



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

Processo n° 11516.003532/2006-17
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-004.614 – 3ª Turma
Sessão de 26 de janeiro de 2017
Matéria COFINS. PIS. ATO COOPERATIVO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CEJAMA COOPERATIVA DE ELETRICIDADE JACINTO MACHADO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

COFINS. COOPERATIVA. ATO COOPERATIVO. INCIDÊNCIA.

Conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 599.362-RJ, na sistemática da repercussão geral, o art. 79 da Lei nº 5674/71 não impõe qualquer óbice à possibilidade de tributação do ato cooperativo. Não existe previsão legal para a exclusão dos atos cooperativos do campo de incidência das Contribuições Sociais ao PIS e à Cofins.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

PIS. COOPERATIVA. ATO COOPERATIVO. INCIDÊNCIA.

Conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 599.362-RJ, na sistemática da repercussão geral, o art. 79 da Lei nº 5674/71 não impõe qualquer óbice à possibilidade de tributação do ato cooperativo. Não existe previsão legal para a exclusão dos atos cooperativos do campo de incidência das Contribuições Sociais ao PIS e à Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Vanessa Marini Ceconello, que não conheceram e, no mérito, negaram-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

Processo nº 11516.003532/2006-17
Acórdão n.º **9303-004.614**

CSRF-T3
Fl. 3

(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 Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, apresentado tempestivamente pela Procuradoria da Fazenda Nacional, nos termos dos §§3º e 5º do art. 7º da Portaria MF n.º 527, de 01 de novembro de 2010, ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 22 de junho de 2009, em face do Acórdão n.º 3801003.009, de 24/02/2014, o qual possui a seguinte ementa:

“Ano calendário:

2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO

Somente são nulos os atos praticados pela administração tributária se o contribuinte não tem conhecimento dos elementos que o originou.

COFINS NÃO INCIDÊNCIA SOBRE OS ATOS COOPERATIVOS ART. 79 DA LEI 5.764/71 LEI

DAS SOCIEDADES COOPERATIVAS

A revogação do inciso I, do art. 6º, da LC 70/91, em nada altera a não incidência da COFINS e do PIS sobre os atos cooperativos. O parágrafo único, do art. 79, da Lei 5.764/71, não está revogado por ausência de qualquer antinomia legal conforme entendimento pacífico do STJ. A tributação dos valores decorrentes dos atos cooperativos não podem ser objeto de incidência do PIS e da COFINS em razão de disposição legal que coloca os atos cooperativados fora do mercado, não constituindo esses valores receita ou faturamento, estando, portanto, a margem da regra matriz destes tributos.

Recurso Voluntário Provido”

O Colegiado entendeu que a atividade exercida pela contribuinte tratava-se de ato cooperado e que diante disto, à luz do disposto no artigo 79, parágrafo único, da Lei n.º 5.764/1971, a tributação dos valores decorrentes dos atos cooperativos não podem ser objeto de incidência do PIS e da COFIN e que coloca os atos cooperativados fora do mercado, não constituindo esses valores receita ou faturamento, estando, portanto, a margem da regra matriz destes tributos.

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência, requerendo seu conhecimento e provimento para reformar o acórdão recorrido para se reinstaurar o inteiro teor da r. decisão de 1ª instância.

O Recurso Especial foi admitido conforme despacho de fls 1370 e a Recorrente aponta como paradigma do dissídio jurisprudencial, o Acórdão n.º 3301001.630, cuja ementa está abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

Ementa: OPÇÃO DA CONTRIBUINTE EM DISCUTIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO NA VIA JUDICIAL. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

COOPERATIVAS DE ELETRIFICAÇÃO RURAL. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO. SOBRAS. OUTROS CUSTOS.

Os valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados, que podem ser deduzidas da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, além das sobras, que ficam aqui expressamente reconhecidas, se restringem aos custos incorridos na geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica, quando repassados aos associados, o que vale dizer que somente os gastos arcados para a realização do serviço prestado podem ser excluídos da base tributável, não alcançando, portanto, os demais gastos (despesas), relacionados com a sua estrutura administrativa, ainda que tenham indiretamente contribuído para a consecução das atividades da cooperativa.

Recurso Parcialmente Provido.

Foi apresentado contrarrazões, pelo Contribuinte, onde requer o não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional pelo não cumprimento dos requisitos legais para sua admissibilidade e pede a manutenção do acórdão.

É o relatório, em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran- Relatora

Da Admissibilidade

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que não deva ser admitido, ainda que o Recurso seja tempestivo, pelos motivos a seguir.

O objeto do presente processo está delimitado ao exame da incidência ou não das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS sobre a receita oriunda dos atos cooperativos típicos da Cooperativas, à luz do disposto no artigo 79, parágrafo único, da Lei n.º 5.764/1971.

Analisando o inteiro teor do único acórdão paradigma citado pela Recorrente, é de se verificar a ausência de divergência.

A Fazenda apresentou o seguinte paradigma, o Acórdão nº 3301001.630, cuja ementa está abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

Ementa: OPÇÃO DA CONTRIBUINTE EM DISCUTIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO NA VIA JUDICIAL. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

COOPERATIVAS DE ELETRIFICAÇÃO RURAL. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO. SOBRAS. OUTROS CUSTOS.

Os valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados, que podem ser deduzidas da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, além das sobras, que ficam aqui expressamente reconhecidas, se restringem aos custos incorridos na geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica, quando repassados aos associados, o que

vale dizer que somente os gastos arcados para a realização do serviço prestado podem ser excluídos da base tributável, não alcançando, portanto, os demais gastos (despesas), relacionados com a sua estrutura administrativa, ainda que tenham indiretamente contribuído para a consecução das atividades da cooperativa.
Recurso Parcialmente Provido.

E a emenda do Acórdão recorrido, assim dispõe:

Ano calendário:

2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO

Somente são nulos os atos praticados pela administração tributária se o contribuinte não tem conhecimento dos elementos que o originou.

COFINS NÃO INCIDÊNCIA SOBRE OS ATOS COOPERATIVOS ART. 79 DA LEI 5.764/71 LEI DAS SOCIEDADES COOPERATIVAS

A revogação do inciso I, do art. 6º, da LC 70/91, em nada altera a não incidência da COFINS e do PIS sobre os atos cooperativos. O parágrafo único, do art. 79, da Lei 5.764/71, não está revogado por ausência de qualquer antinomia legal conforme entendimento pacífico do STJ. A tributação dos valores decorrentes dos atos cooperativos não podem ser objeto de incidência do PIS e da COFINS em razão de disposição legal que coloca os atos cooperativados fora do mercado, não constituindo esses valores receita ou faturamento, estando, portanto, a margem da regra matriz destes tributos.

Recurso Voluntário Provido

Com se vê o acórdão recorrido decidiu que não incidência dos citados tributos sobre os atos cooperativos típicos e tem por fundamento o supratranscrito parágrafo único do art. 79 da Lei n.º 5.764/71.

Confrontando do teor do voto do acórdão paradigma e das ementas acima transcritos, não encontrei em nenhum momento o questionamento sobre a revogação do artigo 6º da Lei Complementar n.º 70/19 ou sequer foi confrontado a aplicação do art. 79 da Lei n.º 5.764/7.

Diante dessas considerações, ao meu sentir, resta claro que não foi comprovada a divergência necessária para a admissão do Recurso Especial, por não estar preenchido o requisito de admissibilidade no que tange à comprovação da divergência jurisprudencial.

Do Mérito

Ventiladas tais considerações, sendo “vencida” na apreciação do “conhecimento” do Recurso Especial interposto pela Fazenda, pois entendo pelo seu não conhecimento, passo a discorrer sobre a lide ora posta – qual seja, “a incidência ou não das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS sobre a receita oriunda dos atos cooperativos típicos da Cooperativas, à luz do disposto no artigo 79, parágrafo único, da Lei n.º 5.764/1971

Com relação a este ponto, entendo perfeitamente aplicáveis as razões de decidir expostas no voto condutor do acórdão recorrido, reproduzidas no Acórdão de lavra do Conselheiro Sidney Eduardo Stahl, que adoto como razões de decidir.

“No mérito, o objeto do presente processo está delimitado ao exame da incidência ou não das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS sobre a receita oriunda dos atos cooperativos típicos da Cooperativas, à luz do disposto no artigo 79, parágrafo único, da Lei n.º 5.764/1971.

Assim, antes de examinarmos o regime específico das Cooperativas de Eletrificação Rural é preciso entender o regime comum de incidência das Contribuições sobre as cooperativas em geral.

Com efeito, à luz da definição trazida pelo regime jurídico das entidades cooperativas (artigo 79, da Lei n.º 5.764/71), os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estas e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. O parágrafo único, do aludido dispositivo legal, ressalta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Vejamos:

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estas 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.

Deveras, o artigo 15, da Medida Provisória 2.15835/ 2001, ao determinar o recolhimento para a COFINS e PIS em relação às cooperativas, autorizou a exclusão, da base de cálculo, dos atos cooperativos próprios, assim considerados: (i) os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por ele entregues à cooperativa; (ii) as receitas de venda de bens e mercadorias a associados; (iii) as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas; (iv) as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado; e (v) as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.

Nesse segmento, não há falar em tributação de atos cooperativos propriamente ditos. Aliás, esse é o entendimento sufragado pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça no trato das questões inerentes às cooperativas, notadamente quanto à incidência tributária sobre os atos fim da entidade.

Em sede pátria, a doutrina especializada não discrepa da jurisprudência e é unânime ao afirmar a necessidade de um tratamento diferenciado às sociedades cooperativas. Neste sentido, destaca o ex-ministro do Supremo Tribunal Federal e ex-Procurador Geral da República, A. Gonçalves de Oliveira, no artigo intitulado “A Cobrança do ICM das Cooperativas de Consumo e a Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal”, in Cadernos de Direito Tributário, Revista de Direito Público n.º 23, págs. 228/229:

A tributação aqui prevista, com efeito, não poderia atingir as cooperativas nos seus fornecimentos de bens e serviços aos próprios associados, pelo conceito mesmo de cooperativa, tal como definida na lei cooperativista. Assim é que se poderiam interpretar as normas do Código Tributário, Decreto-lei n.º 406, Ato Complementar n.º 27, ao referir-se a tributação de cooperativas, na conjunção dessas normas com a lei cooperativista e a natureza de suas operações com seus associados.”

Outro não é o entendimento do ilustre Professor Carlos Ervino Gulyas, Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas e as Sociedades Cooperativas, in Revista de Direito Tributário n.º 17, pág. 25:

“A receita originada pela venda desses bens ou serviços de associados, por sua vez, não pode constituir receita da cooperativa porque esta nada adquiriu daqueles, a quem, aliás, devem ser transferidas as vantagens da venda, mesmo que com prévia dedução dos encargos correspondentes aos gastos da prestação do serviço.”

Adiante, e utilizando a doutrina de Luciano Pereira, citado por Fábio Luz Filho, o Professor Carlos Ervino, ob. cit. pág. 26, assim assentou:

“A operação é feita, na realidade, por estes, representados pela cooperativa, como simples mandatária. Assim, quando ela coloca, no mercado consumidor uma partilha de produtos, quem o faz é o próprio produtor e não ela cooperativa, que não age por conta própria, mas pelo do associado, mediante um pequeno desconto no preço da venda, que não pode ser considerado comissão mercantil porque não é lucro, pois que se destina ao custeio dos serviços da cooperativa, distribuindo-se os excessos pelos associados, na proporção das respectivas entregas de produtos.”

Finalizando sua intervenção, o Professor Gulyas conclui quanto à impossibilidade de se classificar as operações realizadas pelas cooperativas como produtoras de receitas (base de cálculo da COFINS e do PIS):

“Pelas suas características peculiares, principalmente seu papel de representante dos associados, os valores que ingressam, como os

decorrentes da conversão do produto (bens ou serviços) do associado em dinheiro ou crédito nas de alienação em comum, ou os recursos dos associados a serem convertidos em bens e serviços nas de consumo (ou, neste último caso, a reconversão em moeda após o fornecimento feito ao associado), não devem ser havidos como receitas da cooperativa.” (GULYAS, Carlos Ervino. ob. cit. pág. 30)

Analizando situação semelhante ao dos presentes autos, não-incidência da COFINS sobre atos cooperativos, assim se manifestou o Professor José Antônio Minatel:

“É possível colocar as sociedades cooperativas como contribuintes da COFINS, tendo como parâmetro, para a apuração da base de cálculo, os gastos realizados pela cooperativa com os chamados atos auxiliares? Resposta: Não, uma vez que as sociedades cooperativas não auferem receitas quando praticam o verdadeiro ato cooperativo.” (Não Incidência da COFINS na Prática do Ato Cooperativo. Revista Dialética de Direito Tributário n.º 64, p. 144)

No campo da exação tributária com relação às cooperativas, a aferição da incidência do tributo impõe distinguir os atos cooperativos através dos quais a entidade atinge os seus fins e os atos não cooperativos; estes extrapolantes das finalidades institucionais e geradores de tributação; diferentemente do que ocorre com os primeiros.

A cooperativa prestando serviços a seus associados, sem interesse comercial, ou fim lucrativo, goza de completa isenção, porquanto o fim da mesma não é obter lucro, mas, sim, servir aos associados.

Os atos cooperativos stricto sensu não estão sujeitos à incidência do PIS e da COFINS, porquanto o artigo 79 da Lei n.º 5.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas) dispõe que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Não implicando o ato cooperativo em operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, a revogação do inciso I, do art. 6º, da Lei Complementar n.º 70/1991, em nada altera a não incidência da COFINS sobre os atos cooperativos. O parágrafo único, do art. 79, da Lei 5.764/71, não está revogado por ausência de qualquer antinomia legal.

A Lei n.º 5.764/1971, ao regular a Política Nacional do Cooperativismo, e instituir o regime jurídico das sociedades cooperativas, prescreve, em seu artigo 79, que constituem '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', ressalva, todavia, em seu artigo 111, as operações descritas nos artigos 85, 861 e 88, do mesmo diploma, como aquelas atividades denominadas 'não cooperativas' que visam ao lucro. Dispõe a lei das cooperativas, ainda, que os resultados dessas operações com terceiros 'serão contabilizados em separado, de molde a permitir o cálculo para incidência de tributos (art. 872), o que faz entender que somente essas – as feitas com terceiros, não

associados – são sujeitas à tributação, não aquelas, que não são destinadas a mercado.

É princípio assente na jurisprudência que: “Cuidando-se de discussão acerca dos atos cooperados, firmou-se orientação no sentido de que são isentos do pagamento de tributos, inclusive da Contribuição Social sobre o Lucro”. (Min. Milton Luiz Pereira, REsp n.º 152.546, DJU 03/09/2001, unânime).

*A doutrina, por seu turno, é uníssona ao assentar que pelas suas características peculiares, principalmente seu papel de representante dos associados, os valores que ingressam, como os decorrentes da conversão do produto (bens ou serviços) do associado em dinheiro ou crédito nas de alienação em comum, ou os **recursos dos associados a serem convertidos em bens e serviços nas de consumo** (ou, neste último caso, a reconversão em moeda após o fornecimento feito ao associado), não devem ser havidos como receitas da cooperativa.*

Incidindo o PIS e a COFINS sobre o faturamento/receita bruta, impõe-se aferir essa definição à luz do artigo 110 do Código Tributário Nacional, que veda a alteração dos conceitos do Direito Privado. Conseqüentemente, faturamento é o conjunto de faturas emitidas em um dado período ou, sob outro aspecto vernacular, é a soma dos contratos de venda realizados no período. Conseqüentemente, a cooperativa, posto não realizar contrato de venda, não se sujeita à incidência do PIS ou da COFINS.

O raciocínio mais elementar para o exame do caso em questão implica na impossibilidade de tributação dos atos cooperativados por conta de disposição legal que os colocam fora do mercado.

A Lei Complementar n.º 70/91, em face do mandamento constitucional, instituiu a COFINS a incidir sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

A Lei n.º 9.718/98, no artigo 3º, parágrafo 1º, definiu que o faturamento corresponde à receita bruta da pessoa jurídica e que o conceito de receita bruta é a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevante o tipo de atividade e classificação contábil adotada para as receitas.

O Supremo Tribunal Federal, em sessão de 09.11.2005, ao julgar os Recursos Extraordinários n.ºs 346.084/PR, 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, considerou inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, ao tempo em que reconheceu a constitucionalidade do artigo 8º, caput, do mesmo diploma legal. Com tal decisão restou definido que o conceito de receita bruta não poderia ter sido ampliado pelo § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, devendo permanecer o conceito definido pela legislação anterior (art. 2º da LC n.º 70/91), que considera como faturamento a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Verificado, por definição legal (art. 79 da Lei n.º 5.764/71), que o ato cooperativo não implica em operação de mercado nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, consignasse que não há incidência do PIS e da COFINS sobre tais atos.

É desnecessária e fora da competência desse Conselho a apreciação acerca da constitucionalidade da norma legal discutida uma vez que o STF já realizou o mencionado controle, declarando a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º do referido diploma legal.

Assim, visto pelo aspecto geral, não pode incidir sobre o total de prestação de serviços somadas as receitas financeiras, como aqui ocorreu.

Apenas para fins de informação é preciso apontar que o entendimento desse Conselho também é nesse sentido, a saber:

COFINS NÃO .INCIDÊNCIA SOBRE OS ATOS COOPERATIVOS – ART. 79 DA LEI 5.764/71 LEI DAS SOCIEDADES COOPERATIVAS

A revogação do inciso I, do art. 6º, da LC 70/91, em nada altera a não incidência da COFINS e do PIS sobre os atos cooperativos. O parágrafo único, do art. 79, da Lei 5.764/71, não está revogado por ausência de qualquer antinomia legal. A tributação dos valores decorrentes dos atos cooperativos não podem ser objeto de incidência do PIS e da COFINS em razão de não constituírem receita ou faturamento, estando, portanto, a margem da regra matriz destes tributos. Ac. 330200.489 — 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária/3ª Seção

Tomo, ainda, a liberdade de citar trecho do voto do Ministro Teori Albino Zavascki no Resp. 825.648/RS, assim expresso:

“o ato cooperativo não gera faturamento para a sociedade. O resultado positivo decorrente desses atos pertence, proporcionalmente, a cada um dos cooperados. Inexiste, portanto, receita que possa ser titularizada pela cooperativa e, por conseqüência, não há base impositiva para o PIS. Já os atos não cooperativos geram faturamento à sociedade, devendo o resultado do exercício ser levado à conta específica para que possa servir de base à tributação (art. 87 da Lei n.º 5.764/71); qualquer que seja o conceito de faturamento (equiparado ou não a receita bruta), tratando-se de ato cooperativo típico, não ocorrerá o fato gerador do PIS por ausência de materialidade sobre a qual possa incidir essa contribuição social.”

Tenho que o trecho por si só é esclarecedor.

Cobrar tributos sobre “receita” de atos cooperativados seria a mesma coisa de que cobrar de cada uma das famílias tributos sobre o rateio do custo da manutenção da casa ou das refeições servidas na entidade familiar.

Vale, entretanto, seguir o entendimento aqui exposto e examinar a especificidade das Cooperativas de Eletrificação Rural, como a Recorrente.

Com relação a elas a Instrução Normativa SRF n.º 635, de 24 de março de 2006, além das exclusões genéricas, autoriza às sociedades cooperativas de eletrificação rural a excluir da base de cálculo, a partir de 1º de novembro de 1999 essas “receitas”, vejamos (os destaques são nossos):

Art. 12. A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apurada pelas sociedades cooperativas de eletrificação rural, pode ser ajustada, além do disposto no art. 9º, pela:

I dedução dos custos dos serviços prestados aos associados, observado o disposto no § 2º;

II exclusão da receita referente aos bens vendidos aos associados, vinculados às atividades destes;

III dedução das sobras líquidas apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica,

Educacional e Social (Fates), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971.

§1º Os custos dos serviços prestados pela cooperativa de eletrificação rural, referidos no inciso I do caput, abrangem os gastos de geração, transmissão, manutenção, distribuição e comercialização de energia elétrica, quando repassados aos associados.

§2º Quando o custo dos serviços prestados for repassado a prazo, a cooperativa poderá deduzir da receita bruta mensal o valor correspondente ao pagamento a ser efetuado pelo associado, em cada período de apuração.

§3º A sociedade cooperativa de eletrificação rural, nos meses em que fizer uso de qualquer das exclusões ou deduções previstas nos incisos I a III do caput, deverá, também, efetuar o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários, conforme disposto no art. 28.

§4º A dedução e a exclusão previstas, respectivamente, nos incisos I e II do caput:

I ocorrerão no mês da emissão da nota fiscal correspondente a venda de bens e e/ou prestação de serviços pela cooperativa; e

II terão as operações que as originaram contabilizadas destacadamente, sujeitas à comprovação mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor, da espécie e quantidade dos bens, ou serviços vendidos.

§5º As disposições dos incisos I a III do caput aplicam-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 1999.

§6º As sobras líquidas, apuradas após a destinação para constituição dos fundos a que se refere o inciso III do caput, somente serão computadas na receita bruta do cooperado pessoa jurídica, para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando a ele creditadas, distribuídas ou capitalizadas.

§7º A dedução de que trata o inciso III do caput poderá ser efetivada a partir do mês de sua formação, devendo o excesso ser aproveitado nos meses subsequentes.

Art. 13. Considera-se sociedade cooperativa de eletrificação rural aquela que realiza a transmissão, manutenção, distribuição e comercialização de energia elétrica de produção própria ou adquirida de concessionárias, com o objetivo de atender à demanda de seus associados, pessoas físicas ou jurídicas.

O AIIM foi expreso a informar que a apuração da Base de Cálculo do PIS e da COFINS se deu do seguinte modo para o lançamento do tributo (fls. 261) (os destaques são nossos):

Partimos do total do faturamento apresentado pelo contribuinte, composto pelas receitas de fornecimento de energia elétrica, outras receitas de serviços e receitas financeiras e deduzimos os custos que trata a Instrução Normativa nº 358 de 09.09.2003, ou seja, os custos da energia elétrica e o custo de distribuição, deduzimos ainda as sobras que trata a IN acima citada. Os valores apurados como Base de Cálculo para o PIS e para a Cofins são os apresentados nas planilhas de fls. 253/254 constantes da linha Receita Tributável.

A manutenção das “receitas” de (i) **fornecimento de energia elétrica e outras receitas de serviços** (sob a denominação de Rec. de Fornecimentos Energia e Serviços às fls. 253/254) **são excluídas da base imponible** porque se encaixam nas disposições dos incisos I e II, supra transcritos — dedução dos custos dos serviços prestados aos associados, observado o disposto no § 2º; e, na exclusão da receita referente aos bens vendidos aos associados, vinculados às atividades destes — e (ii) as receitas financeiras não são tributáveis, por expressa declaração de sua inconstitucionalidade, eis que as cooperativas estão sujeitas ao regime da Lei nº 9.718/1998, consoante o disposto no inciso X do artigo 8º da Lei nº 10.637/2002 e inciso VI do artigo 10 da Lei nº 10.833/2003. Não há notícia, por outro lado, no Auto de Infração, de que houve transação com nãoassociados. Relativamente a esta hipótese de exclusão da base de cálculo, importante a transcrição do § 1º do artigo 15 da Medida Provisória nº 2.15835, que dispõe sobre o aproveitamento da regra de exclusão:

“Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

(...)

II as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

(...)

III as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

(...)

§ 1º Para os fins do disposto no inciso II, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.”

Ora, a atividade desenvolvida pela cooperativa é adquirir, junto ao mercado, energia e repassá-la a seus cooperados, que, por sua vez, têm o dever estatutário de adquirir energia da cooperativa, utilizando-a para o exercício de sua atividade, no caso a atividade Rural.

O inciso III, acima citado, somente reforça o entendimento de que, para as Cooperativas cuja atividade é a prestação de serviços especializados aplicáveis na atividade rural — e não somente as cooperativas agropecuárias (não sendo possível aplicar o disposto para cooperativas que desempenham atividades urbanas) — a aplicação do serviço é o que importa para fins de exclusão.

Assim, independentemente do prisma analisado, as “receitas” lançadas não constituem base de cálculo das contribuições para o PIS e para a COFINS.

Como se verifica-se o art. 79 da Lei n.º 5.764/1971 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 parágrafo único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Lembramos que os atos não cooperativos são aqueles praticados entre as cooperativas e pessoas físicas ou jurídicas não associadas, revestindo-se, nesse caso, de nítida feição mercantil. Neste caso, tais operações, contabilizadas em separado, teriam a incidência de tributos, tendo em vista a existência do fato gerador, qual seja o faturamento.

Quanto ao tema, é certo que o Superior Tribunal de Justiça tem entendimento firmado no sentido de que sobre atos cooperativos típicos não incidem as contribuições ao PIS e COFINS:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COOPERATIVA. ATOS NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA. PIS E COFINS. REEXAME DE PROVAS. SÚMULA 7/STJ. 1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido de que os atos cooperativos típicos – assim entendidos aqueles praticados entre as cooperativas e seus associados ou entre os associados e as cooperativas, ou entre cooperativas, para a consecução dos objetivos sociais – não geram receita ou lucro, consoante disposto no art. 79, parágrafo único, da Lei 5.764/1971. 2. No caso sub judice, o Tribunal de origem, soberano na análise dos fatos e das provas, concluiu que os atos praticados pela cooperativa constituem atos não cooperados, decorrentes de contratos de prestação de serviços firmados com terceiros a serem realizados pelos seus médicos cooperados. Rever tal entendimento encontra óbice na Súmula 7/STJ. 6. Agravo Regimental não provido” (STJ, AgRg no AREsp 573.423/AL, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 16/12/2014).

“DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. COFINS. VIOLAÇÃO DO ART. 110 DO CTN. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. INCIDÊNCIA DAS SÚMULAS 282 E 356 DO STF. COOPERATIVA. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO. HIERARQUIA DAS LEIS. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO STF. ATOS COOPERATIVOS

PRATICADOS COM TERCEIROS NÃO-COOPERADOS. INAPLICABILIDADE DO ART. 79 DA LEI Nº 5.764/71. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. PRECEDENTES. 1. A alegada contrariedade ao art. 110 do Código Tributário Nacional não pode ser conhecida, uma vez que o tema regulado em tal dispositivo não foi objeto de juízo de valor por parte do Tribunal recorrido, a caracterizar a ausência de prequestionamento, circunstância processual que atrai o óbice das Súmulas 282 e 356/STF. 2. A análise de conflito entre lei complementar e lei ordinária - como é o caso da revogação da LC nº 70/91 pela Medida Provisória nº 1.858-10/99 - é de cunho constitucional, inviabilizando a análise desse ponto por esta Corte, sob pena de usurpar-se da competência do Supremo Tribunal Federal. 3. Ato cooperativo é aquele que a cooperativa estabelece uma relação jurídica com os seus cooperados ou com outras cooperativas, sendo esse o conceito que se extrai da interpretação do art. 79 da Lei nº 5.764/71, normativo que institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, sobre os quais incide a isenção. 4. Da análise dos autos, depreende-se que os atos não-cooperativos, que são aqueles praticados pela cooperativa ou por seus associados com terceiros, devem ser tributados normalmente, sendo este exatamente o caso dos autos, uma vez que os contratos firmados entre a recorrente (cooperativa) e a empresa (tomadora de serviços), não se amoldam ao conceito de atos cooperativos, caracterizando-se como atos prestados a terceiros, motivo pelo qual tais operações devem ser tributadas sem o benefício isencional pleiteado na causa. 5. Recurso especial não conhecido" (STJ, REsp 1.151.573/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 24/06/2013).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. SOCIEDADES COOPERATIVAS. PIS. ATOS COOPERATIVOS. NÃO-INCIDÊNCIA. 1. Os embargos de declaração são meio próprios para reconhecimento de omissão do acórdão que não aferiu a existência de fundamento infraconstitucional no aresto de segundo grau. 2. Os atos cooperativos não geram faturamento ou receita para a sociedade cooperativa. Ausência de base impositiva para o PIS. Não-incidência pura e simples. Já os atos não cooperativos revestem-se de nítida feição mercantil e geram receita à sociedade, razão pela qual devem ser tributados. 3. Toda a movimentação financeira das sociedades cooperativas de crédito constitui ato cooperativo. 4. Embargos de declaração acolhidos com efeitos modificativos. Recurso especial provido" (STJ, EDcl nos EDcl no REsp 718.001/MG, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJe de 15/05/2009).

"RECURSO ESPECIAL. COFINS. LEI COMPLEMENTAR 70/91. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO PELA LEI 9.430/96. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE POR ESTA CORTE. ORIENTAÇÃO FIRMADA NO JULGAMENTO DO AGRG NO RESP 728.754/SP. ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. NÃO-INCIDÊNCIA. LEI 5.764/71. 1. Na assentada do dia 26.4.2006, a Primeira Seção, julgando o AgRg no REsp 728.754/SP, de relatoria da Exma. Min. Eliana Calmon, em votação unânime, deu nova interpretação à Súmula 276/STJ, para limitar sua aplicação aos casos em que se discuta a questão do regime do Imposto de Renda adotado pelas empresas prestadoras de serviços, afastando a

possibilidade de este Superior Tribunal de Justiça emitir qualquer juízo de valor acerca da legitimidade da revogação da isenção prevista na Lei Complementar 70/91 pela Lei 9.430/96, à consideração de que se trata de matéria constitucional, cuja análise compete ao Supremo Tribunal Federal. 2. A Primeira Seção desta Corte, a partir do julgamento do REsp 616.219/MG, julgado em 27.10.2004, de relatoria do Ministro Luiz Fux, manifestou o entendimento de que, dos atos cooperativos típicos, praticados pelas entidades albergadas na Lei 5.764/71, não decorrem receita, ou receita bruta, ou, ainda, faturamento. 3. Recurso especial provido" (STJ, REsp 748.370/SP, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJU de 24/05/2007).

A não incidência dos citados tributos sobre os atos cooperativos típicos tem por fundamento o supratranscrito parágrafo único do art. 79 da Lei n.º 5.764/1971.

Explica-se: se tais atos não implicam operação de mercado, ou contrato de compra e venda, não geram receita ou lucro, situação que impossibilita a incidência das contribuições ao PIS e da COFINS.

Nesse contexto, correto o entendimento de que não devem incidir PIS e COFINS sobre atos cooperativos típicos.

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

Por fim afastado, a decisão do STF no RE 599362 RJ, com repercussão geral: 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. Cooperativa é pessoa jurídica que, nas suas relações com terceiros, tem faturamento, constituindo seus resultados positivos receita tributável.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Voto Vencedor

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Com todo respeito ao voto da ilustre relatora, minhas conclusões a respeito do presente processo são diferentes.

Conhecimento do recurso especial

A relatora votou pelo não conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional por entender que não foi comprovada a divergência de entendimento entre o acórdão recorrido e o paradigma. De acordo com ela o acórdão paradigma, ao contrário do recorrido, não teria enfrentado o questionamento quanto à revogação do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91 ou sequer foi confrontado a aplicação do art. 79 da Lei n.º 5.764/71.

Não tenho dúvidas quanto a comprovação da divergência. Ambos acórdãos, recorrido e paradigma, debruçaram sobre a mesma matéria fática e chegaram a conclusões diferentes. De fato eles lidam com o mesmo tipo de cooperativa, eletrificação rural, e as bases legais dos lançamentos também são as mesmas, bem como referem-se a exatamente aos mesmos períodos de apuração, 2001 a 2006.

No paradigma, apesar de não ter atacado diretamente o art. 79 da Lei nº 5764/71 vê se que ele também foi fundamento da impugnação. Destaca-se no relatório os seguintes trechos extraídos da impugnação ao lançamento, por meio do qual confirma-se esse enfrentamento:

(...)

- nas operações de distribuição de energia elétrica **a associados**, não há que se falar em faturamento ou receita bruta;

(...)

- Devem ser aplicados os Pareceres 77/76 e 66/86, para **excluir da base de cálculo os valores advindos do ato cooperativo.**

(...)

E mais adiante, na fundamentação do voto:

(...)

Logo, **sobre todas as importâncias ingressadas em face da prestação de serviços pela cooperativa, independentemente de se tratarem de operações com cooperados ou com não cooperados**, passaram a incidir a contribuição, permitindo-se, estritamente, as exclusões previstas na legislação vigente à época dos fatos.

(...)

Portanto, os dois acórdãos, enfrentando os mesmos fatos jurídicos e a mesma legislação de regência, chegaram a conclusões divergentes. No recorrido: não incide PIS e Cofins sobre os atos cooperativos. No paradigma: incide PIS e Cofins sobre os atos cooperativos.

Portanto, voto pelo conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional, por entender estar demonstrada a divergência de entendimento entre as turmas julgadoras.

Mérito

O acórdão recorrido e a relatora do presente processo entendem que os atos cooperativos praticados pela cooperativa de eletrificação rural estão fora do campo de incidência do PIS e Cofins em razão de disposição legal que coloca estes atos fora do mercado, não constituindo esses valores de receita ou faturamento. No caso o dispositivo legal seria o parágrafo único do art. 79 da Lei nº 5.764/71, pelo qual o ato cooperativo não implica “operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria”. Em síntese os atos cooperativos, assim definidos, não seriam operações mercantis e portanto não se enquadrariam como receita ou faturamento e, por consequência, fora do campo da incidência tributária.

A controvérsia de presente processo resume-se à questão da tributação, pelo PIS e Cofins, de eventos econômicos decorrentes de atos cooperativos os quais de acordo com a fiscalização são tributados nos períodos de apuração de 2001 a 2006. Por sua vez a recorrente alega sua isenção por força de comando constitucional aliado à Lei nº 5.764/71. Portanto devemos analisar se os atos cooperativos, praticados por cooperativa de eletrificação rural submetem-se à tributação pelo PIS e pela Cofins, ante a legislação vigente no período dos fatos geradores.

Até o advento da MP nº 1.858-6/99, estas operações eram isentas da Cofins por força do inc. I do art. 6º da LC nº 70/91. E por legislação diversa a incidência do PIS dava-

se somente sobre a folha de salários. Por um raciocínio direto só podem ser isentos de tributação uma operação que está no campo da incidência tributária e, por força da lei isentiva, não ocorre a tributação.

Veja o disposto na LC nº 70/91:

Art. 6º São isentas da contribuição:

I - as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades; (Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 24.8.2001)

Forçoso concluir que se havia isenção da Cofins aos atos cooperativos, a revogação da isenção e estando os atos praticados na órbita do campo de incidência tributária, torna exigível a contribuição.

A base legal da tributação imposta pelos autos de infração são os art. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, transcritos abaixo:

“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham

sido computados como receita; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

III (Revogado pela Medida Provisória nº 1991-18, de 2000, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

Assim, não existe mais a isenção da Cofins concedida pela LC nº 70/91 e nem a incidência do PIS sobre a folha de salários para as cooperativas, sendo que os atos cooperados não estão listados entre as exclusões da receita bruta permitidas pelo § 2º do artigo 3º acima transcrito.

Além disso, para sacramentar o assunto, houve o julgamento do Recurso Extraordinário nº 599.362-RJ, que estava sujeito a repercussão geral, no qual o STF deu entendimento expresso a respeito da possibilidade de tributação dos atos cooperativos, pelo PIS e pela Cofins. Transcreve-se abaixo a sua ementa:

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. Afrenta 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. 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.*

9. *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 impetrante com terceiros tomadores de serviço, objeto da impetração. (Destaquei)*

Note-se que apesar da decisão do STF ter sido apreciada em função de atos cooperativos de uma cooperativa de trabalho, a sua análise a respeito do alcance da tributação dos atos cooperativos encaixam-se para qualquer tipo de cooperativa, uma vez que debruçou justamente sobre o art. 79 da Lei nº 5.764/71, o qual define o que venha a ser ato cooperativo e que vem a ser sustentáculo utilizado pela defesa do contribuinte no presente processo e foi também a razão de decidir do acórdão recorrido e também o entendimento exposto pela relatora do presente julgamento.

Portanto essa decisão do STF afasta de maneira definitiva o argumento de que o STJ tem entendimento reiterado sobre este assunto e que foram citados no voto da relatora e no acórdão recorrido. De forma que estão superados aqueles entendimentos manifestados pelo STJ nas decisões citadas pela relatora.

Por fim, neste sentido, convergem várias decisões do CARF, entre elas as abaixo transcritas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 30/06/2006 a 31/12/2010

COFINS. COOPERATIVAS DE SERVIÇOS MÉDICOS. ATO COOPERATIVO AUXILIAR. DESPESA. FALTA DE PERTINÊNCIA COM O FATURAMENTO OU RECEITA BRUTA.

Ato cooperativo é aquele especificamente praticado entre a cooperativa e seus cooperados, destinado à consecução dos objetivos sociais da entidade. A contratação de terceiros, não associados, para a prestação de serviços hospitalares e auxiliares de diagnóstico e tratamento, tais como serviços laboratoriais, radiológicos e de imagens, não configura ato cooperativo. Ainda que conceituado como ato cooperativo auxiliar, não configura ato cooperativo em sentido estrito, por não se tratar de ato praticado entre a cooperativa e o médico cooperado.

O fato de os pagamentos realizados pela cooperativa configurarem ou não um ato cooperativo é indiferente para a apuração da Cofins, pois se trata de uma contribuição que incide sobre o faturamento ou receita bruta, ou seja, que se refere ao ingresso de recursos na entidade e não à saída de recursos.

COFINS. COOPERATIVAS DE SERVIÇOS MÉDICOS. DEDUÇÕES DAS OPERADORAS DE PLANO DE SAÚDE. ART. 3º, § 9º, I, II e III, DA LEI 9.718/98. CORESPONSABILIDADES CEDIDAS. CONSTITUIÇÃO DE PROVISÕES. INDENIZAÇÕES CORRESPONDENTES AOS EVENTOS OCORRIDOS.

As deduções da base de cálculo previstas em relação às operadoras de planos de saúde também se aplicam às cooperativas de serviço médico que desenvolvem esta mesma atividade.

Configuram indenizações de eventos ocorridos, para o efeito da dedução da base de cálculo prevista no art. 3º, § 9º, III, da Lei nº 9.718/98, os pagamentos realizados pelas cooperativas para terceiros (tais como médicos, clínicas, hospitais e laboratórios credenciados), para suportar os atendimentos (tais como consultas médicas, exames laboratoriais, hospitalização, cirurgias, terapias etc), a que deram causa os usuários dos planos de saúde, independente de se tratar de usuários da própria operadora ou de outras operadoras, desde que tenham

sido efetivamente pagos, reduzidos dos valores reembolsados pelas outras operadoras.

Recurso de ofício negado. Recurso voluntário provido em parte. (Acórdão nº 3403-001.986, de 20/03/2013, relator Conselheiro Ivan Alegretti – 3ª TO/4ª Câmara/3ª Seção do CARF).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

LANÇAMENTO. NULIDADE. SEGREGAÇÃO DE RECEITAS.

A falta de segregação das receitas decorrentes de atos cooperativos e não cooperativos, para apuração do crédito tributário lançado e exigido, não constitui motivo de nulidade do lançamento.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/01/2002

DECADÊNCIA. TRIBUTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO

No julgamento do Resp 973.733/SC, sob o regime do art. 543C do CPC, o Superior Tribunal de Justiça decidiu que a contagem do prazo quinquenal de que a Fazenda Pública dispõe para a constituição de crédito tributário sujeito a lançamento por homologação, nos casos em que não houve pagamento, deve ser efetuada nos termos do art. 173, I, do CTN; assim, em face do disposto no art. 62^A do RICARF, adota-se para o presente julgamento, aquela decisão, afastando a suscitada decadência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

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

SOCIEDADE COOPERATIVA. SUJEIÇÃO.

As sociedades cooperativas estão sujeitas ao pagamento da Cofins sobre o faturamento mensal, assim entendido, a receita bruta operacional de prestação de serviços, independentemente de decorrerem de atos cooperativos ou não, com as exclusões expressamente elencadas na legislação de regência dessa contribuição.

(...)

(Acórdão nº 3301-01.555, de 17/07/2012, Relator Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes – 1ª TO/3ª Câmara/3ª Seção do CARF)

Por tudo que foi exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal