



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

Processo nº	16327.000840/2003-81
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3402-004.942 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	27 de fevereiro de 2018
Matéria	PIS
Recorrente	Cooperativa de Economia e Crédito Mútuo dos Médicos de Taubaté
Recorrida	Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2001

Ementa:

INOVAÇÃO DE QUESTÕES NO ÂMBITO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE

Nos termos dos artigos 16, inciso III e 17, ambos do Decreto n. 70.235/72, e, ainda, não se tratando de uma questão de ordem pública, deve o contribuinte em impugnação desenvolver todos os fundamentos fático-jurídicos essenciais ao conhecimento da lide administrativa, sob pena de preclusão da matéria.

PIS. COOPERATIVAS DE CRÉDITO. INCIDÊNCIA.

Aplica-se à cooperativa de crédito a legislação da contribuição ao PIS e COFINS relativa às instituições financeiras, sendo irrelevante a distinção entre atos cooperativos e não cooperativos.

Recurso voluntário negado. Crédito tributário mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em rejeitar a proposta do Relator de sobrestrar o feito em face do RE 609.096. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Relator, Thais de Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto. Designado para redigir o voto vencedor, neste ponto, o Conselheiro Waldir Navarro Bezerra; por unanimidade de votos, em não conhecer de parte das questões meritórias, nos termos do voto do Relator; e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidas as Conselheiras Thais de Laurentiis Galkowicz e Maysa de Sá Pittondo Deligne, que davam provimento em razão da diferença do tratamento tributário da cooperativa de crédito

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente.

(assinado digitalmente)

Diego Diniz Ribeiro - Relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

1. Trata-se de auto de infração lavrado contra a recorrente para fins de exigência de PIS/PASEP para o período compreendido entre fevereiro de 1999 e dezembro de 2001. Por bem retratar o caso em tela, emprego aqui o relatório formulado no bojo da resolução n. 3402-000.603 (fls. 1.425/1.429), o que passo a fazer nos seguintes termos:

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, in verbis:

1. Trata-se de exigência de Contribuição ao PIS (R\$ 66.536,07, aí incluídos, juros de mora e multa de ofício ao patamar de 75%).

2. Relata a fiscalização que o contribuinte não apuraria, nem muito menos recolheria qualquer importância a título de Contribuição ao PIS.

3. Ciência em 13/03/2003 (fl. 81), impugnação em 10/04/2003 (fls. 88/106). Argumentos:

3.1. Que estaria sujeita à Contribuição ao PIS calculada sobre sua folha de salários, forte na ausência de finalidade lucrativa, atributo próprio às cooperativas, bem como em consideração ao ditado pelo art. 2º, inciso II e § 1º, da Lei nº 9.715/98, e à circunstância de apenas praticar atos cooperativos. Tudo, enfim, efetivando o propalado "adequado tratamento tributário ao ato cooperativo", conforme disposição constitucional.

3.2. Predica de confiscatória a multa de ofício imposta.

3.3. O cômputo dos juros segundo a variação da taxa Selic seria inconstitucional.

3.4. Enfim, pugna pela produção de prova pericial.

A 1ª Turma da Delegacia de Julgamento em Campinas (SP) considerou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos do Acórdão nº 0514886, de 18 de outubro de 2006, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2001

Ementa:

COOPERATIVAS. MERCADO FINANCEIRO. ATO NÃO COOPERATIVO. As instituições que dão corpo ao mercado financeiro, à evidência, não figuram como associados em cooperativa. Logo, os negócios jurídicos aí havidos entre uma dada cooperativa e referido mercado financeiro só pode se caracterizar como negócio não cooperativo, donde a possibilidade de incidência tributária.

