



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13858.000544/2004-74
Recurso Embargos
Acórdão nº 3301-008.581 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2020
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado COOPERATIVA DE CRÉDITO DE ORLÂNDIA COOCRELIVRE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/1999 a 31/10/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO SÃO CONHECIDOS PARA ESCLARECER CONTRADIÇÃO ENTRE A EMENTA DO ACÓRDÃO E O TEOR DO VOTO.

Devem ser conhecidos Embargos de Declaração para esclarecer contradição entre o contido na ementa e o teor voto condutor do Acórdão, sem efeitos infringentes.

Embargos Conhecidos e Providos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os Embargos para sanar a contradição, sem efeitos infringentes.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Breno do Carmo Moreira Vieira, Marcos Roberto da Silva (Suplente Convocado), e Ari Vendramini (Relator)

Relatório

1. Tratam os presentes autos de Embargos de Declaração interpostos pela D. PGFN, aceitos pela Presidência desta Turma, contra o teor do Acórdão nº 3301-007.373, exarado por este colegiado, cujo voto condutor foi de lavra deste Relator.

2. Assim a D. PGFN apresentou seus Embargos :

II – DA CONTRADIÇÃO VERIFICADA

3. Como se depreende de uma leitura do relatório e do voto-condutor, os

autos versam sobre pedido de restituição de COFINS, verbis:

1. Trata-se de Pedido de Restituição, conforme fls. 02 dos presentes autos digitais, de pagamento indevido de COFINS, no período de 01/11/1999 a 31/10/2004, sob a alegação de que “ *os recolhimentos a título de COFINS efetuados neste período, eram devidos pois as sociedades cooperativas de crédito, por praticarem somente atos cooperativos, obedecendo às regras do Banco Central e da lei que regula o cooperativismo, gozavam da não incidência de COFINS, tendo como fundamento os artigos 79, 84, 86, 87 e 111 da Lei n.º 5.764/1971, bem como o artigo 6º da Resolução BACEN n.º 3.106/2003.*” .

4. Ocorre que a ementa do v. acórdão ora embargado trata de PIS/PASEP, litteris:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/1999 a 31/10/2004

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO.

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 3º, § 1º da Lei n.º 9.718/1998, a base de cálculo da Contribuição pra o PIS/PASEP é a definida no artigo 3º da Lei n.º 9.715/1998, que é o faturamento definido como a receita bruta, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. SOCIEDADE COOPERATIVA DE CRÉDITO. ATO COOPERADO. NÃO INCIDÊNCIA.

Diante de reiterada jurisprudência dos tribunais superiores, o ato cooperado não sofre incidência da Contribuição para o PIS/PASEP.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

5. Diante do exposto, deve ser extirpada a CONTRADIÇÃO verificada.

3. Admitidos os Embargos, nos seguintes dizeres da Presidência deste colegiado:

Os embargos de declaração estão previstos no artigo 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF - aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 e são cabíveis quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma. Segundo Luiz Guilherme Marinoni :

Obscuridade significa falta de clareza, no desenvolvimento das ideias que norteiam a fundamentação da decisão. Representa ela hipótese em que a concatenação do raciocínio, a fluidez das ideias, vem comprometida, ou porque exposta de maneira confusa ou porque lacônica, ou ainda porque a redação foi mal feita, com erros gramaticais, de sintaxe, concordância, etc. capazes de prejudicar a interpretação da motivação. A contradição, à semelhança do que ocorre com a obscuridade, também gera dúvida quanto ao raciocínio do magistrado. Mas essa falta de clareza não decorre da inadequada expressão da ideia, e sim da justaposição de fundamentos antagônicos, seja com outros fundamentos, seja com a conclusão, seja com o relatório (quando houver, no caso de sentença ou acórdão), seja ainda, no caso de julgamentos de tribunais, com a ementa da decisão. Representa incongruência lógica, entre os distintos elementos da decisão

judicial, que impedem o hermeneuta de aprender adequadamente a fundamentação dada pelo juiz ou tribunal."

(*Marinoni, Luiz Guilherme. Manual do Processo de Conhecimento/Luiz Guilherme Marinoni, Sérgio Cruz Arenhart - 5º ed. rev. atual. e ampl. São Paulo,: Editora Revista dos Tribunais, 2006, p. 556*)

Verifica-se que o erro existe e consiste em erro material decorrente de lapso manifesto, demandando sua correção mediante a prolação de novo acórdão, devendo os embargos serem admitidos como inominados, a teor do artigo 66 do Anexo II do RICARF.

CONCLUSÃO

Com base nas razões acima expostas, admito os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional. Encaminho ao Conselheiro Ari Vendramini para inclusão em pauta de julgamento.

4. Assim me vieram os presentes autos.
5. É o relatório

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

6. Assiste razão á D. PGFN, uma vez que, como demonstrado, clara está a ocorrência da contradição objeto dos Embargos, ocorrida por lapso deste relator.
7. O texto do voto condutor do Acórdão foi redigido com erros, que devem ser corrigidos.
8. Portanto, o texto do voto condutor do Acórdão n.º 3301-007.373 deve ter o seguinte teor, já corrigidos os erros cometidos :

1. Trata-se de Pedido de Restituição, conforme fls. 02 dos presentes autos digitais, de pagamento indevido de PIS/PASEP, no período de 01/11/1999 a 31/10/2004, sob a alegação de que “ *os recolhimentos a título de PIS/PASEP efetuados neste período, eram devidos pois as sociedades cooperativas de crédito, por praticarem somente atos cooperativos, obedecendo às regras do Banco Central e da lei que regula o cooperativismo, gozavam da não incidência de COFINS, tendo como fundamento os artigos 79, 84, 86, 87 e III da Lei n.º 5.764/1971, bem como o artigo 6º da Resolução BACEN n.º 3.106/2003.*” .

2. Ao crédito objeto deste Pedido de Restituição, a ora recorrente vinculou várias Declarações de Compensação – DCOMP, transmitidas eletronicamente, pelo Sistema PER/DCOMP, disponível no sítio da Secretaria da Receita Federal na Internet. Tais DCOMP encontram-se listadas ás fls. 331 e 332 destes autos digitais.

3. A Delegacia Especial de Instituições Financeiras – DEINF/SP, por sua Divisão de Orientação e Análise Tributária – DIORT, expediu o Despacho Decisório de fls. 331/340 dos autos digitais, onde indeferiu o pedido de restituição e não homologou as compensações declaradas, com o seguinte fundamento : ‘ *a partir de janeiro de 1999, em virtude da modificação da sistemática de apuração da base de cálculo das contribuições sociais, as cooperativas de crédito passaram a contribuir, na forma determinada pelos artigos 2º e 3º da lei nº 9.718, de 1988.* ’

4. Contra este Despacho Decisório, a ora recorrente apresentou manifestação de inconformidade. Adotamos o relatório do Acórdão aqui combatido, exarado pela 10ª Turma da DRJ/SÃO PAULO I, por economia processual e por bem descrever os fatos :

Conforme o Despacho Decisório de fls.321/330, a DIORT/DEINF/SP verificou em síntese que:

1. O presente processo trata do Pedido de Restituição de Crédito de PIS de fls.01, relativo aos períodos de apuração de novembro/99 a outubro/2004, decorrente de pagamentos efetuados (fls.26/46), bem como dos PER/DCOMP eletrônicos vinculados ao crédito em questão, relacionados na listagem de fls.321/322.

2. A interessada alega que os recolhimentos de PIS efetuados no período de novembro/99 a outubro/2004 eram indevidos, pois as sociedades cooperativas de crédito gozavam da não incidência da contribuição ao PIS, por praticarem somente atos cooperativos, obedecendo às regras da Lei Cooperativista e do Banco Central, tendo como fundamento os artigos 79, 84, 86, 87 e 111 da Lei nº 5.764/71, e o art.6º da Resolução BACEN nº3106/03.

3. Concluindo por não se enquadrar no disposto pelo art.3º da Lei nº 9.718/98, a interessada sustenta o direito de restituir os valores recolhidos a título de PIS, bem como de compensar o suposto crédito com outros débitos, em observância ao art.26 da IN SRF nº 460/04.

4. Contudo, desde a vigência da Lei nº 9.718/98, é irrelevante a atividade exercida pela contribuinte e a classificação contábil adotada para as receitas, como também a sua natureza jurídica, e pouco importa a distinção entre atos com associados e com não associados.

5. Constata-se que, com base na legislação (artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98; artigos 1º e 2º da MP nº 1.807/99, reeditada sob o nº 1.858-6/99; artigos 13 e 14 da MP nº 1.858-6/99 e reedições; art.15 da MP 2.158-35, sucessora da MP 1.858/99), ao incluir as sociedades cooperativas de crédito no rol das pessoas jurídicas sujeitas aos recolhimentos para o PIS/PASEP e COFINS, o legislador o fez de maneira integral, inclusive quando autorizou a exclusão da base de cálculo de determinadas receitas específicas dessas instituições.

Em função do exposto, a autoridade administrativa decidiu às fls.328:

- **INDEFERIR** o Pedido de Restituição de fls.01, devido à inexistência de crédito;

- **NÃO HOMOLOGAR** Declarações de Compensação e de Pedidos de restituição eletrônicos vinculados ao crédito do presente processo, conforme listagem [de fls.329/330]

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Irresignada, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls.339/369, protocolizada em 27/11/2009, expondo, em síntese, que:

1. A manifestante é constituída como cooperativa de crédito rural, na forma estabelecida pela Lei nº 5.764/71, sendo também regida pela Lei nº 4.595/64 e normas baixadas pelo Banco Central do Brasil.

1.1. As sociedades cooperativas são constituídas sem a finalidade lucrativa (art.3º da Lei nº 5.764/71), porque seu objetivo é prestar serviço ao associado, fomentando sua atividade no mercado. Tais operações são genuínos atos cooperativos, fugindo os resultados provenientes destas operações de qualquer incidência tributária.

1.2. As sociedades cooperativas de crédito não podem manter operações com terceiros, diferentemente das cooperativas de produção, fato este que se conclui da impossibilidade de se falar em resultado tributável pela manifestante, haja vista que todo o seu resultado é proveniente de operações com associados.

1.3. O serviço que a sociedade cooperativa de crédito se dispôs a prestar ao associado é o puro ato cooperativo previsto no art.79 da Lei n.º 5.764/71, logo, é prevista a não incidência tributária sobre o resultado destas operações, conforme dispõe o art.89, combinado com o art.111, do mesmo diploma legal.

2. Entender que as normas previstas na Lei n.º 5.764/71 não devam ser aplicadas às sociedades cooperativas de crédito levaria ao conflito com os artigos 174, §2º, e 146, III, "c", da CF.

3. A Lei n.º 9.718/98 ampliou a base de cálculo do PIS e da COFINS, afetando as sociedades cooperativas somente em relação aos atos não-cooperados, quando então deverá ser recolhida a contribuição ao PIS com base nas receitas totais auferidas provenientes dos atos não-cooperativos, permitidas as exclusões previstas no §6º do art.3º da Lei n.º9.718/98, com a redação dada pela MP n.º 1.858-6/99.

4. Não obstante a previsão da base de cálculo prevista na Lei n.º 9.718/98, o STF declarou inconstitucional o §1º do art.3º da Lei n.º 9.718/98, no que se refere ao conceito de receita bruta para fins de incidência das contribuições PIS e COFINS. Logo, é ilegítimo o fundamento utilizado pela DEINF para indeferir as compensações realizadas pela manifestante, pois este conceito de receita bruta foi afastado pelo pleno do STF.

É o relatório.

5. apreciando tais alegações, a DRJ/SÃO PAULO I, assim ementou Acórdão n.º 16-24,146 :

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/1999 a 31/10/2004

PIS. COOPERATIVAS DE CRÉDITO. LEI N.º 9.718/98.

A partir da edição da Lei n.º 9.718/98 é irrelevante a distinção entre atos cooperativos e não cooperativos no que concerne à tributação de PIS referente às sociedades cooperativas de crédito.

ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. LEIS N.º5.764/71 E N.º9.718/98.

Alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade são de exclusiva competência do Poder Judiciário.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

6. Inconformada, a impugnante apresentou recurso voluntário, onde, em síntese, alega :

I – DOS FATOS

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I — DRJ/SP1, o qual julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e, conseqüentemente, não homologando o Pedido de Restituição e Declaração de Compensação de créditos legítimos do PIS apurados no período de novembro de 1999 a outubro de 2004, em flagrante desrespeito à doutrina e pacífica jurisprudência dos tribunais superiores.

O crédito apurado pela recorrente tem como fundamento recolhimentos indevidos do PIS sobre os atos cooperativos, o qual não há base tributável pela Lei 5.764/71 e Lei 9.718/98.

Estes créditos foram compensados com débitos de CPMF em períodos subseqüentes, dentro das regras previstas pela Receita Federal do Brasil, a saber o Per/Dcomp eletrônico.

No entendimento da DEINF, ratificado pela DRJ/SP1 as sociedades cooperativas de créditos são instituições financeiras sujeitas a esta exação sobre todo o resultado auferido, nos moldes da Lei 9.718/98.

Por outro lado, o que se pretende quanto a Lei 9.718/98 não é a declaração de inconstitucionalidade pela autoridade administrativa, pois a mesma já foi declarada inconstitucional em decisão definitiva pelo pleno do Supremo Tribunal Federal (RE 346.084/PR), o que torna legítima a compensação do pagamento indevido efetuada pela recorrente.

O que a recorrente requer, de fato e de direito, é que a autoridade julgadora reconheça o direito creditório fundado na Lei 5.764/71 e afaste a aplicação da Lei 9.718/98, já declarada inconstitucional e revogada expressamente em seu §1 do art. 3, pela Lei n. 11.941/2009, homologando as compensações regularmente efetuadas.

II – DO DIREITO

II.1 – PRELIMINARMENTE

- DA COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE JULGADORA. EM PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL, NO EXAME DA MATÉRIA CUJA LEGALIDADE E/OU INCONSTITUCIONALIDADE JÁ TENHO SIDO PROFERIDA PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA- STJ E DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL -STF

Não obstante o entendimento da autoridade julgadora de 1, instância sobre sua presumida incompetência em se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma jurídica, conforme parte final do acórdão recorrido, onde "alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade são de exclusiva competência do Poder Judiciário", fato é que a administração não pode resistir à orientação dos tribunais superiores que, ainda em sede de controle individual, reconhecem e declaram, reiteradamente, ainda que em caráter incidental, a ineficácia de dispositivo legal, em face de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade.

De modo que, em havendo orientação inequívoca do STJ e do STF no sentido de afastar a exigência da COFINS e do PIS, em razão da sua ilegalidade e inconstitucionalidade não pode a administração tributária escusar-se de tal análise, sob pena de ofensa ao princípio da moralidade, também e especialmente aplicado à administração tributária, nos processos administrativos.

II.2 – DA NATUREZA JURÍDICA DA RECORRENTE

A recorrente, nos termos do seu Estatuto Social (documento anexo), é constituída como "Cooperativa de Crédito Rural", na forma estabelecida pela Lei n.º 5.764/71, norma definidora da Política Nacional de Cooperativismo, sendo também regida pelas disposições da Lei n.º 4.595/64 (dispõe sobre a Política e as Instituições Monetárias, Bancárias e Creditícias e criou o Conselho Monetário Nacional) e normas baixadas pelo Banco Central do Brasil, tendo como objetivo social, consoante o art. 2: "I – proporcionar, através da mutualidade, assistência financeira aos associados em suas atividades específicas, com a finalidade de fomentar a produção e a produtividade rural, bem como sua circulação e industrialização;

II —a formação educacional de seus associados, no sentido de fomentar o cooperativismo, através da ajuda mútua, da economia sistemática e do uso adequado do crédito".

Dado sua natureza jurídica à caracterização da sociedade cooperativa, esta se destaca pela cooperação de seus associados que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens e serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro (art. 30 da Lei n.º 5.764, de 1971).

Neste particular, temos que as sociedades cooperativas caracterizam-se pela inexistência de finalidade lucrativa, justamente porque o exercício de sua atividade somente se dá entre seus próprios associados, funcionando como mera representante dos negócios jurídicos destes, portanto, explicando a inteligência do legislador constituinte ao conceder "adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas", ex vi da letra "c", inciso III do art. 146 e prever que "a lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo", ex vi do § 2º do art. 174, ambos da Constituição Federal de 1988.

II.3- DO REGIME TRIBUTÁRIO DISPENSADO ÀS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE CRÉDITO

Como dito acima, as sociedades cooperativas são constituídas sem a finalidade lucrativa (art. 3º da Lei 5.764/71), justamente porque seu objetivo fim é prestar serviço ao associado, fomentando sua atividade no mercado, onde estas operações são genuínos atos cooperativos, fugindo de qualquer incidência tributária os resultados provenientes destas operações. Dado isto, sabemos que as sociedades cooperativas, de um modo geral, visando atender suas finalidades sociais, realizam diversas atividades, interagindo ora com o cooperado, ora com terceiro, ou com ambos, em um mesmo ciclo operacional. Nas operações decorrentes do ato cooperativo, surge a "sobra", cujo resultado, como veremos, não se reveste da incidência tributária. Já nas operações decorrentes do ato não cooperativo, surge o "lucro", este sujeito à incidência tributária. Vejamos os dispositivos da lei cooperativista que autorizam a prática de operações com não-associados, e que, portanto, sujeitam-se à incidência tributária. Não obstante os dispositivos retro que autorizam as cooperativas manter operações com não-associados, é sabido que as sociedades cooperativas em geral, exceto às de crédito, podem interagir com terceiros (surgindo o resultado tributável), diferentemente das cooperativas de crédito, que por imposição do órgão instituidor e regulamentador, está impedida de exercer atividade alheia ao seu objeto social. Neste comando, o art. 84 da Lei n.º 5.764, de 1971, foi taxativo ao determinar que as cooperativas de crédito somente devem manter operações com associados, de mesma atividade

Assim, considerando que as cooperativas de crédito estão sujeitas às normas aplicáveis às instituições financeiras por força do § 1º, art. 22 da Lei n.º 8.212/91, temos que as mesmas estão sujeitas às regras e normas a serem definidas pelo Banco Central do Brasil — BACEN (art. 92, I da Lei n.º 5.764/71). Neste particular, o BACEN, através da Resolução n.º 2.771, de 30 de agosto de 2000, cujo dispositivo aprova o Regulamento que disciplina a constituição e o funcionamento de cooperativas de crédito, foi taxativo ao determinar que estas sociedades somente podem operar com associados que participam de uma mesma atividade, não admitindo, portanto, manter operações financeiras com não-associados, senão vejamos o inciso II do art. 2º desta Resolução.

Vale destacar, que atualmente vige a Resolução BACEN n.º 3.442, de 28 de fevereiro de 2007, que ao revogar expressamente a Resolução BACEN n.º 3.321/2005, "dispõe sobre a constituição e o funcionamento de cooperativas de crédito", em nada inovou quanto a admissão de não-associados já vedada pela Resolução revogada.

É sabido que aludida Resolução admite a possibilidade das cooperativas de crédito preverem em seu estatuto a livre admissão, não sendo necessária a atuação na atividade rural, porém, necessariamente têm que ser associados.

Da mesma forma, a Resolução dispõe que as cooperativas de crédito somente podem captar depósitos de seus associados; bem como a liberação de empréstimos restringe-se, exclusivamente, a seus associados, tudo ao teor do art. 31. Seguindo orientações do órgão regulamentador (BACEN), pode-se constatar que a

recorrente não prevê em seu estatuto social a possibilidade de operações financeiras com não associados (arts. 4º e 5º), nem prevê a livre admissão, tendo necessariamente que ser associados pessoas (físicas ou jurídicas) que desenvolvam atividades agropecuárias (art. 12).

Com base nestas considerações, percebe que as sociedades cooperativas de crédito não podem manter operações com terceiros, diferentemente das cooperativas de produção, fato este que se conclui da impossibilidade de se falar em resultado tributável

pela recorrente, haja vista que todo o seu resultado é proveniente de operações com associados.

II.4 – DAS OPERAÇÕES PRÓPRIAS PRATICADAS PELAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE CRÉDITO – NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

É da própria essência e natureza jurídica deste ramo cooperativista, para atender seus objetivos sociais, praticar operações de crédito, ativas e passivas; operações ativas quando aplica os recursos dos cooperados no mercado financeiro, agindo como mera intermediária destes, e, operações passivas quando disponibiliza recursos aos cooperados para fomentar a produção agropecuária mediante a captação de recursos no mercado financeiro, sendo o repasse do crédito rural.

Nestas condições, quando a sociedade cooperativa de crédito pratica estas operações, ela realiza seu negócio fim, pois vem de encontro ao seu objeto social, e o faz mediante o exercício de uma atividade financeira que ela necessita praticar, externamente, no mercado financeiro, para tornar possível a consumação do negócio interno, correspondente ao serviço que ela se dispôs a prestar ao associado, portanto, é o puro ato cooperativo consignado no art. 79 da lei cooperativista.

Sendo praticado o genuíno ato cooperado, a lei cooperativista prevê a não incidência tributária sobre o resultado destas operações, consoante dispõe o art. 87 combinado com o 111.

Neste particular, quando o art. 87 da Lei 5.764/71 dispõe que "os resultados das operações das cooperativas com não-associados serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos", quis dizer a lei cooperativista todas as "espécies" tributárias do "gênero" tributo.

Assim, quando a cooperativa realiza operações com não-associados, devem segregar estas receitas para fins de apuração dos seguintes tributos: ISS, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Do contrário, realizando somente operações que lhe são próprias, isto é, o ato cooperativo, não há o que se falar em incidência tributária, notadamente, de todas as espécies tributárias acima citadas, isto pelo fato da inocorrência do fato gerador destes tributos, que enseje a legalidade de sua exigência.

Assim sendo, e em face dos argumentos incontroversos postos pela recorrente, não há que se falar em sujeição à exação da COFINS Receita Bruta sobre os atos cooperativos, dado a inexistência de fato gerador desta contribuição, justamente porque pratica somente operações com associados.

II.5 – DO ENTENDIMENTO PACÍFICO E FINAL PROFERIDO PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA – STJ E SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – STF

Em julgamento de última instância sobre a matéria, ou seja, sobre a incidência do PIS e COFINS sobre os atos cooperativos praticados pelas sociedades cooperativas de crédito, o Superior Tribunal de Justiça — STJ, em decisão plenária da 1ª Seção, firmou entendimento final sobre a matéria, tendo o seguinte acórdão (cita o REsp nº 591.298/MG – Relator Ministro Teori Albino Zavascki e os RE Nº 515.710-SC e nº 1.045.463-SC).

Posto isto, D. Conselheiros, a recorrente pugna pela aplicação e observância irrestrita da decisão proferida pelo STJ, o qual pacificou entendimento final sobre a matéria, devendo ser acatado no mérito.

A r. decisão entendeu ainda, segundo ementa do r. Acórdão, que as sociedades cooperativas de crédito, a partir de janeiro de 1999, passaram a contribuir em relação a COFINS sobre a totalidade das receitas auferidas, independente da atividade exercida e da classificação contábil adotada, ou seja, seguir orientação do art.

2, e 3, da Lei 9.718/98.

No entanto, mais uma vez houve interpretação equivocada quanto a aplicação destas normas a estas sociedades, pois em nenhum momento a Lei 9.718/98 revogou a não incidência das contribuições PIS e COFINS quanto aos atos praticados com seus associados.

Desta forma, o que a Lei 9.718/98 fez foi ampliar a base de cálculo do PIS e da COFINS, afetando as sociedades cooperativas somente em relação aos atos não cooperados, quando então deverá recolher as contribuições com base nas receitas totais auferidas provenientes dos atos não cooperativos, permitidas as exclusões previstas no § 6º do art. 3º da Lei 9.718/98, com a redação dada pela Medida Provisória 1.858-6/99 (atualmente MP 2.158-35/2001).

Não obstante a previsão da base de cálculo prevista na Lei 9118/98, é sabido que recentemente o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional o § 1 2 do art. 3Q da Lei 9.718/98, no que se refere ao conceito de receita bruta para fins de incidência das contribuições PIS e COFINS.

III – DO PEDIDO

Frente aos dispositivos legais supra aduzidos e pacífica jurisprudência sobre o assunto, requer:

- (i) o recebimento e processamento do recurso, em seus regulares efeitos, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário sob análise, nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional — Lei n.º 5.172/66;*
- (ii) em preliminar, afastar a aplicação do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98 já declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, ao estender o conceito de receita bruta à totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas;*
- (iii) no mérito, o reconhecimento de que as sociedades cooperativas de crédito, por praticarem somente atos cooperativos, obedecendo as regras do Banco Central e da lei cooperativista, continuam gozando da não-incidência da contribuição a COFINS sobre estas operações, tendo como fundamento os arts. 79, 87 e 111 da Lei n.º 5.764/71, enfim, acatando totalmente os argumentos, de direito e de fato, apresentados;*
- (iv) requer, ao final, sejam integralmente HOMOLOGADAS as compensações efetuadas no presente processo, expedindo ao final o ato homologatório da compensação e conseqüente extinção dos débitos cobrados na Carta Cobrança 33/2010.*
- (v) E, em atenção ao princípio da eficiência e economia processual, no âmbito do processo administrativo fiscal, requer-se a reunião deste processo, com o processo n.º 13858.000560/2004-74 COFINS), em vista da identidade em relação ao objeto da discussão.*

7. Os autos foram então a mim distribuídos.

É o relatório.

Voto

8. O recurso voluntário é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

9. Por bem esclarecer a cronologia da legislação relacionada à tributação das cooperativas de crédito pela Contribuição ao PIS/APSEP, reproduzimos trecho do Acórdão DRJ/SP 1, aqui combatido :

Em face da alegação da contribuinte acerca da não incidência do PIS sobre os atos cooperativos, é importante fazer um breve retrospecto da legislação aplicável à matéria.

A Lei Complementar n.º 7, de 1970, instituiu o Programa de Integração Social — PIS, estabelecendo em seu art. 3.º, § 4.º que "*as entidades de fins não lucrativos, que tenham empregados assim definidos pela legislação trabalhista, contribuirão para o Fundo na forma da lei*".

Posteriormente, foi publicado o Decreto-lei n.º 2.445, de 29 de junho de 1988, alterado pelo Decreto-lei n.º 2.449, de 21 de julho de 1988, estabelecendo a incidência do PIS sobre as operações praticadas com associados (atos cooperativos), na alíquota de 1 % sobre a folha de salários, e, com relação às operações praticadas com não associados (atos não cooperativos), a incidência da contribuição na alíquota de 0,65 % da receita operacional bruta (art. 1.º, incisos IV e V).

Mais tarde, os Decretos-leis n.º 2.445 e 2.449, ambos de 1988, foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, e tiveram sua execução suspensa por meio da Resolução do Senado Federal n.º 49, de 09 de outubro de 1995.

Deve-se ressaltar que todas as alterações relacionadas acima foram estabelecidas por atos infraconstitucionais. No entanto, a Mesa do Congresso Nacional, usando da prerrogativa prevista no art. 60 da Constituição Federal de 1988, c/c art. 3.º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, promulgou a Emenda Constitucional de Revisão n.º 1, em 01 de março de 1994, incluindo os arts. 71, 72 e 73 no ADCT. Com a promulgação da Emenda Constitucional n.º 10, de 04 de março de 1996 e Emenda Constitucional n.º 17, de 22 de novembro de 1997, a última redação dos arts. 71 e 72 passou a ser a seguinte:

Art. 71. É instituído, nos exercícios de 1994 e 1995, bem assim nos períodos de 01/01/1996 a 30/06/1997 e 01/07/1997 a 31/12/1999, o Fundo Social de Emergência, com o objetivo de saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal e de estabilização econômica, cujos recursos serão aplicados prioritariamente no custeio das ações dos sistemas de saúde e educação incluindo a complementação de recursos de que trata o § 3.º do art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, inclusive liquidação de passivo previdenciário, e despesas orçamentárias associadas a programas de relevante interesse econômico e social.

Art. 72. Integram o Fundo Social de Emergência:

[..1

III — a parcela do produto da arrecadação resultante da elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro dos contribuintes a que se refere o § 1.º do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim no período de 1.º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, passa a ser de trinta por cento, sujeita a alteração por lei ordinária, mantidas as demais normas da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988;

[...]

V — a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar n.º 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim nos períodos de 10 de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997 e de 10 de julho de 1997 a 31 de dezembro de 1999, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento, sujeita a alteração por lei ordinária posterior, sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza;

L. -1

§ 1º As alíquotas e a base de cálculo previstas nos incisos III e V aplicar-se-ão a partir do primeiro dia do mês seguinte aos noventa dias posteriores à promulgação desta Emenda.

O § 1º do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991 (que trata da organização e custeio da Seguridade Social), mencionado no inciso III do art. 72 acima, está redigido nos seguintes termos:

Art. 22 - A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

§ 1º No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a base de cálculo definida no inciso I deste artigo. (destacou-se)

O texto acima transcrito é claro quanto à exigência do PIS das cooperativas de crédito, equiparadas, na espécie, às instituições financeiras em geral, inclusive o seu funcionamento depende de autorização prévia e submete-se à fiscalização do Banco Central, conforme art. 192, VIII, da Constituição Federal, arts. 17 e 18 da Lei n.º 4.595, de 1964 e Resolução BACEN n.º 1.914, de 1992.

Por sua vez, a Medida Provisória n.º 517, de 31 de maio de 1994, e suas reedições, convalidadas pela Lei n.º 9.701, de 17 de janeiro de 1998, assim dispuseram:

I, ... Art. 1º Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, de que trata o inciso V do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, poderão efetuar as seguintes exclusões ou deduções da receita bruta operacional auferida no mês:

III - no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito:

a) despesas de captação em operações realizadas no mercado interfinanceiro, inclusive com títulos públicos;

b) encargos com obrigações por refinanciamentos, empréstimos e repasses de recursos de órgãos e instituições oficiais;

c) despesas de câmbio;

d) despesas de arrendamento mercantil, restritas a empresas e instituições arrendadoras;

e) despesas de operações especiais por conta e ordem do Tesouro Nacional;

Art. 2º A contribuição de que trata esta Lei será calculada mediante a aplicação da alíquota de zero vírgula setenta e cinco por cento sobre a base de cálculo apurada nos termos deste ato. (destacou-se)

Da interpretação conjunta dos dispositivos acima, conclui-se que as instituições financeiras, categoria que inclui as cooperativas de crédito (citadas expressamente no § 1º do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, referenciado nas Emendas Constitucionais n.º 01, de 1994, 10, de 1996 e 17, de 1997), tornaram-se obrigadas a recolher a contribuição para o PIS, na alíquota de 0,75 % da receita bruta operacional, a partir de 1º de julho de 1994.

Observe-se que houve a revogação tácita da incidência do PIS sobre a folha de salários na alíquota de 1%, durante a vigência do Fundo Social de Emergência.

Com a promulgação da Emenda Constitucional n.º 10, de 1996, o Fundo Social de Emergência passou a denominar-se Fundo de Estabilização Fiscal, sendo prorrogado até 30/06/1997. Por meio de outra Emenda Constitucional, n.º 17 de 22 de novembro de 1997, o Fundo de Estabilização Fiscal foi novamente prorrogado até 31/12/1999. Tratou-se de uma situação atípica e contingencial, como o próprio nome indica, estabelecendo, em caráter temporário, a incidência do PIS sobre a receita bruta operacional das cooperativas de crédito e demais instituições financeiras.

Desta forma, as normas do ordenamento jurídico anterior, que estabeleciam a incidência do PIS na alíquota de 1% sobre a folha de salários (atos cooperativos) e na alíquota de 0,65 % da receita operacional bruta (atos não-cooperativos),(toi rnam-se inoperantes, no período de vigência das regras estabelecidas pelo Fundo Social de Note-se que as Medidas Provisórias n.º 1.485 e 1.674-56, de 1996, e suas reedições, convalidadas pela Lei n.º 9.701, de 1998 nada mais fizeram, senão regulamentar a base de cálculo da contribuição para o PIS devida pelas cooperativas de crédito e demais entidades financeiras, na forma determinada pelas Emendas Constitucionais n.º 01, de 1994, n.º 10, de 1996 e n.º17, de 1997, e Medidas Provisórias n.º517, de 1994, e 1.537, de 1996.

10. A Lei n.º 9.718/1998 dispunha ser o faturamento a base de cálculo das contribuições, sendo este equiparado á receita bruta da pessoa jurídica, tal como determinavam seus artigos 2º e 3º. Este último conceito normativo estava acompanhado do § 1º, que determinava que “ *entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.*”

11. Este dispositivo legal fundamentava a cobrança das contribuições sobre o total das receitas auferidas, até que o STF declarou ser inconstitucional, pelo julgamento do RE 346.084, o alargamento do conceito de faturamento trazido pelo artigo 3º, § 1º da Lei n.º 9.718/1998, tendo em vista o disposto no artigo 195 da Constituição Federal, que previa como base de cálculo das exações, apenas o faturamento, sendo que esse vício não foi afastado pelas modificações trazidas pela Emenda Constitucional n.º 20/1998, a qual passou a prever, como base de cálculo do PIS e da COFINS, além do faturamento, a receita.

12. Assim restou ementado o Recurso Extraordinário n.º 346.084/PR (julgado em conjunto com os RE 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG) :

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE – ARTIGO 3o, § 1o DA LEI N. 9.718/98, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 – EMENDA CONSTITUCIONAL N. 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO – INSTITUTOS – EXPRESSÕES E VOCÁBULOS – SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS – RECEITA BRUTA – NOÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE DO §

1o DO ARTIGO 3o DA LEI 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional n. 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o §1o do artigo 3o da Lei n. 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. (Pleno, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJU 1º.9.2006).

13. Assim, segundo o STF, a definição constitucional do conceito de faturamento envolve somente a venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços, nestes termos. Ficam excluídos deste conceito as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, as quais se pretendeu tributar com a Lei nº 9.718/1998, que previa a inclusão da totalidade das receitas no conceito de faturamento.

14. Somente após a alteração constitucional é que se possibilitou a inclusão delas na base de cálculo do PIS e da COFINS até porque, nos termos do artigo 110 do Código Tributário Nacional, a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

18. As Sociedades Cooperativas de Crédito permaneceram no regime de apuração cumulativo da Contribuição ao PIS/PASEP, por força do disposto no inciso VI do artigo 10 c/c o Inciso V do artigo 15 da Lei nº 10.833/2003.

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a [Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002](#), o disposto: [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

I - nos incisos I e II do § 3º do art. 1º desta Lei; [\(Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei; [\(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

III - nos §§ 3º e 4º do art. 6º desta Lei; [\(Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

IV - nos arts. 7º e 8º desta Lei; [\(Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei; [\(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

VI - no art. 13 desta Lei. [\(Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

I - as pessoas jurídicas referidas nos [§§ 6º, 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998](#), e na [Lei nº 7.102, de 20 de junho de 1983](#);

II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

III - as pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES;

IV - as pessoas jurídicas imunes a impostos;

V - os órgãos públicos, as autarquias e fundações públicas federais, estaduais e municipais, e as fundações cuja criação tenha sido autorizada por lei, referidas no [art. 61 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição](#);

VI - sociedades cooperativas, exceto as de produção agropecuária, sem prejuízo das deduções de que trata o art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e o [art. 17 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003](#), não lhes aplicando as disposições do [§ 7º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002](#), e [10.833, de 29 de dezembro de 2003](#), e as de consumo; ([Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004](#)).

19. Entretanto, a partir da publicação da Lei nº11.941/2009, a base de cálculo da Contribuição ao PIS/PASEP, no regime de apuração cumulativo, ficou restrita ao faturamento auferido pela pessoa jurídica, que corresponde á receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/1977 (“*a receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.*”), em função do disposto no seu artigo 79.

20. Assim, a partir de 28.05.2009, por força do artigo 79 da [Lei 11.941/2009](#), que revogou o § 1º do art. 3º da [Lei 9.718/1998](#), a base de cálculo será a receita bruta da pessoa jurídica, e não mais a totalidade das receitas auferidas. Desta forma, interpreta-se que as receitas tributáveis serão as decorrentes das operações normais do negócio (faturamento) e não mais todas as receitas auferidas.

21. O citado artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598/1977 foi modificado pela Lei nº 12.973/2014 (conversão da MP nº 627/2013), para inclusão de outras receitas (“*a receita bruta compreende : I – o produto da venda de bens nas operações de conta própria; II – o preço da prestação de serviços em geral; III – o resultado auferido nas operações de conta alheia e, IV – as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, não compreendidas nos incisos I a III.*”).

22. O artigo 52 da MP nº 627/2013 alterou a redação da lei para prever que o faturamento seguiria o regime novo do artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598/1977 (“*Artigo 52 – A Lei nº 9.718/1998, passa a vigorar com as seguintes alterações : “ Artigo 3º – O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/1977.*”).

23. Portanto, após a Lei nº 12.973/2014, a receita do regime cumulativo, a que estavam submetidas as instituições financeiras, das quais são integrantes as cooperativas de crédito, e equiparadas, passou a ser alcançada pela incidência da Contribuição ao PIS/PASEP.

24. No presente caso de pedido de restituição, como os recolhimentos ocorreram no período entre 14/01/2000 e 12/11/2004 (fls. 29 a 49 dos autos digitais), tais receitas não estavam, á época dos fatos geradores, incluídas no conceito de faturamento, portanto não estavam submetidas á incidência da Contribuição ao PIS/PASEP.

25. Este é o entendimento esposado pelo Supremo Tribunal Federal no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n.º 866.818-BA, de relatoria do Exmo. Min. Luis Roberto Barroso, que assim se pronunciou :

Trata-se de agravo interno cujo objeto é decisão monocrática que conheceu do agravo para negar-lhe provimento, pelos seguintes fundamentos :

“Trata-se de agravo cujo objeto é decisão que negou seguimento ao recurso extraordinário interposto contra acórdão da Quinta Turma Suplementar do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, assim ementados :

“TRIBUTÁRIO. PIS. BASE DE CÁLCULO. LC 07/70. LEIS NÚMEROS 9715/98, 9718/98 E 10.637/2002. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9718/98.

1. Na vigência da Lei Complementar 7/70, as empresas prestadoras de serviço não se submetiam ao recolhimento do PIS-FATURAMENTO, mas ao chamado PIS-REPIQUE, § 2º do art. 3º daquele diploma legal.

2. E, 28 de novembro de 1995, entretantes, entrou em vigor a Medida Provisória 1.212/95, convertida na Lei n.º 9.715/98, que foi apreciada pelo STF, declarando apenas a inconstitucionalidade da expressão “ aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995” (ADI 1417-0/DF, Rel Min Octavio Gallloti, Pleno, julgado em 2.8.1999, DJ 23.3.2001). Assim, a partir de 1º de março de 1996, em face das modificações produzidas pela Medida Provisória 1.212/95 e suas sucessivas reedições (posteriormente convertida na Lei 9.715/98), mesmo as empresas prestadoras de serviço passaram a recolher o PIS sobre o seu faturamento, não implicando, tal determinação em violação ao princípio isonômico. Ao revés. O tratamento desigual de empresas que se situam em condições díspares nada mais faz do que convalidar o princípio da isonomia, não havendo que se estender o tratamento conferido ás instituições financeiras ás empresas prestadoras de serviços, sob pena ferir o referido princípio.

3. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento dos RE n.º 357.390, 390.840, 358.273 e 346.084, decidiu pela inconstitucionalidade tão somente do parágrafo 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, porque ampliou indevidamente a base de cálculo da exação em discussão, ao alterar o conceito de faturamento, a fim de abranger a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica. Prevalece, então, para fins de determinação da base de cálculo o conceito de faturamento precedente á lei n.º 9.718/98, para o PIS, o estabelecido no art. 3º da lei n.º 9.715/98, que

considera o faturamento somente a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza .

4. Cabe observar, porém, que, posteriormente, em 30/12/2002, a Lei nº 10.637 equiparou o conceito de faturamento ao de receita bruta, de forma válida, posto que em consonância com as alterações promovidas pela EC 20/98, inclusive o art. 195, I, b, da Constituição Federal.

5. Apelação parcialmente provida.'

Como se percebe claramente, a conclusão do Tribunal de origem não diverge da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Diante do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao agravo interno.

22. Portanto, as receitas financeiras, dentre elas as auferidas com atos não cooperativos, no caso das cooperativas de crédito, por não pertencerem, á época dos fatos geradores objeto destes autos, ao conceito de faturamento, não poderiam compor a base de cálculo da Contribuição ao PIS/PASEP.

23. Quanto á questão do ato cooperativo, citamos três decisões extremamente relevantes, das Cortes Superiores, para a solução da questão :

*- em dia 27 de abril de 2016, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), decidiu, no julgamento do **Recurso Especial nº 1.141.667/RS**, erigido à sistemática de recurso representativo de controvérsia (art. 543-C do CPC/73), que não incide a contribuição ao PIS e à COFINS sobre os atos cooperativos próprios, considerados como aqueles praticados com os seus associados, na forma do disposto no art. 79 da Lei nº 5.764/71.*

Esse já era o entendimento firmado em ambas as Turmas de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça (STJ). Entretanto, o julgamento é relevante porque encerra a discussão sobre o tema no âmbito infraconstitucional, dado que o Recurso Especial foi submetido à sistemática do art. 543- C do CPC/73. O voto do Relator, Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, que conduziu o julgamento unânime da 1ª Seção, assentou-se na premissa de que o ato cooperativo próprio, praticado pela cooperativa com seus associados para a consecução de seus objetivos sociais, conforme alude o parágrafo único do artigo 79 da Lei nº. 5.764/71 “não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria”, o que afasta a possibilidade de tributação, ainda mais tendo em vista a especial proteção Constitucional conferida às cooperativas. Saliente-se que nos Recursos Extraordinários nº 599.362 e 598.085, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que caberia a incidência da contribuição ao PIS e à COFINS nos atos praticados pelas cooperativas com terceiros, eis que esses atos não se caracterizam como atos cooperativos próprios.

- decidindo sobre a incidência da COFINS nas operações próprias das Sociedades Cooperativas de Crédito, o então componente do STJ, Ministro Luiz Fux, assim relatou o Acórdão do REsp nº 523.5554/MG :

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC. NÃO CONFIGURADA. COFINS. COOPERATIVAS.

ISENÇÃO. LC Nº 70/91. MP 1.858. REVOGAÇÃO.

1.(..)

2. 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. Precedentes jurisprudenciais.

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

4. Os atos cooperativos não estão sujeitos à incidência da COFINS porquanto o art. 79 da Lei 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.

5. Se o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, a revogação do inciso 1 do art. 6º da LC 70/91 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.

6. A Lei 5.764/71, ao regular a Política Nacional do Cooperativismo e instituir o regime jurídico das sociedades, prescreve, em seu art. 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 art.111, as operações descritas nos arts. 85,86 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. 87).

7. 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. 152.546, DJU 03/09/2001, unânime).

8. 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.

9. Incidindo a COFINS sobre o faturamento/receita bruta impõe-se aferir essa definição à luz do art. 110 do CTN, que veda a alteração dos conceitos do Direito Privado. Consectariamente, 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. Não realizando a cooperativa contrato de venda não há incidência da COFINS."

- ainda o STJ, no REsp n.º 591.298/MG, de Relatoria do Ministro Teori Zavascki, assim expôs, didaticamente, a respeito da matéria :

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PIS. COOPERATIVA DE CRÉDITO. LEI N. 2 5.764/71.

1. Milita em favor das normas jurídicas a presunção de que foram recepcionadas pelo sistema normativo ante a ruptura constitucional. Enquanto não provocada a Suprema Corte ou declarada a não recepção, a Lei n. 9 5.764/71 continua em pleno vigor, não havendo óbice ao conhecimento do recurso especial por violação de um ou alguns de seus dispositivos.

2. 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.

3. 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. 9 5.764/71).

4. Toda a movimentação financeira das cooperativas de crédito, incluindo a captação de recursos, a realização de empréstimos aos cooperados bem como a efetivação de aplicações financeiras no mercado, constitui ato cooperativo ' circunstância a impedir a incidência da contribuição ao PIS.

5. Salvo previsão normativa em sentido contrário (art. 86, parágrafo único, da Lei n.9 5.764/71), estão as cooperativas de crédito impedidas de realizar atividades com não associados.

6. Atualmente, por força do art. 23 da Resolução BACEN n.º 3.106/2003, as cooperativas de crédito somente podem captar depósitos ou realizar empréstimos com associados. Assim, somente praticam atos cooperativos e, por conseqüência, não titularizam faturamento, afastando-se a incidência do PIS.

7. A reunião em cooperativa não pode levar à exigência tributária

superior à que estariam submetidos os cooperados caso atuassem isoladamente, sob pena de desestímulo ao cooperativismo.

8. 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.

9. Recurso especial provido.

24. Assim, diante de tais decisões judiciais, faz jus ao direito creditório em exame a recorrente.

25. Quanto aos requerimentos apresentados ao final do recurso voluntário :

- a suspensão da exigibilidade do crédito tributário está garantida por dispositivo legal quando do início do litígio com relação ao crédito utilizado nas compensações, por força da determinação contida no § 11 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, com a noiva redação dada pelo artigo 17 da lei nº 10.833/2003.

- a homologação das compensações declaradas em DCOMP não é de competência deste CARF, e sim do titular da Delegacia da Receita Federal que jurisdiciona o declarante, no caso em exame, a DEINF/SÃO PAULO.

- a reunião destes autos ao de nº 13858.000560/2004-74 não é prevista no RI-CARF.

Conclusão

25. Por todo o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário, RECONHEÇO O DIREITO CREDITÓRIO, que deverá ser avaliado pela Unidade de Origem, quanto á pertinência dos recolhimentos, para que seja definido seu exato valor.

É o meu voto.

Assinado digitalmente

Ari Vendramini

Conclusão

9. Diante do exposto, acolho os Embargos de Declaração apresentados apenas para esclarecer as contradições constantes do texto do voto condutor do Acórdão nº 3301-007.373 em contraposição a sua ementa, sem efeitos infringentes.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini