente sobre a folha de pagamentos em relação aos atos cooperativos, somente tributando o faturamento quando da prática de atos não cooperativos, pois somente estes geram receita para a sociedade. A mesma legislação também reconheceu a não incidência da Cofins sobre os atos cooperativos;

- a alteração promovida na exigência da Cofins para as sociedades cooperativas por meio da MP nº 1.858, de 1999, é inconstitucional, mesmo as alterações promovidas pela Lei nº 9.718, de 1998, não alteram a não-incidência das contribuições nas sociedades cooperativas, porque as sociedades cooperativas atuam em nome dos seus associados, portanto, a prática do ato cooperativo não gera faturamento ou receita à sociedade cooperativa e não há base de cálculo para incidência de tributos ou contribuições;

- as disposições da Lei nº 11.051, de 2004, não criam um direito, apenas declaram um direito já existente, visto que dispõe 'no mesmo sentido das decisões judiciais

que interpretaram a Lei nº 5.764, de 1971, caracterizando-se, portanto, como lei interpretativa, aplicando-se aos fatos pretéritos;

- mesmo que se considere que o ato cooperativo não poderia ser excluído da base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep no período anterior a janeiro de 2005, a fiscalização não observou a legislação tributária aplicável às cooperativas de crédito, pois não foram excluídas da base de cálculo as despesas de captação, que podem ser excluídas, na forma das disposições da Instrução Normativa (IN) SRF nº247, de 2002.

Mencionou a ora impugnante apontamentos doutrinários e jurisprudenciais que reforçam e dão embasamento ao seu entendimento.

Requeru a impugnante que fosse dado provimento à sua impugnação para declarar insubsistente o auto de infração, ou para que sejam excluídas da base de cálculo as despesas de captação.

A DRJ em Santa Maria/RS indeferiu a impugnação apresentada pelo Contribuinte e manteve o lançamento.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004 |*

*COOPERATIVAS DE CRÉDITO. OPERAÇÕES COM ASSOCIADOS. NÃO INCIDÊNCIA. Os atos cooperativos, assim entendidos os realizados estritamente com associados/cooperados, estão situados fora do campo de incidência tributária, inclusive em relação às cooperativas de crédito, em conformidade com o arts. 79, 86 e 87, da Lei nº 5.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas).*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP ,*

*Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004*

*COOPERATIVAS DE CRÉDITO. OPERAÇÕES COM ASSOCIADOS. NÃO INCIDÊNCIA. Os atos cooperativos, assim entendidos os realizados estritamente com associados/cooperados, estão situados fora do campo de incidência tributária, inclusive em relação às cooperativas de crédito, em conformidade com o arts. 79, 86 e 87, da Lei nº 5.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas).*

*Recurso Voluntário Negado.*

O Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 505 a 538) em face do acórdão recorrido que negou provimento ao recurso voluntário, a divergência suscitada pelo Contribuinte, diz respeito a não incidência do PIS e da COFINS sobre os atos cooperativos. Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, o Contribuinte apresentou como paradigmas, entre outros, os acórdãos de números 202-14.870, 203-07.839 e 203-08.261. A comprovação do julgado firmou-se pela juntada de cópias de inteiro teor dos acórdãos paradigmas, documento de fls. 574 a 682.

O Recurso Especial do Contribuinte foi admitido, conforme despacho de fls.690.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 692 a 696, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial do Contribuinte e que seja mantido o v. acórdão.

É o relatório em síntese.

## **Voto Vencido**

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

## **DA ADMISSIBILIDADE**

O Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls.690.

Temos que o acórdão recorrido entendeu que as cooperativas de crédito devem ser tributadas como instituições financeiras, ou seja, sobre o total da receita bruta operacional, independentemente da prática de atos cooperativos e não cooperativos. Já nos acórdãos paradigmas, decidiram que para as sociedades cooperativas, inclusive de crédito, somente os resultados dos atos não-cooperativos sujeitam-se à incidência de tributos, senão vejamos:

<u>Acórdão Recorrido</u>	<u>Acórdãos Paradigmas</u>
<p><b>ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS</b></p> <p>Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004  </p> <p>COOPERATIVAS DE CRÉDITO. OPERAÇÕES COM ASSOCIADOS.</p> <p>NÃO INCIDÊNCIA. Os atos cooperativos, assim entendidos os realizados estritamente com associados/cooperados, estão' situados fora do campo de incidência tributária, inclusive em relação às cooperativas de crédito, em conformidade com o arts. 79, 86 e 87, da Lei nº 0.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas).</p> <p><b>ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP ,</b></p> <p>Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004</p> <p>COOPERATIVAS DE CRÉDITO. OPERAÇÕES COM ASSOCIADOS.</p> <p>NÃO INCIDÊNCIA. Os atos cooperativos, assim entendidos os realizados estritamente com associados/cooperados, estão situados fora do</p>	<p><b>Número do Recurso:121609</b></p> <p>Câmara. <b>SEGUNDA CÂMARA</b></p> <p>Número do Processo: <b>10880.015540/91-01</b></p> <p>Tipo do Recurso: <b>VOLUNTÁRIO</b></p> <p>Matéria: <b>PIS</b></p> <p>Recorrente. <b>COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA, AÇÚCAR E ÁLCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO LTDA - COPERSUCAR  </b></p> <p>Recorrida/Interessado:<b>DRJ-CURITIBA/PR 1</b></p> <p>Data da Sessão:<b>11/06/2003 09:00:00</b></p> <p>Relator: <b>Eduardo da Rocha Schmidt</b></p> <p>Decisão: <b>ACÓRDÃO 202-14870</b></p> <p>Ementa: <b>PIS/PASEP - SOCIEDADES COOPERATIVAS. PIS-FOLHA DE PAGAMENTO. É legítima a exigência da contribuição para o PIS incidente sobre a folha de pagamento para as sociedades cooperativas, por expressa previsão legal. Recurso negado.</b></p> <p><b>Número do Recurso:110694</b></p> <p>Câmara:<b>TERCEIRA CÂMARA</b></p>

<p>campo de Incidência tributária, inclusive em relação às cooperativas de crédito, em conformidade com o arts. 79, 86 e 87, da Lei nº 5.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas).</p>	<p>Número do Processo: <b>10925.003924/96-79</b>  Tipo do Recurso: <b>VOLUNTÁRIO</b>  Matéria: <b>PIS</b>  Recorrente: <b>COOPERATIVA CENTRAL OESTE CATARINENSE LTDA</b>  Recorrida/Interessado: <b>DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC</b>  Data da Sessão: <b>04/12/200110:00:00</b>  Relator: <b>Antônio Augusto Borges Torres</b>  Decisão: <b>ACÓRDÃO 203-07839 i</b>  Ementa: PIS. COOPERATIVAS. ATOS REALIZADOS COM NÃO COOPERADOS. INCIDÊNCIA. As cooperativas devem recolher o PIS na modalidade sobre o faturamento em relação às operações com não-cooperados, inclusive no período anterior à edição da Medida Provisória nº 1.212/95, por não estarem estes atos ao abrigo do tratamento especial dado aos atos cooperados, como, aliás, expressamente previsto na Lei nº 5.764/71, arts. 87 e 111. Recurso negado.</p> <p><b>Número do Recurso:118299</b>  Câmara <b>TERCEIRA CÂMARA</b>  Número do Processo: <b>13421.000184/99-21</b>  Tipo do Recurso: <b>VOLUNTÁRIO</b>  Matéria: <b>PIS</b>  Recorrente: <b>UNIMED ARAPIRACA LTDA</b>  Recorrida/Interessado: <b>DRJ-RECIFE/PE</b>  Data da Sessão: <b>19/06/2002 09:00:00</b>  Relator: <b>Antônio Augusto Borges Torres I</b>  Decisão: <b>ACÓRDÃO 203-08261  </b>  Ementa: PIS - COOPERATIVA - ISENÇÃO - Apenas os atos praticados com os cooperados é que estão fora do campo de incidência da Contribuição. A aquisição de bens ou serviços junto a terceiros, pessoas físicas ou jurídicas não</p>
--	--

	<p>cooperadas, visando atender obrigações contratuais previamente assumidas pela cooperativa, quando esses bens ou serviços deveriam ser produzidos pelos próprios cooperados, não possui as características que benefício fiscal pretendeu alcançar, tampouco deve ser classificada como despesas administrativas ou operacionais da entidade. Recurso ao qual nega provimento.</p> <p><b>Número do Recurso:130760</b> <b>Câmara: SÉTIMA CÂMARA</b> <b>Número do Processo:10166.003473/00-94</b> <b>Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO</b> <b>Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO</b> <b>Recorrente: COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS SERVIDORES DO DF LTDA - COOSERVCRE</b> <b>Recorrida/Interessado: DPJ-BRASÍLIA/DF</b> <b>Data da Sessão.21/08/2002 00:00:00</b> <b>Relator: Natanael Martins</b> <b>Decisão: Acórdão 107-06739</b></p> <p><b>Ementa</b> CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - COOPERATIVA DE CRÉDITO - O fato de as cooperativas de crédito estarem incluídas entre as instituições financeiras arroladas no artigo 22, § 1º, da Lei n 8.212/91, não implica a tributação do resultado dos atos cooperados por elas praticados. O ato cooperado não configura operação de comércio, seu resultado não é lucro e está situado fora do campo de incidência da Contribuição Social instituída pela Lei n 7.689/88.</p>
--	--

O acórdão recorrido entende que as sociedades cooperativas de crédito elencadas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91, devem sofrer a incidência do PIS/PASEP e da COFINS sobre o total da receita bruta operacional, enquanto que as decisões citadas pelo Contribuinte, inclusive uma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, entendem que as referidas sociedades devem ser tributadas com base na folha de salários (quando praticam atos cooperativos) e sobre a receita bruta decorrente da prática de atos não-cooperativos, pois o fato de as cooperativas de crédito estarem incluídas entre as instituições financeiras arroladas no artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91, não implica a tributação do resultado dos atos cooperados por elas praticados.

Apesar de parte das decisões citadas como divergentes versarem sobre a incidência da CSLL, a questão do PIS/PASEP e da COFINS são muitíssimo similares, pois o que se deve decidir é se o fato de as sociedades cooperativas de crédito por serem instituições financeiras e estarem elencadas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91, devem submeter-se à tributação, tal qual as demais instituições financeiras (totalidade de sua receita e renda) ou apenas a parcela que resultar da prática de atos não cooperados.

Desta maneira, entendo que o contraste das ementas e do teor dos votos das decisões evidencia a divergência entre o entendimento exarado no acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas.

Diante do exposto, comprovada a divergência, voto no sentido de conhecer do recurso interposto pelo Contribuinte.

Vencida no conhecimento, deixo de analisar o mérito.

É como voto

(assinado digitalmente)  
Érika Costa Camargos Autran.

## Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Redator designado

Com todo respeito ao voto da ilustre relatora, mas discordo do seu entendimento quanto ao conhecimento do recurso especial apresentado pelo contribuinte.

A matéria em litígio se restringe à tributação de receitas decorrentes de atos cooperativos, no caso, da prestação de serviços financeiros pelo contribuinte, uma cooperativa de crédito de livre admissão, aos seus cooperados.

O Colegiado da Câmara Baixa negou provimento ao recurso voluntário do contribuinte sob as seguintes ementas:

*"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004*

*COOPERATIVAS DE CRÉDITO. OPERAÇÕES COM ASSOCIADOS. NÃO INCIDÊNCIA. Os atos cooperativos, assim entendidos os realizados estritamente com associados/cooperados, estão situados fora do campo de incidência tributária, inclusive em relação às [cooperativas de crédito, em conformidade com o arts. 79, 86 e 87, da Lei nº 5.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas).*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004*

*COOPERATIVAS DE CRÉDITO. OPERAÇÕES COM ASSOCIADOS. NÃO INCIDÊNCIA. Os atos cooperativos, assim entendidos os realizados estritamente com associados/cooperados, estão situados fora do campo de incidência tributária, inclusive em relação às | cooperativas de crédito, em conformidade com o arts. 79, 86 e 87, da Lei nº 5.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas)."*

Nenhum dos acórdãos paradigmas apresentados pelo contribuinte comprovam a divergência suscitada por ele, ou seja, a não tributação das receitas decorrentes de prestação de serviços pelas cooperativas de créditos aos seus cooperados.

O paradigma nº 202-14.870 destacado no voto da relatora, processo nº 10880.015540/91-01, lida com cooperativa de produção, enquanto no recorrido trata-se de

cooperativa de crédito, a qual como é sabido tem tratamento diferenciado dos demais tipos de cooperativa. Além disso e, principalmente, no paradigma os períodos de apuração são referentes a Janeiro/87 a dezembro/90. nos quais vigia legislação diferente da utilizada para fundamentar a exação em discussão. Também, naquele processo a matéria discutida foi a incidência do PIS sobre a folha de salários e o recurso do contribuinte foi negado. Portanto este paradigma não pode ser aceito para fins de conhecimento do recurso especial.

Por sua vez, os paradigmas nº 203-07.839 e nº 203-08.261, também destacados no voto vencido, não servem e não comprovam a divergência suscitada, por tratarem de processos de cooperativa de produção e de serviços médicos, respectivamente, e em ambos os recursos dos contribuintes foram negados. Os demais paradigmas indicados e destacados pela relatora tratam de matéria diferente da julgada no acórdão recorrido. Todos eles tratam da sujeição das sociedades cooperativas de crédito ao pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e não de suas sujeições às contribuições para o PIS e Cofins.

As leis que tratam da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e as que tratam das contribuições para o PIS e Cofins são diferentes e específicas para essas contribuições; assim, os paradigmas referentes àquela contribuição não servem e não comprovam divergência com relação ao PIS e Cofins.

Nem se aceitasse todos os paradigmas indicados pelo contribuinte, nenhum deles o socorreria.

Portanto, ao contrário do despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial às fls. 690 e do entendimento da ilustre relatora, entendo que a suscitada divergência entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas não foi comprovada.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)  
Andrada Márcio Canuto Natal