Inconformado com a decisão proferida, o sujeito passivo protocolou recurso voluntário, onde alega, em brevíssima síntese, que:

1) A presente autuação não pode subsistir, mormente porque desconsidera a natureza jurídico-societária-econômica na qual se reveste a Recorrente, instituição-financeira não bancária sob o formato societário de cooperativa de crédito. De fato, o lançamento impugnado se fulcrou em base legal cujas referências são as sociedades de natureza bancária, de cunho nitidamente mercantil, e que divergem em tudo e por tudo da realidade da Recorrente. Ademais, atingiu os atos cooperativos da Recorrente, atos esses que não se caracterizam como receita da entidade, mas sim dos cooperados;

2) Em verdade a Fiscalização fez incidir PIS sobre a receita bruta supostamente auferida pela Recorrente, desconsiderando a prática de atos cooperativos que abrangem a captação de recursos de cooperados, empréstimos a cooperados e aplicações financeiras desses recursos (na cooperativa central e no mercado) que como tais estão à margem da incidência tributária na cooperativa (vide Lei n. 5.764/71, art. 79, parágrafo único);

3) Independentemente da questão da descaracterização da natureza de cooperativa da Recorrente, como se viu no tópico precedente, há ainda que se destacar que a Fiscalização desconsiderou a anterioridade nonagesimal a que está submetido o PIS, e tal qual prevê o art. 195, § 6º da Constituição Federal de 1988, que posterga a exigibilidade das Contribuições Sociais ao interregno de 90 (noventa) dias contados da publicação da lei que as instituiu;

4) Independentemente das questões tratadas nos tópicos precedentes, e em se considerando procedente o presente lançamento fiscal, o que só se admite por amor ao debate, ainda assim rega perquerir acerca da possibilidade de dedução das sobras da Recorrente na base tributável do PIS, prevista em lei. na hipótese, de cooperativa de crédito. Como se sabe, se trata, na hipótese, de cooperativa de crédito. Seu ato cooperativo restou bem aclarado em tópicos anteriores, revelando-se, claramente, que as sobras, nesta particular espécie cooperativa, nada mais representam do que os valores restantes após cobertos todos os custos com a atividade societária da Recorrente, voltada a atender as necessidades dos cooperados. A

previsão de exclusão das sobras na base de cálculo do PIS se perfaz pela própria natureza jurídica das sobras, que denotam não um acréscimo patrimonial à cooperativa, como se viu, mas mero reembolso aos cooperados das despesas incorridas na prestação de serviços, pois decorrem necessariamente dos valores pagos a maior pelos cooperados à cooperativa, para fins de custear as despesas administrativas da sociedade.

- a) preliminarmente, o reconhecimento da nulidade do lançamento fiscal, tendo em vista que o Auto Fiscal sub examen embasou-se fundamentalmente na descaracterização da Recorrente como sociedade cooperativa, tributando-lhe a totalidade de suas operações (atos cooperativos e não cooperativos), sem apartá-los, pedido que se ampara na jurisprudência que neste Conselho de Contribuintes há muito vem se solidificando;*
- b) ainda em preliminar, e subsidiariamente ao pedido precedente, requer-se sejam excluídos do Auto de Infração combatido os valores referentes ao PIS relativo às competências de fevereiro a outubro/1999 eis que conforme o Ato Declaratório nº 88 (DJU 22/11/1999) c/c com o princípio constitucional da anterioridade nonagesimal, tal exigência dar-se-ia apenas a partir de novembro de 1999;*
- c) no mérito, com fulcro nas razões de fato e de direito elencadas, que se julgue procedente o presente recurso fiscal, anulando-se integralmente o Auto de Infração guerreado, originário do presente processo, tendo em vista a não incidência de PIS sobre os atos cooperativos da Recorrente, na extensão em que aqui postulado, ou seja, incluídas captação de recursos de cooperados, empréstimos a cooperados e aplicações financeiras (na central e no mercado), consoante regência da legislação específica Lei n. 5.764/71 eis que cooperativa, na prática de atos cooperativos, não aufere receita (a receita é do cooperado), falecendo-lhe a base de cálculo do tributo em exame;*
- d) subsidiariamente, requer-se a exclusão do Auto de Infração combatido, dos valores referentes (a) às deduções permitidas pela Lei n. 9.718/98 (art. 3º, § 6º, com redação dada pela MP nº 2.15835/2001) na base de cálculo do PIS, decotando-se os valores que não configurem receita propriamente dita da Recorrente, haja vista o caráter interpretativo e, portanto, retroativo da norma; (b) às sobras 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, nos termos da Lei 10.676/03.*

2. Uma vez processado o recurso voluntário interposto pelo Recorrente, a então turma julgadora, por intermédio da resolução já citada, resolveu sobrestrar o julgamento do presente caso, o que fez nos seguintes termos:

(...).

Uma das matérias discutidas nos autos diz respeito a base de cálculo do PIS para as sociedades financeiras e a elas equiparadas.

Essa matéria encontra-se com Repercussão geral reconhecida em 04/02/2011 no RE nº 609096, de relatoria do Ministro a Ministra Ricardo Lewandowski, o que impõe o sobrerestamento do julgamento do recurso nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 62A do CARF que expressamente determina que:

(...)

Isto posto, voto no sentido de sobrestrar o julgamento do presente recurso, nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 62A do CARF até que seja proferida decisão definitiva pela Suprema Corte.

(...).

3. Não obstante, com a supressão da aludida norma regimental, o presente caso foi a mim distribuído.

4. É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator Diego Diniz Ribeiro

5. Em suma, uma das questões aqui debatidas é exatamente aquela pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal e retratada em recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida (RE n. 609.096). A citada repercussão geral está retratada pela ementa abaixo transcrita:

EMENTA

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. COFINS E CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. INCIDÊNCIA. RECEITAS FINANCEIRAS DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. CONCEITO DE FATURAMENTO. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.

(STF; RE 609096 RG, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, julgado em 03/03/2011, DJe-080 DIVULG 29-04-2011 PUBLIC 02-05-2011 EMENT VOL-02512-01 PP-00128).

6. Tecidas tais considerações, insta desde já destacar que, ao meu ver, o presente caso pode ser albergado por duas decisões possíveis, porém excludentes entre si, as quais serão devidamente detalhadas a seguir.

I. Da aplicação subsidiária do CPC/2015 e o sobrerestamento do feito

7. A primeira decisão possível para o presente caso é a de sobrestrar seu julgamento até que haja decisão definitiva do RE n. 609.096, haja vista o caráter vinculante do precedente que se formará em tal julgamento.

8. Para se chegar a tal conclusão, convém registrar que não é de hoje que o legislador nacional, sob o pretexto de buscar uma pretensa aproximação de um distante modelo

de *Common Law*, tem criado inúmeros dispositivos legislativos no sentido de prestigiar a figura do precedente, em especial quando tal precedente é vinculado por um Tribunal Superior. Daí, e.g., a criação da repercussão geral, por intermédio da Emenda Constitucional n. 45/04.

9. Referida valorização – ainda que aparente – de um modelo de *stare decisis* é renovada com o advento do CPC/2015, em especial com o disposto no seu art. 926¹, norma que oferece importantes vetores para a busca de uma verdadeira valorização dos precedentes. Não obstante, o art. 927 do citado *Codex*² densifica tais valores, na medida em que prescreve os tipos formais de decisão aptos a veicular um precedente de caráter vinculante.

10. Logo, o que se observa é que o reconhecimento quanto à repercussão geral do RE nº 609.096 já denota que o advento do precedente a ser formado apresentará um caráter transubjetivo e vinculante, o que obrigará que a *ratio decidendi* daí extraída seja seguida pelos demais órgãos judiciais e também pela Administração Pública, exatamente como prevê o *caput* do citado art. 927 do CPC. Busca-se, com isso, salvaguardar a unidade material das decisões de caráter judicativo e, consequentemente, o tratamento igualitário entre jurisdicionados que se encontrem em situações análogas e, por fim, uma segurança jurídica de índole substancial.

11. Aliás, é exatamente em razão de tais valores que o CPC/2015 prescreve que, na hipótese de recurso extraordinário afetado por repercussão geral, **todos os demais processos** (sem distinção entre processos administrativos e judiciais) deverão ser sobretestados, até que haja decisão no chamado *leading case*. É o que prevê o art. 1.035, §5º do CPC³.

12. A questão, todavia, que deve ser aqui debatida é se tal dispositivo deve ou não ser convocado no âmbito dos processos administrativos tributários. Para tanto, insta analisar o que dispõe o art. 15 do CPC⁴. Segundo referido dispositivo, as disposições do CPC devem ser aplicadas de forma supletiva e subsidiária, ou seja, atribuem-se às normas do CPC, respectivamente, uma função normativo-substitutiva e também uma função normativo-integrativa.

13. Para a questão aqui analisada, o que interessa é o caráter subsidiário do CPC/2015 e, consequentemente, sua função normativo-integrativa, que pode ser vista por duas perspectivas.

14. A primeira delas com base na embolorada ideia de que o direito se perfaz pelo intermédio *exclusivo* da lei, calcada, pois, na concepção de um divinal legislador que não deixa comportamentos sociais sem prescrições normativas e que, quando isso eventualmente

¹ “Art. 926. Os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente.”

² “Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;
II - os enunciados de súmula vinculante;
III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;
IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;
V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.”

³ “Art. 1.035. O Supremo Tribunal Federal, em decisão irrecorrível, não conhecerá do recurso extraordinário quando a questão constitucional nele versada não tiver repercussão geral, nos termos deste artigo.

(...).

§ 5º Reconhecida a repercussão geral, o relator no Supremo Tribunal Federal determinará a suspensão do processamento de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre a questão e tramitem no território nacional.”

⁴ “Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.”

ocorre, o próprio direito legislado cria mecanismos no sentido suplantar tais buracos, o que se dá por intermédio de institutos como a analogia, os princípios gerais do direito e a equidade. Aí então a função integrativa clássica do CPC/2015 em face de uma lacuna legislativa referente ao processo administrativo tributário.

15. Todavia, uma visão mais moderna deste caráter subsidiário da lei parte do pressuposto de que tal norma integrativa deverá ser convocada de modo a potencializar os valores que lhes são próprios, bem como os valores do próprio Direito enquanto método de resolução, com justiça, de problemas de convivência humana. Nesse sentido, quando se fala no caráter subsidiário do CPC, sua convocação no processo administrativo, inclusive o tributário, deve ser no sentido de potencializar os princípios constitucionais do processo civil, dentre os quais destacam-se os seguintes vetores: integridade, unidade e coerência das decisões de caráter judicativo, de modo a também tutelar, reflexamente, igualdade de tratamento a jurisdicionados em situações análogas e, por fim, segurança jurídica, aqui tratada como uma segurança jurídica de índole material⁵.

16. Assim, com base em tais premissas, na hipótese de recurso extraordinário afetado por repercussão geral, o sobrerestamento prescrito no já citado art. 1.035, §5º do CPC, também deve se estender aos processos administrativos de caráter tributário, pois, dessa forma, estar-se-á prestigiando os sobreditos valores jurídicos, tão importantes para o Direito.

17. Não obstante, mesmo que se empregue a função integrativa de uma norma subsidiária em um sentido clássico, ainda sim a solução aqui proposta (sobrerestamento do processo administrativo tributário) seria a resposta mais adequada para o caso em tela. E isso porque, ao se analisar as disposições **legais** que tratam do processo administrativo tributário (Decreto n. 70.235 e lei n. 9.784/99), é impossível encontrar qualquer prescrição normativa que trate do problema aqui enfrentado, qual seja, o que fazer com processo administrativo que apresente recurso com causa de pedir autônoma e cujo teor está pendente de julgamento no âmbito judicial, em sede de processo com caráter transindividual. Não havendo disposições legais nas **leis** que tratam o processo administrativo tributário, deve ser aplicado de forma subsidiária o CPC.

18. O RICARF, por sua vez, não apresenta solução para essa questão, uma vez que a hipótese aqui tratada (sobrerestamento de casos afetados por repercussão geral no STF) foi suprimida do atual Regimento Interno deste Tribunal, caracterizando a **lacuna normativa**. Nem se alegue que essa supressão geraria um pretenso "sentido" jurídico, uma vez que denotaria a pseuda intenção deste ato normativo regimental em propositadamente evitar o sobrerestamento aqui debatido. Não é crível imaginar que a omissão do veiculador do RICARF seja capaz de, positivamente, criar norma jurídica e, o que é pior, criar uma suposta norma que gritantemente conflita com os valores de igualdade e segurança jurídica que devem conformar toda e qualquer decisão de caráter judicativo.

19. Ademais, também não há que se falar que o disposto no art. 62, §§ 1º e 2º do RICARF⁶ resolveria essa questão. Primeiramente pela falta de subsunção, já que o citado

⁵ A segurança jurídica aqui defendida não quer redundar apenas em uma segurança **através** do direito, quer dizer, a garantia de uma planificação prévia de ações, mas deve efetivamente ser caracterizada como a segurança **do** direito, ou seja, como algo que suscite a manutenção dos "*vectores irredutíveis da normatividade jurídica*". (BRONZE, Fernando C. P. "As margens e o risco (da retórica à metodonomologia)". "in" Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra - vol. LXXIII. out-1998. pp. 112-113.).

⁶ "Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

dispositivo fala de vinculação deste Tribunal na hipótese de decisão já proferida pelo STF ou pelo STJ, o que não é o caso dos autos. Não obstante, ainda que fosse possível convocar analogamente tais dispositivos, o que se cogita aqui apenas de forma hipotética, ainda sim restaria impossível o afastamento do art. 15 do CPC no caso em concreto. E isso porque um regimento interno, passível de veiculação autocrática ou antimajoritária por parte de um circunstancial Presidente de um Tribunal Administrativo ou Ministro da Fazenda não pode se sobrepor ao que estabelece uma legislação federal fruto de longo e exaustivo debate democrático promovido no âmbito das casas do Congresso Nacional, sob pena de, em última *ratio*, simplesmente esvaziar o art. 15 do CPC de qualquer conteúdo, ou seja, indevidamente admitir que mero regimento interno, regularmente veiculado por simples portaria ministerial, tenha a aptidão de revogar lei federal. Até porque, em última análise, disposição regimental não tem aptidão para tratar de norma processual, matéria afeta exclusivamente à lei federal, exatamente como prescreve o art. 22, inciso I da *Magna Lex*⁷.

20. Em perfeita sintonia com as assertivas até então desenvolvidas, em 23/02/2017, caso em tudo análogo ao presente foi decidido no sentido da suspensão do processo administrativo que tramita neste Conselho: no curso do Recurso Extraordinário nº 566.622/RS, de relatoria do Ministro *Marco Aurélio Mello*, oportunidade em que procedeu-se à suspensão dos processos que tramitam neste Conselho acerca de matéria idêntica, decidida de maneira favorável ao contribuinte pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em decisão pendente de publicação:

A Fundação Armando Álvares Penteado, admitida no processo como interessada, requer a comunicação, mediante ofício, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF acerca da suspensão dos processos que versem a mesma matéria do extraordinário.

(...). Relata a ausência de implementação da medida no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, vinculado ao Ministério da Fazenda, responsável pelo exame dos recursos contra atos formalizados no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB. Afirma que a recusa do Órgão decorre

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:
I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

- a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;
- b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)
- c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
- d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973. e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)"

⁷ "Art. 22. Compete privativamente à União legislar sobre:

I - direito civil, comercial, penal, processual, eleitoral, agrário, marítimo, aeronáutico, espacial e do trabalho;
(...)."'

da falta de previsão regimental a respaldar a suspensão dos processos.

Ressalta a iminência de julgamento, no CARF, de processo administrativo relevante para a entidade. Noticia a expedição de ofício, pela Secretaria Judiciária, a todos os tribunais do território nacional, não tendo havido comunicação aos órgãos administrativos.

(...) Em se tratando de processo sob repercussão geral, surgem consequências danosas. Uma vez admitida, dá-se o fenômeno do sobrestamento de processos que, nos diversos Tribunais do País, versem a mesma matéria, sendo que hoje há previsão no sentido do implemento da providência requerida § 5º do artigo 1.035 do Código de Processo Civil.

(...) A entrega da prestação jurisdicional deve ocorrer conciliando-se celeridade e conteúdo. Daí a necessidade de atentar-se para o estágio atual dos trabalhos do Plenário. Dificilmente consegue-se julgar, fora processos constantes em listas, mais de uma demanda, o que projeta no tempo, em demasia, o desfecho de inúmeros conflitos de interesse.

No caso, tem-se quatro votos proferidos no sentido da inconstitucionalidade do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991. Enquanto isso, o Poder Público continua aplicando-o, gerando dificuldades de toda ordem para entidades benéficas.

(...) Implemento a medida acauteladora, suspendendo, nos termos do artigo 1.035, § 5º, do Código de Processo Civil, o curso de processos que veiculem o tema, obstaculizando o acionamento, pela Administração Pública, do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991. (grifos nossos).

21. Em 07/03/2017 foi expedido o Ofício nº 594/R endereçado ao Presidente deste Conselho com cópia da decisão do Ministro *Marco Aurélio Mello* que suspendeu os processos administrativos que tratam da matéria. Logo, não há dúvida quanto à aplicação subsidiária do art. 1.035, §5º do CPC no caso em comento.

22. Diante deste quadro, voto pelo sobrestamento do presente processo administrativo até que haja ulterior e definitiva decisão no RE n. 609.096, a ser julgado pelo STF.

23. Caso, todavia, a proposta de sobrestamento alhures desenvolvida não seja acolhida por esse colegiado, mister se faz a análise do mérito da lide aqui desenhada, o que resultaria em suma segunda decisão possível para o caso em comento. Vejamos.

II. Da delimitação das questões de mérito passíveis de conhecimento no presente recurso

24. Antes, todavia, de adentrar ao mérito da presente demanda, mister se faz, nesse instante, delimitar quais questões podem ser conhecidas por esse colegiado, uma vez que, conforme se demonstrará a seguir, parte dos fundamentos do contribuinte só foram desenvolvidos em âmbito recursal e não configuraram questões de ordem pública, essas últimas sim passíveis de cognição oficiosa pela instância julgadora.

25. Assim, ao se fazer uma comparação entre a peça impugnatória e a peça recursal é possível concluir que o recorrente inova nas seguintes causas de pedir:

(i) "nulidade" do lançamento em relação às competências compreendidas entre fevereiro e outubro de 1999, uma vez que exigidas em descompasso com o princípio da anterioridade nonagesimal (item II.2 da peça recursal); e, ainda

(ii) da impossibilidade de lançamento de PIS em caso de sobras, haja vista o disposto na lei 10.676/03⁸ que permite a dedução desta rubrica na base de cálculo da contribuição em comento (item III.3 da peça recursal).

26. As questões sobreditas só foram trazidas aos autos em sede de Recurso Voluntário, ou seja, não foram arguidas quando da apresentação da impugnação, oportunidade que o contribuinte tem para trazer todos os fundamentos relevantes para o julgamento da lide administrativa, exatamente como prevê o art. 16, inciso III do Decreto n. 70.235/72⁹.

27. Logo, não tendo sido aventada tal matéria em sede de impugnação e não se tratando de questão de ordem pública, i.e., passível de ser conhecida de ofício, está precluso o direito do contribuinte debater tais temas, exatamente como prevê o art. 17 do sobredito Decreto¹⁰ e, ainda, sob pena de haver uma indevida supressão de uma instância julgadora.

III. Das questões meritórias passíveis de cognição

28. Preliminarmente, o contribuinte alega que a autuação seria nula, uma vez que a fiscalização teria desqualificado a recorrente como uma sociedade cooperativa, ignorando, pois, a segregação entre ato cooperado e ato não cooperado.

29. Desta síntese já é possível perceber que a questão não se configura como uma preliminar de mérito, mas se confunde com o próprio mérito da demanda, i.e., saber qual a extensão da incidência tributária pelo PIS para as cooperativas de crédito.

30. No mérito propriamente dito do seu recurso, o contribuinte procura atribuir contornos específicos ao cooperativismo de crédito para, ato contínuo, concluir que o ato cooperado não está sujeito a incidência da contribuição para o PIS.

31. Ocorre que, ao analisar o objeto social constante no art 2º do Estatuto Social da Recorrente (fls. 1.470/1.508) com o disposto na Lei nº 4.595/1964, que dispõe sobre a política e as instituições monetárias, bancárias e creditícias, depreende-se que a Recorrente qualifica-se como instituição financeira. Vejamos o que prescreve citada disposição estatutária:

⁸ Ainda que a matéria em apreço fosse passível de cognição meritória, não restaria alternativa além de rechaçar tal fundamento, uma vez que a possibilidade de dedução das sobras da base de cálculo do PIS adveio com a lei n. 10.676/03 e, no caso em tela, os fatos geradores compreendem o período entre fevereiro de 1999 e dezembro de 2001, ou seja, período que antecede a citada previsão legal.

⁹ "Art. 16. A impugnação mencionará:

(...).

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)".

¹⁰ "Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante."

Título II

Do Objeto Social e da Finalidade

Art. 2 - A Cooperativa, sociedade simples conforme definido no parágrafo único do artigo 982 do Código Civil Brasileiro, tem por objeto a prática de operações e exercício das atividades na área do crédito mútuo e por finalidade:

- I - proporcionar, através da mutualidade, assistência financeira aos associados em suas atividades específicas, com a finalidade de fomentar a produtividade dos associados;
- 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, bem como da difusão de informações técnicas que visem o aprimoramento da produção e qualidade de vida;
- III - praticar, nos termos dos normativos vigentes, as seguintes operações dentre outras: captação de recursos, concessão de créditos, prestação de serviços, formalização de convênios com outras instituições financeiras, bem como aplicações de recursos no mercado financeiro, inclusive depósitos a prazo com ou sem emissão de certificado, visando preservar o poder de compra da moeda e rentabilizar os recursos.

32. Por sua vez, o § 1º do art. 22 da lei nº 8.212/91, ao tratar da contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, dispõe que:

Art. 22. (...).

§ 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 dois vírgula cinco por cento sobre a base de cálculo definida nos incisos I e III deste artigo.

(...) (grifos nossos).

33. O sobredito dispositivo é empregado como referência pelos parágrafos 5º e 6º da Lei nº 9.718/98, que ao dispor sobre a tributação do PIS e da COFINS no regime cumulativo, incidente sobre a receita bruta, assim prescreve:

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.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

(...).

§ 5º Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para os efeitos da COFINS, as mesmas exclusões e deduções

facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 6º Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei no 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5º, poderão excluir ou deduzir:

I - 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 incorridas nas operações de intermediação financeira;*
- b) despesas de obrigações por empréstimos, para repasse, de recursos de instituições de direito privado;*
- c) deságio na colocação de títulos;*
- d) perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações;*
- e) perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operações de hedge;*
- (...).*

34. Da análise de tais dispositivos legais é possível concluir que o legislador tributário previu um regime próprio de tributação para as instituições financeiras, dentre as quais expressamente se destacam as cooperativas de crédito. Assim, para tais atividades empresariais, o legislador previu uma tributação sobre a receita bruta com base no regime cumulativo, permitindo, por sua vez, a dedução de determinadas despesas incorridas para a geração de receita.

35. Desse modo, não tem como subsistir a alegação da recorrente de que pratica ato cooperativo e que tal ato não seria passível de tributação, uma vez que ela própria qualifica-se como instituição financeira (ainda que sob o regime cooperativo), o que faz com que o contribuinte seja tributado na forma prevista na legislação para este tipo de atuação empresarial.

36. Ademais, o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE n. 599.362, afetado por repercussão geral, reconheceu que os atos cooperativos são potencialmente sujeitos à tributação. É o que se observa da ementa do sobredito julgado:

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. AFRONTA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA.
INEXISTÊNCIA.*

1. *O adequado tratamento tributário referido no art. 146, III, c, CF é dirigido ao ato cooperativo. A norma constitucional concerne à tributação do ato cooperativo, e não aos tributos dos quais as cooperativas possam vir a ser contribuintes.*
2. *O art. 146, III, c, CF pressupõe a possibilidade de tributação do ato cooperativo ao dispor que a lei complementar estabelecerá a forma adequada para tanto. O texto constitucional a ele não garante imunidade ou mesmo não incidência de tributos, tampouco decorre diretamente da Constituição direito subjetivo das cooperativas à isenção.*
3. *A definição do adequado tratamento tributário ao ato cooperativo se insere na órbita da opção política do legislador. Até que sobrevenha a lei complementar que definirá esse adequado tratamento, a legislação ordinária relativa a cada espécie tributária deve, com relação a ele, garantir a neutralidade e a transparência, evitando tratamento gravoso ou prejudicial ao ato cooperativo e respeitando, ademais, as peculiaridades das cooperativas com relação às demais sociedades de pessoas e de capitais.*
4. *A Lei nº 5.764/71 foi recepcionada pela Constituição de 1988 com natureza de lei ordinária e o seu art. 79 apenas define o que é ato cooperativo, sem nada referir quanto ao regime de tributação. Se essa definição repercutirá ou não na materialidade de cada espécie tributária, só a análise da subsunção do fato na norma de incidência específica, em cada caso concreto, dirá.*
5. *Na hipótese dos autos, a cooperativa de trabalho, na operação com terceiros – contratação de serviços ou vendas de produtos - não surge como mera intermediária de trabalhadores autônomos, mas, sim, como entidade autônoma, com personalidade jurídica própria, distinta da dos trabalhadores associados.*
6. *Cooperativa é pessoa jurídica que, nas suas relações com terceiros, tem faturamento, constituindo seus resultados positivos receita tributável.*
7. *Não se pode inferir, no que tange ao financiamento da seguridade social, que tinha o constituinte a intenção de conferir às cooperativas de trabalho tratamento tributário privilegiado, uma vez que está expressamente consignado na Constituição que a seguridade social “será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei” (art. 195, caput, da CF/88).*
8. *Inexiste ofensa ao postulado da isonomia na sistemática de créditos conferida pelo art. 15 da Medida Provisória 2.158-35/2001. 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.

(STF; RE 599362, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 06/11/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2015 PUBLIC 10-02-2015).

37. Em seu voto, assim se manifesta o Relator do *leading case*, Ministro Dias Toffoli:

(...).

O entendimento de que as sociedades cooperativas não possuem faturamento, nem receita, e que, portanto, não haveria a incidência de qualquer tributo sobre a pessoa jurídica levaria ao mesmo resultado prático de se conferir a elas imunidade tributária, com a ressalva de que não há autorização constitucional para tanto.

(...).

38. Nesse sentido, rechaço os fundamentos trazidos pela recorrente e conhecidos no presente voto.

Dispositivo

39. *Ex positis, voto* no sentido de (i) suspender o julgamento do presente processo até que haja decisão em definitivo do RE n. 609.096 ou, caso essa proposta de julgamento seja superada, (ii) **voto por negar provimento** ao recurso voluntário.

40. É como voto.

(assinado digitalmente)

Diego Diniz Ribeiro - Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra

Em que pese a pertinência das razões e dos fundamentos legais contidos no voto do Ilustre Conselheiro Diego Diniz Ribeiro - Relator, ressalto minha discordância exclusivamente em relação ao seguinte ponto deste voto: sobrestar o feito em face do RE 609.096/RS

Quanto a esta matéria, ressalto que quanto a aplicação subsidiária do CPC/2015 e o **sobrestamento** do julgamento deste processo até que haja decisão definitiva do RE nº 609.096/RS, haja vista o caráter vinculante do precedente que se formará em tal julgamento, esse Colegiado já tem decidido pela sua improcedência, em face da falta de previsão regimental abarcado pelo RI-CARF (Portaria MF nº 343/2015).

Ante ao acima exposto, NEGO provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra