



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

Processo n° 16327.001144/2006-34
Recurso n° 267.102 Embargos
Acórdão n° **3102-001.874 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de maio de 2013
Matéria Embargos de Declaração
Embargante COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS
SERVIDORES DA FEDERAÇÃO DO COMÉRCIO - SESC E SENAC DE
SÃO PAULO
Interessado COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS
SERVIDORES DA FEDERAÇÃO DO COMÉRCIO - SESC E SENAC DE
SÃO PAULO

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. CONTRADIÇÃO.
OMISSÃO. INOCORRÊNCIA.

Devem ser rejeitados os Embargos de Declaração quando não demonstrado omissão, contradição ou obscuridade no acórdão embargado.

Embargos Rejeitados

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos de declaração.

(assinatura digital)

Luis Marcelo Guerra de Castro – Presidente

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento e Andréa Medrado Darzea.

Relatório

Reproduzo uma vez mais o teor do Relatório no qual se baseou o Acórdão pelo presente embargado.

Trata-se de impugnação (fls. 68 a 101) a Auto de Infração (fls. 56 a 65) de CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL — COFINS, por FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO, referentes a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2002 e 2003, lavrados pela Delegacia de Instituições Financeiras de São Paulo — DEINF/SPO-I, em 07/08/2006.

2. O crédito tributário constituído foi composto pelos valores a seguir discriminados:

COFINS R\$ 194.772,43

Juros de Mora (calculados até 31/07/2006) R\$ 110.700,83

Multa Proporcional R\$ 146.079,21

Valor do crédito tributário apurado R\$ 451.552,47

3. Como enquadramento legal do lançamento da COFINS, consigna os artigos 2º, 3º e 8º, da Lei 9.718/98, com as alterações das Medidas Provisórias 1.807/99 e 1.858/99 e reedições, artigos 1º, 2º e 3º, da IN SRF 145/99, os artigos 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51, do Decreto 4.524/02, e o artigo 18, da Lei 10.684/03 (fl. 58). Os juros de mora foram exigidos com base no artigo 61, parágrafo 3º, da Lei 9.430/96, e, a multa de ofício, no artigo 10, parágrafo único, da Lei Complementar 70/91, e no artigo 44, da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 18, da MP 303/06 (fls. 63 e 64).

4. No Termo de Verificação Fiscal (fls. 51 a 55) a autoridade fiscal noticia, em resumo, que:

i) os valores da COFINS dos anos-calendário de 2002 e 2003, consoante declarados nas respectivas Declarações de Informações Econômico - Fiscais - DIPJ's, são incompatíveis com as receitas consignadas nessas mesmas Declarações, pois que a Cooperativa considerou como base de cálculo apenas as receitas decorrentes de aplicação de renda fixa, não incluindo o resultado dos *atos cooperativos*;

ii) a COFINS das pessoas jurídicas mencionadas no artigo 22 8.212/91, entre as quais se incluem as cooperativas de crédito, por força do artigo 192, da CF, foi instituída pelo artigo 3º, parágrafo 5º, da Lei 9.718/98, sendo que o artigo 2º determinou o faturamento como base de cálculo da contribuição, que, pelo artigo 3º. *caput*, corresponde à receita bruta; pelo artigo 8º, dessa lei, a alíquota é de 3%;

iii) com base nos demonstrativos apresentados pela Cooperativa, as bases de cálculo da COFINS foram reconstituídas, e, as diferenças apuradas, lançadas, tendo sido aplicada a ali quota de 4%, a partir de setembro de 2003, consoante estipulado nos artigos 18 e 29, inciso III, da Lei 10.684/03;

5. Cientificado do lançamento em 07/08/2006 (fl. 56), o autuado protocolizou a impugnação em 05/09/2006 (fl. 68), nas qual alega, em resumo, que:

i) a autoridade equivocou-se ao incluir na base de cálculo da COFINS o resultado dos *atos cooperativos*, em razão da natureza jurídica da cooperativa e das peculiaridades desse regime jurídico;

ii) pelo artigo 192, da CF, as cooperativas de crédito não constituem instituições bancárias, sendo que aquele artigo não prevê que as cooperativas deverão observar o regime tributário das instituições financeiras;

iii) pelo artigo 79, da Lei 5.764/71, os *atos cooperativos* não constituem "operações de mercado", e, assim, não geram receita, faturamento, renda ou lucro, consoante julgados do STJ e entendimento de doutrinadores, cujos excertos colaciona, sendo as despesas e o resultado positivo dividido entre os cooperados na devida proporção;

iv) o artigo 3º, da Lei das Sociedades Cooperativas, impõe às cooperativas finalidade não lucrativa, sendo certo que a Cooperativa não presta nenhum serviço a terceiros, existindo com a única finalidade de prestar serviços a seus cooperados, e, assim, não se configuram contratos de compra e venda de mercadoria ou serviços;

v) tal não ocorre com o resultado dos atos não cooperados, os artigos 86 e 87, da Lei das Sociedades Cooperativas prevê tratamento tributário; o artigo 66, da Lei 9.430/96 prevê a tributação de PIS e COFINS especialmente das cooperativas que se dedicam a atos não cooperados;

vi) a Lei 11.051/04 (artigo 30) dá às cooperativas de crédito a possibilidade de exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS dos ingressos decorrentes do ato cooperativo;

vii) o STF, em julgado cujo excerto colaciona, declarou a inconstitucionalidade da ampliação da base de incidência do PIS e COFINS, de faturamento para receita bruta, efetuada pelo artigo 3º, parágrafo 1º, da Lei 9.718/98;

viii) como a isenção da COFINS sobre os atos cooperados foi estabelecida por Lei Complementar (70/91), não poderia ter sido revogada por lei ordinária, no caso, a Lei 9.718/98, tendo em conta que o adequado tratamento tributário aos atos cooperados deve se dar por lei complementar, conforme artigo 146, inciso III, alínea c, da CF; assim, aquela Lei Complementar ainda estaria em vigor;

ix) a multa de 75% é inexigível por violar o direito de propriedade e o princípio do não confisco, insculpidos nos artigos 5º, II e LIV, 170, II, e, ainda, 145, parágrafo 1º, da CF, consoante entendimento da doutrina e de Tribunais Superiores, cujos excertos colaciona, podendo se considerar razoável e em proporção com o dano causado a multa de 2% fixada no Código de Defesa do Consumidor;

x) a aplicação da Taxa SELIC seria inconstitucional, pois não foi criada por lei, e, pela análise da legislação a ela referente, verifica-se que não é possível extrair-se qualquer conteúdo acerca do seu significado, origem e mesmo de sua forma de cálculo; além disso, possui natureza de juros remuneratórios, ao invés de moratórios, não podendo ser aplicada aos débitos tributários já que os corrige em índices superiores aos permissivos legais, como o contido no artigo 161, parágrafo 1º, do CTN, consoante entendimento do STJ manifestado em excertos que colaciona; é monitorada e regulada pelo BACEN que pode a ou reduzi-la.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2002, 2003

AUTO DE INFRAÇÃO. RECEITAS DE ATO COOPERATIVO. SUJEIÇÃO À COFINS. IMPOSIÇÃO LEGAL.

As cooperativas de crédito, na condição de instituições financeiras, estavam sujeitas à COFINS nos anos-calendário de 2002 e 2003, pelas leis então vigentes, que não contemplavam exclusões das receitas decorrentes de *ato cooperativo*, da base de cálculo.

MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIACÃO DA MATÉRIA.

Irresignação endereçada diretamente à alegada invalidade e inconstitucionalidade de normas legais não pode ser apreciada pelas instâncias administrativas de julgamento, às quais cabe apenas examinar a conformidade dos atos praticados pelas autoridades lançadoras às leis vigentes, não detendo poderes para afastá-las em razão de pretensos vícios de inconstitucionalidade, atribuição esta exclusiva do Poder Judiciário.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na Impugnação ao Lançamento.

Requer decretação de nulidade do Acórdão recorrido por não terem sido analisados *“todos os pontos suscitados pela Recorrente em sua defesa”*.

Sustenta que do ato cooperativo não decorre faturamento na medida em que o mesmo *“não implica em operação de mercado apta a legitimar tributação”*. Por outro lado, que a legislação foi clara em determinar que, *“agindo a cooperativa fora de seu escopo de atuação, ou seja, nas operações da com terceiros não cooperados, o resultado dessas operações será levado a conta específica e considerado como base de cálculo para tributos (...)”*

Que *“Em momento algum a Constituição Federal, pelo referido artigo 192, prevê que as cooperativas deverão observar o regime tributário das instituições financeiras”*.

Que a regra de tributação apenas dos atos não cooperados fica clara pela leitura do disposto no artigo 66 da Lei 9.430/96, assim como pelo teor do artigo 30 da Lei 11.051/04.

Cita jurisprudência.

Por fim, na hipótese da autuação ser mantida, requer o afastamento da aplicação da taxa do SELIC e a exclusão da multa de 75%.

A decisão tomada no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais foi assim ementada.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2002, 2003

DECISÃO. FUNDAMENTOS. ABORDAGEM NÃO EXAUSTIVA. PRETERIÇÃO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre preterição ao direito de defesa quando a autoridade julgadora de primeira instância pronuncia-se de forma não exaustiva, mas clara e suficiente sobre

as questões arguidas pela defesa. A decisão proferida não requer sejam rebatidos de forma pormenorizada, um a um, os muitos argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos do *decisum* alcancem todos aspectos abordados.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO.
INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

COOPERATIVAS. BASE DE CÁLCULO. LEI 9.718/98. ATOS
COOPERADOS. INCIDÊNCIA.

Após o advento da Lei 9.718/98, a base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devida pelas Cooperativas deve ser calculada com a inclusão dos valores recebidos em decorrência dos atos cooperativos próprios de suas atividades.

MULTA DE OFÍCIO. EXIGÊNCIA.

Sobre os créditos tributários constituídos em auto de infração por falta de pagamento ou declaração inexata será exigida a multa no percentual de setenta e cinco por cento, por expressa previsão legal.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. EXIGIBILIDADE.

Sobre os créditos tributários constituídos em auto de infração serão exigidos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, por expressa previsão legal. Matéria sumulada - Súmula CARF nº 04.

Recurso Voluntário Negado

Comparece, agora, a então Recorrente para apresentar Embargos de Declaração ao Acórdão.

Segundo entende, houve omissão em relação à natureza dos atos cooperados, que não constituem faturamento das Cooperativas.

Argumenta,

Em que pese v. acórdão entenda que o faturamento, base de cálculo da COFINS, após a edição da Lei 9.718/98, seja o produto do exercício das atividades empresarias, olvidou-se de analisar o fator central da discussão em tela: **o de que ato cooperativo não gera faturamento, renda, lucro, nem tampouco receita à sociedade.**

Menciona disposição contida na Lei 5.764/71, Lei das Sociedades Cooperativas, esclarecendo que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Cita decisões do Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça favoráveis ao entendimento que defende.

Ao final, requer o conhecimento dos Embargos de Declaração para que seja sanada a omissão, inclusive, “*com o fito de questionar expressamente o tema e possibilitar eventual interposição de recurso especial [...]*”.

É o Relatório.

Voto

Liminarmente, com o fito de melhor direcionar o juízo que se forma sobre o Recurso interposto pela parte, anota-se que a matéria trazida não é nova. Como a seguir se observa no trecho extraído da parte final do Relatório do Acórdão embargado (acima reproduzido), o protesto constou da relação de questões suscitadas pela defesa em sede de Recurso Voluntário, com o seguinte teor.

Sustenta que do ato cooperativo não decorre faturamento na medida em que o mesmo “*não implica em operação de mercado apta a legitimar tributação*”. Por outro lado, que a legislação foi clara em determinar que, “*agindo a cooperativa fora de seu escopo de atuação, ou seja, nas operações da com terceiros não cooperados, o resultado dessas operações será levado a conta específica e considerado como base de cálculo para tributos (...)*”

Em face desse argumento, após uma análise detida de toda a evolução legislativa, o Acórdão consignou a seguinte interpretação das normas aplicáveis ao caso concreto.

Ante tais disposições legais resta incontroverso que, durante os anos de 2002 e 2003, a isenção da Cofins atingia não mais a totalidade das receitas decorrentes dos atos cooperados. Em lugar disso, a legislação passou a admitir apenas as exclusões arroladas no parágrafo 6º do artigo 3º da Lei 9.718/98 com a redação introduzida pelo artigo 2º da MP 2.158/01, além daquelas previstas no artigo 15 para as Cooperativas de um modo geral.

(...)

Por conta disso, não vejo como entender diferente, se não pela inclusão dos ingressos originados de atos cooperativos próprios na base de cálculo das Contribuições no período no qual os fatos ocorreram.

Ora, não é de se esperar que a decisão tomada rebata cada argumento de acordo com o enfoque dado pela parte. Uma vez que decida-se, como se fez, pelo entendimento de que, durante os anos em que ocorreram os fatos geradores das Contribuições, *a isenção da Cofins atingia não mais a totalidade das receitas decorrentes dos atos cooperados*, resta enfrentada a questão como um todo, a partir da discordância manifesta por este Tribunal com a leitura defendida pela Recorrente de que os atos cooperados, por não implicarem em operação de mercado, estariam excluídos da hipótese de incidência.

Da mesma forma, uma vez que demonstrada toda a evolução histórica da legislação aplicável à matéria, conclui-se que a Turma entendeu que a Lei 5.764/71 não afasta os critérios de incidência e de apuração da base de cálculo definidos na legislação tributária ao estabelecer que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Aliás, de se dizer que protestos da mesma natureza já haviam sido dirigidos à Decisão de Primeira Instância. Veja-se o que requereu a defesa no Recurso Voluntário apresentado a este Conselho.

Requer decretação de nulidade do Acórdão recorrido por não terem sido analisados “*todos os pontos suscitados pela Recorrente em sua defesa*”.

Os fundamentos para o não acolhimento do pedido são úteis ao deslinde da presente contestação.

Também não será demais fazer constar que a análise das razões de defesa pode, perfeitamente, restringir-se às questões cujo fundamento é suficiente para a compreensão das razões de decidir, tendo em conta o pacífico entendimento de que o julgador não está obrigado a rebater todas as alegações da impugnante, consoante se depreende do Recurso Especial nº 779.680 - MG (2005/0149002-0), julgado em 12.12.2005, onde o eminente Ministro do STJ Luiz Fux, assim se pronunciou.

“Inexiste ofensa ao art. 535, CPC, quando o Tribunal de origem pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos, cujo decisum revela-se devidamente fundamentado. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão. Precedente desta Corte: RESP 658.859/RS, publicado no DJ de 09.05.2005”.

[...]

É pacífico o entendimento jurisprudencial de que o juiz não está obrigado a analisar e rebater todas as alegações da parte, bem como todos os argumentos sobre os quais suporta a pretensão deduzida em juízo, bastando apenas que indique os fundamentos suficientes à compreensão de suas razões de decidir, cumprindo, assim, o mandamento constitucional insculpido no art. 93, inc. IX, da Lei Fundamental. Nesse sentido: STJ: EDRESP 581.682/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, in DJU, I, 1º.3.2004, p. 176; e EEERSP 332.663/SC, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, in DJU, I, 16.2.2004, p. 204.

Superado isso, para que não se venha alegar ausência de manifestação expressa deste Colegiado em relação à jurisprudência informada pela defesa em decisões tomadas no âmbito do Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, faço constar no presente que não era e não é do conhecimento deste Relator que alguma decisão favorável à Embargante ou tomada em Regime de Repercussão Geral ou Recurso Repetitivo tenha acolhido a tese defendida pelo administrado. Assim, uma vez que as decisões ainda não deram origem a uma posição consolidada e de efeito vinculante, tem-se preservada a autonomia dos tribunais administrativos para formação de suas próprias convicções.

VOTO PELA REJEIÇÃO dos Embargos Interpostos.

Sala das Sessões, 23 de maio de 2013.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa

Processo nº 16327.001144/2006-34
Acórdão n.º **3102-001.874**

S3-C1T2
Fl. 192

CÓPIA