



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15868.720026/2011-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-009.329 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de novembro de 2020
Recorrente COOPERATIVA DE CONSUMO DOS BANCARIOS DE ARACATUBA - COOPBANC
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/12/2009

CONCOMITÂNCIA. DISCUSSÃO JUDICIAL. IMPOSSIBILIDADE DE JULGAMENTO ADMINISTRATIVO

Conforme enunciado da Súmula nº 01 do CARF, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

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

Relatório

Trata-se de auto de infração, fls. 78-117, lavrado para constituir crédito tributário de PIS e COFINS sobre receitas auferidas com vendas de mercadorias para os cooperados. Fundamenta-se, a autuação, no Artigo 69 da Lei nº 9.532/1997 que supostamente teria implementado a tributação na venda de mercadorias pelas cooperativas aos seus consumidores, devendo receber o mesmo tratamento tributário que as demais pessoas jurídicas.

Ao analisar os livros contábeis e fiscais da contribuinte, a fiscalização concluiu que no período fiscalizado (abril/2006 a dezembro/2009), somente declarou em DCTF e pagou a contribuição para o PIS e COFINS não-cumulativa calculada sobre o faturamento decorrente de venda de mercadorias a não-cooperados. Sobre esses recolhimentos não houve objeções, fazendo-se constar do relatório fiscal que a receita bruta de vendas para não cooperados declarados em DCTF correspondem aos registrados em sua escrituração contábil, cujas somas coincidem com os valores expressos na Demonstração do Resultado do Exercício.

Desta feita, como a contribuinte apenas informou no Dacon e na DCTF as vendas e as contribuições para o PIS/Pasep e para a Seguridade Social (Cofins), relativas aos não-cooperados, o presente auto de infração se presta para inserir na receita bruta as operações realizadas com seus associados, em ato cooperativo, haja vista o art. 69 da Lei nº 9.532/1997 ter estabelecido que as cooperativas de consumo estão obrigadas ao pagamento das contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS não cumulativas, inclusive sobre as vendas a cooperados.

Notificada do auto de infração, a contribuinte apresentou impugnação, fls. 120-151, para argumentar, em síntese:

- O fisco federal pretende tributar os atos cooperativos (fornecimento de bens) concretizadas entre a Atuada (cooperativa de consumo) e seus cooperados, não se satisfazendo com o pagamento dos tributos incidentes sobre os atos de venda de mercadorias realizados entre a Atuada e os consumidores (não-cooperados);

- Destaca que em relação aos atos de venda de mercadorias aos consumidores (não cooperados), recolheu o PIS e a COFINS, não sendo objeto da presente impugnação o questionamento desses recolhimentos, até mesmo porque o próprio fisco reconheceu a regularidade dos referidos pagamentos;

- Questiona a possibilidade de tributação do ato cooperado, mesmo nas cooperativas de consumo, entendendo o art. 69 da Lei nº 9.532/1997 apenas para as vendas aos consumidores;

- As cooperativas de consumo têm por característica a ajuda mútua de seus associados para o cumprimento das suas finalidades, portanto, as cooperativas distinguem-se das demais sociedades por diversas características peculiares, dentre as quais a de não distribuírem lucros ou dividendos, mas, sim, retornarem aos cooperados as sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações por eles realizadas (inciso VII do artigo 4º da Lei 5.764/71);

- Quando praticam os atos cooperativos, nos termos do art. 79, parágrafo único, da Lei nº 5.764/1971, não possuem um caráter mercantilista, de modo que não auferem lucros, rendas ou receitas. As receitas e as despesas pertencem, exclusivamente, aos cooperados, assim como os resultados positivos (sobras) eventualmente obtidos pela cooperativa, que são divididos normalmente na proporção do trabalho e não do capital do cooperado;

- A Constituição, em seu art. 146, III, "c", visando incentivar o cooperativismo, determinou que caberia à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas;

- A garantia da não-tributação nas operações decorrentes do ato cooperativo decorre da não-incidência da norma tributária, conforme dispõe o art. 79, parágrafo único, da Lei nº5.764/71, e não, da norma contida no art. 6º, I, da LC nº70/91;

- Rendimentos que advêm de atos cooperativos não se submetem à incidência da COFINS e da Contribuição para o PIS, pois não oferecem repercussão econômica, não representando faturamento, por força do art. 79, Parágrafo único, da Lei nº5.764/71;

- Não se pode admitir o entendimento do Fisco, com base no art. 69 da Lei nº9.532/1997, no sentido de que as operações praticadas pelas cooperativas de consumo e seus cooperados (fornecimento de bens) não configuram ato cooperativo, de modo que devem sofrer a incidência de todas as normas tributárias aplicáveis às demais pessoas jurídicas;

- Os atos praticados entre as cooperativas de consumo e seus cooperados não são hipóteses de incidência da COFINS e da Contribuição para o PIS, uma vez que o fato gerador seria a vantagem econômica que advém desses atos, o que não é possível na forma do que dispõem o art. 195, inciso I, "h" da CF/88; a Lei nº 5.764/1997; e o art. 110 do CTN;

- De acordo com Constituição Federal, apenas quando uma empresa ou entidade a ela equiparada (cooperativas, por exemplo) obtiver faturamento mensal é que será devida a contribuição prevista no art. 195, inciso 1, "b";

- No entanto, os atos jurídicos realizados entre a cooperativa e os seus cooperados não operam hipótese de incidência da COFINS e da Contribuição para o PIS, uma vez que a vantagem econômica que advém desses atos cooperativos não se equiparam ao conceito de faturamento, uma vez que não oferecem repercussão econômica, por força da própria interpretação sistemática da Lei nº 5.764/1971;

- O "faturamento" é um conceito de Direito Privado utilizado, expressamente, pela Constituição Federal para definir e limitar a competência tributária prevista na alínea b, I, do art. 195, da CF. Como não há operação mercantil, não pode incidir a contribuição para o PIS e a COFINS;

- O art. 69 da Lei nº 9.532/1997 contemplou um tratamento não isonômico, entre as cooperativas em geral e as cooperativas de consumo, as quais estão em situações equivalentes, violando, desta forma, os arts. 5º, 146, inciso III, "c", 150, inciso II, 174, § 2º, todos da Constituição Federal;

- A Constituição Federal nos seu art. 174, § 2º, incentiva o cooperativismo, não podendo o legislador ordinário ignorar, de modo a discriminar determinadas categorias de cooperativas pela sua atividade;

- Se existe dispositivo estabelecendo apoio e estímulo ao cooperativismo, a legislação infraconstitucional não pode ignorar estes ditames contemplados na Carta Magna, sob pena de sofrer com o vício de inconstitucionalidade.

- O art. 69 da Lei nº9.532/1997 vai, exatamente, no sentido contrário às regras constitucionais que incentivam o cooperativismo, colocando as cooperativas de consumo em

desvantagem com relação às outras cooperativas, que não sofrem os efeitos tributários pretendidos por este dispositivo legal;

- Impossibilidade de revogação do parágrafo único do art. 79 da lei nº 5.764/1971 (lei recebida com status de lei complementar) pelo art. 69 da lei nº 9.532/1997 (lei ordinária), sob pena de violação ao art. 146, III, "c", da CF/1988, situação já reconhecida pelo STF no julgamento do Mandado de Injunção 701

- Firmada, está, portanto, a inconstitucionalidade do art. 69 da Lei nº 9.532/1997 para a imposição da tributação incidente sobre a vantagem econômica obtida com os atos cooperativos de consumo, configurando-se a afronta direta aos artigos 146, inciso III, "c"; 154, inciso I e 195, §4º, todos da Constituição Federal;

- Junta jurisprudência do STJ e dos TRFs, cujo entendimento é de que não há incidência tributária em relação aos atos cooperativos, entendendo-se assim aqueles praticados com o objetivo de atingir suas finalidades estatutárias.

Em 31/08/2018 foi proferido o Acórdão 14-87.833 pela 1ª Turma da DRJ/RPO, fls. 176-182 para julgar improcedente a impugnação e manter o lançamento:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

COOPERATIVA DE CONSUMO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS.

A partir de 01/01/1998, as sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, sejam eles associados ou não, sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

COOPERATIVA DE CONSUMO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS.

A partir de 01/01/1998, as sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, sejam eles associados ou não, sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Como razão de decidir, sustentam os julgadores que o art. 69 da Lei nº 9.532/1997 autorizou a tributação dos atos cooperativos exercidos entre as cooperativas de consumo e seus cooperados, sejam eles associados ou não. Assim, a norma não diferencia associados de não associados. Ao contrário, chama o destinatário dos bens adquiridos pelas cooperativa de consumo de "consumidores".

Notificada do resultado do julgamento, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, fls. 188-221, para repisar os argumentos de sua impugnação, colacionando

jurisprudência mais recente do STJ, para sustentar o entendimento de que ato cooperado é diverso de atividade mercantil, não sendo possível a incidência das contribuições.

É a síntese do necessário.

Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e será conhecido.

O auto de infração está fundamentado no art. 69 da Lei nº 9.532/1997, a pretexto de tratar o ato cooperado de fornecimento de bens realizados entre a cooperativa de consumo e seus cooperados, como uma relação mercantil, entre fornecedor e consumidores, tratando os ingressos financeiros a este título como receitas, especificamente receita bruta de venda de mercadorias.

Lei nº 9.532/1997. Art. 69. As sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto **a compra e fornecimento de bens aos consumidores**, sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas. (grifei)

Por sua vez, a Recorrente afirma que o artigo 79, parágrafo único da Lei nº 5.764/1971 ainda está em vigor, recepcionada como lei complementar pelo art. 146, III, “c” da Constituição, o qual estabelece que atos cooperativos, aqueles praticados entre as cooperativas e seus associados, não são operações de mercado, por isso, não podem ser objeto de incidência de PIS e COFINS, já que os resultados auferidos não são receitas.

Lei nº 5.764/1971. Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

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

A meu ver, não é preciso muito esforço para concluir pelo equívoco da autuação. Isso porque, como a própria lei nº 5.764/1971, o ato cooperado nas cooperativas de consumo não representa uma receita. Os cooperados contribuem com a cooperativa para que esta, em nome deles, adquira mercadorias dos fornecedores e as repasse para os cooperados na proporção de sua contribuição. Portanto, a relação entre a cooperativa e os cooperados não é uma relação de consumo, daí porque a lei afirma que o ato cooperado não é compra e venda, nem implica operação de mercado.

O art. 69 da Lei nº 9.532/1997 busca dar o mesmo tratamento tributário que o conferido para as demais pessoas jurídicas quando a cooperativa realiza operações de circulação de mercadorias com **consumidores**, isto é, com quem não é cooperado (ao mercado). Esse tratamento tributário encontra guarida na Constituição, em nome da igualdade e da livre concorrência.

No entanto, como a própria fiscalização reconhece, nas operações com consumidores, melhor dizendo, nas operações com terceiros – não cooperados, a Recorrente reconheceu a receita bruta e entregou à tributação do PIS e da COFINS. Porém, frise-se, a fiscalização pretende tributar como receita bruta o ato cooperado como se fosse relação de consumo.

O Superior Tribunal de Justiça, no REsp nº 1.141.667/RS, julgado sob o rito dos recursos repetitivos, proferiu entendimento no sentido de que o ato cooperativo típico está fora do âmbito de incidência do PIS e da COFINS:

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

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

2. O art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. E, ainda, em seu parágrafo único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. 3. No caso dos autos, colhe-se da decisão em análise que se trata de ato cooperativo típico, promovido por cooperativa que realiza operações entre seus próprios associados (fls. 124), de forma a autorizar a não incidência das contribuições destinadas ao PIS e a COFINS.

(STJ. REsp 1.141.667/RS. Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho. Julgado em 27/04/2016)

Porém, consta dos autos, em fls. 07-19, informações sobre o REsp 816.623 proposto pela Recorrente para discutir a incidência de PIS e COFINS sob o ato cooperado, discutindo a lei nº 5.764/1971, a Lei nº 9.532/1997 e seu confronto com diversos dispositivos constitucionais, como o artigo 146, III. Estas informações podem ser extraídas do julgamento do Agravo Regimental do Recurso Especial, interposto diante da rejeição monocrática do referido REsp:

Depreende-se da análise do recurso especial que a argumentação utilizada pelo recorrente (fls. 170/179) **lastreia-se na alegação de que o acórdão de origem afrontou o disposto nos arts. 146, III, "c" e 174, § 2º, da Constituição Federal, além dos arts. 6º, inciso I, da Lei complementar n. 70/91 e 79 da Lei n. 5.764/71, ao reconhecer a constitucionalidade do art. 69 da Lei n. 9.532/97**, que revogou a isenção sobre os atos de compra e fornecimento de bens a consumidores, uma vez que não é possível a derrogação da isenção, instituída por lei complementar, por meio de lei ordinária.

Com efeito, o tema central da irresignação da recorrente, em sede de recurso especial, repousa na alegação que o artigo 69 da Lei n. 9532/97 não derrogou o artigo 6º, I, da LC 70/91, sob o argumento de que o acórdão recorrido equivocou-se ao decidir que "a isenção concedida pelo artigo 6º, I, da Lei Complementar n. 70/91, foi derrogada pelo artigo 69, da Lei 9.532/97, como se fosse legal a derrogação da isenção em tela, instituída pela lei complementar, dar-se por meio de lei ordinária" (fl. 174). Entretanto,

o conflito entre lei complementar e lei ordinária—como é o caso da alegada revogação do art. 6º, I, da Lei Complementar nº 70/91 pelo art. 69 da Lei Ordinária nº 9537/97—**traduz matéria de índole constitucional a exigir exclusiva apreciação em recurso extraordinário pelo STF e, não, por esta Corte Superior de Justiça.**

Com isso, foi negado provimento ao recurso especial, tendo em vista que a controvérsia é de índole constitucional, matéria reservada ao STF. No andamento do recurso especial, consta a existência de Recurso Extraordinário, com o processo sendo remetido ao STF. Trata-se do RE nº 635.887. O processo judicial da Recorrente foi baixado para o Tribunal Regional Federal de origem, por decisão monocrática da Min. Relatora Rosa Weber, com base no art. 328 do RISTF, para aguardar o julgamento da repercussão geral reconhecida no RE nº 598.085

Curioso notar que o Supremo Tribunal Federal já decidiu o RE nº 598.085, proferindo entendimento pela impossibilidade de incidência tributária sob o ato cooperativo, por não representar receita bruta, nos termos do artigo 79, parágrafo único da Lei nº 5.764/1971:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTÁRIO. ATO COOPERATIVO. COOPERATIVA DE TRABALHO. SOCIEDADE COOPERATIVA PRESTADORA DE SERVIÇOS MÉDICOS. POSTO REALIZAR COM TERCEIROS NÃO ASSOCIADOS (NÃO COOPERADOS) VENDA DE MERCADORIAS E DE SERVIÇOS SUJEITA-SE À INCIDÊNCIA DA COFINS, PORQUANTO AUFERIR RECEITA BRUTA OU FATURAMENTO ATRAVÉS DESTES ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS. CONSTRUÇÃO DO CONCEITO DE “ATO NÃO COOPERATIVO” POR EXCLUSÃO, NO SENTIDO DE QUE SÃO TODOS OS ATOS OU NEGÓCIOS PRATICADOS COM TERCEIROS NÃO ASSOCIADOS (COOPERADOS), EX VI, PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS TOMADORAS DE SERVIÇO. POSSIBILIDADE DE REVOGAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL (ISENÇÃO DA COFINS) PREVISTO NO INCISO I, DO ART. 6º, DA LC Nº 70/91, PELA MP Nº 1.858-6 E REEDIÇÕES SEGUINTE, CONSOLIDADA NA ATUAL MP Nº 2.158-35. A LEI COMPLEMENTAR A QUE SE REFERE O ART. 146, III, “C”, DA CF/88, DETERMINANTE DO “ADEQUADO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO AO ATO COOPERATIVO”, AINDA NÃO FOI EDITADA. EX POSITIS, DOU PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

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

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

4. O legislador ordinário de cada pessoa política poderá garantir a neutralidade tributária com a concessão de benefícios fiscais às cooperativas, tais como isenções, até que sobrevenha a lei complementar a que se refere o art. 146, III, c, CF/88. O benefício fiscal, previsto no inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, foi revogado pela Medida Provisória nº 1.858 e reedições seguintes, consolidada na atual Medida Provisória nº 2.158, tornando-se tributáveis pela COFINS as receitas auferidas pelas cooperativas (ADI 1/DF, Min. Relator Moreira Alves, DJ 16/06/1995).

5. A Lei nº 5.764/71, que define o regime jurídico das sociedades cooperativas e do ato cooperativo (artigos 79, 85, 86, 87, 88 e 111), e as leis ordinárias instituidoras de cada tributo, **onde não conflitem com a ratio ora construída sobre o alcance, extensão e efetividade do art. 146, III, c, CF/88, possuem regular aplicação**. 6. Acaso adotado o entendimento de que as cooperativas não possuem lucro ou faturamento quanto ao ato cooperativo praticado com terceiros não associados (não cooperados), inexistindo imunidade tributária, haveria violação a determinação constitucional de que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, ex vi, art. 195, I, b, da CF/88, seria violada.

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

(...). Os atos cooperativos (Lei nº 5.764/71 art. 79) não geram receita nem faturamento para as sociedades cooperativas. Não compõem, portanto, o fato impositivo para incidência da Cofins(...)

Bem de ver que a discussão da causa está sob o crivo do Poder Judiciário, não sendo possível seu julgamento na esfera administrativa, sob pena de provocar diversas distorções e contradições no deslinde da causa. De se aplicar, na espécie, a Súmula nº 01 deste CARF:

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. **(Vinculante)**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Isto posto, não conheço do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior