



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

Processo nº 16327.001467/2005-47
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-01.246 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2013
Matéria COFINS
Recorrente COOPERATIVA DE E. C. M. DOS F. DA ABRIL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/11/2003

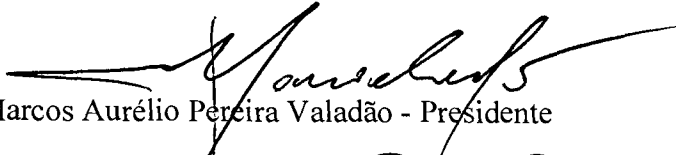
COFINS. COOPERATIVA DE CRÉDITO. LEI N.º 5.764/71. ATO COOPERADO. TRIBUTAÇÃO.

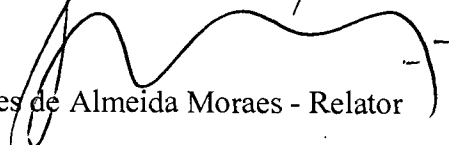
O ato cooperativo não gera faturamento para a sociedade. O resultado positivo decorrente desses atos pertence, proporcionalmente, a cada um dos cooperados. Inexiste, portanto, receita que possa ser titularizada pela cooperativa e, por consequência, não há base imponible para a COFINS.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.


Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente


Luciano Lopes de Almeida Moraes - Relator

EDITADO EM: 17/06/2013

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Paulo Sérgio Celani e Daniel Mariz Gudiño.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

DA AUTUAÇÃO

Trata-se de impugnação a crédito tributário de COFINS, relativo ao período de janeiro/2002 a novembro/2003, não declarada e não paga, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 04/05.

Expõe a fiscalização que:

- 1. Por força da Lei nº 9.718/98, artigo 3º, § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para fins da COFINS, as mesmas exclusões e deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS, com alíquota de 3%, conforme artigo 8º da mesma lei, tendo como base de cálculo o seu faturamento que corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, ou seja, a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.*
- 2. As INs 37/99 e 247/2002, em seus anexos, determinam a base de cálculo da COFINS, com as contas de receitas, exclusões e deduções.*
- 3. O artigo 18 da Lei nº 10.684/2003 estabeleceu a partir de 01/09/2003 nova alíquota para a COFINS, ou seja, de 4% sobre as receitas de instituições financeiras.*
- 4. Em observância à Lei nº 10.676/03, art. 1º (MP nº 101/02) pode-se excluir as sobras antes da constituição dos Fundos de Reserva e Fundo de Assist. Tec. Educ..*
- 5. Por todo o acima exposto, é necessário o lançamento de ofício da COFINS não declarada e não paga, que abaixo relacionamos (...).*

Em razão de tais constatações, a fiscalização lavra auto de infração de fls. 10/17 para a constituição de crédito tributário no total de R\$ 284.429,05, sendo R\$ 130.426,24 a título de contribuição COFINS, mais multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 31/08/2005.

Fundamentação legal: art. 1º da LC 70/91; arts. 2º, 3º, 5º e 8º da Lei nº 9718/98, com as alterações da MP 1807/99 e reedições, com as alterações da MP 1858/99 e reedições; INs nº 37/99, 247/2002 e 358/2003, arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto 4524/02; art. 18 da Lei nº 10684/03. Multa de ofício nos termos do art. 10, parágrafo único, da LC nº 70/91 e art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96. Juros de mora pela Taxa Selic nos termos do art. 61, 3º, d a Lei nº 9.430/96.

DA IMPUGNAÇÃO

Ciente da exigência em 26 de setembro de 2005, conforme consignado no respectivo auto de infração às fls.14, o interessado apresenta impugnação protocolizada em 25 de outubro de 2005, com os argumentos de fls. 20 a 49, que, em síntese, são os seguintes:

Do breve histórico legislativo e da inexistência de receita

A Lei nº 5764/71 dispõe expressamente sobre as sociedades de cooperativas e seu regime jurídico de onde se verifica não ser possível a incidência da COFINS sobre ato cooperado, conforme jurisprudência pacificada.

A cooperativa de crédito tem por objetivo principal fomentar as atividades do cooperado via assistência creditícia, ou melhor, a cooperativa de crédito tem como finalidade a captação de recursos, a realização de empréstimos aos cooperados, bem como a efetivação de aplicações financeiras no mercado, para propiciar melhores condições de financiamento aos associados. Assim, toda movimentação financeira da sociedade constitui ato cooperativo.

Até a edição da Lei nº 9.718/98, as sociedades cooperativas estavam isentas expressamente da contribuição da COFINS, nos termos do artigo 6º, inciso I, da LC 70/91 e a revogação da isenção pela MP 1858-9/99 fere frontalmente o princípio da hierarquia das leis posto que tal revogação só poderia ter sido veiculada por lei complementar.

A Lei nº 8212/91, art. 22, § 1º equiparou equivocadamente as cooperativas de crédito a instituições financeiras o que afronta o art. 5º, caput e o art.150, II, da CF por trazer tratamento desigual às cooperativas de crédito em relação às demais cooperativas.

No entanto, os atos normativos posteriores e a exegese jurisprudencial descaracterizaram as cooperativas de crédito como entidades bancárias assemelhadas, bastando, para tanto, observar o disposto na Resolução 3106/2003 do BACEN que restringiu as atividades das cooperativas de créditos somente com cooperados, limitando-se à prática de atos cooperados. Também a Circular BACEN 3238/2004, Resolução 2788/2000 da CVM e Parecer PGFN/CPA 1088/99 que concluem pela diferença existentes entre as sociedades cooperativas de crédito e os bancos, obstando a atuação das cooperativas como agências arrecadadoras.

Logo, não há que se manter lançamento fulcrado na ECR 1/94 que além de tratar de período específico (94/95) não atinente aos períodos dos fatos geradores em questão, nada revela sobre a incidência da tributação da COFINS.

Permanece em vigor a isenção bem como o disposto no artigo 79 da Lei nº 5764/71, tanto assim que a própria Lei nº 11051/2004 (art. 30) acabou por reconhecer a impropriedade da exigência

da contribuição ao PIS/COFINS sobre o ato cooperativo do cooperativismo de crédito.

O STJ pacificou a questão da não incidência da contribuição à COFINS, em recente decisão no RESP nº 660.879/MG, DJ 29/08/2005, além do AgRg no Resp 635800/PR DJ 06/06/2005.

O próprio tribunal administrativo já se manifestou no sentido de que o produto do ato cooperado não está sujeito à incidência da contribuição ao PIS e da COFINS, mantendo a incidência das exações apenas para o produto de atos não cooperados, o que não é objeto do lançamento impugnado, e reporta-se ao Acórdão 203-06875, de 18 de outubro de 2000, proferido pelo 2º Conselho de Contribuintes.

Da ilegitimidade do alargamento da base de cálculo pela Lei nº 9718/98

Ainda que se admitisse a aplicação da Lei nº 9718/98, a autuação não merece prosperar, tendo em vista a ilegitimidade do alargamento da base de cálculo da contribuição da COFINS expressa no art. 3º da referida lei.

O conceito de faturamento previsto na Lei nº 9718/98 não pode ser interpretado amplamente e de forma contrária à legislação de Direito Privado (art. 110 do CTN), à própria legislação complementar (LC 70/91) e ao Texto Supremo (art. 195, I da CF/88) e entendimento da Suprema Corte de que faturamento corresponde à receita bruta da venda de mercadorias e/ou da prestação de serviços.

Não se pode admitir a recepção da Lei nº 9718/98 pelo ordenamento jurídico pátrio, na medida em que foi publicada e inserida no ordenamento jurídico pátrio antes da promulgação da Emenda Constitucional nº 20/98, ofendendo os termos do art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil e a elevação da alíquota para 3% afronta o princípio da capacidade contributiva, isonomia e equidade.

Quanto às receitas financeiras (item 68-fls.38), alega que ato normativo as retirou da base de cálculo da COFINS, por decisão da própria Secretaria da Receita Federal, decisão esta no sentido de que as receitas financeiras não compõem a base de cálculo, por não se enquadrarem no conceito de receita bruta (Decisão nº 340, de 14/10/98, da 8ª Região Fiscal da SRF; DOU, Seção I, de 08/12/98, p.44).

Dos erros na apuração da base de cálculo

Alega a defesa que a fiscalização equivocou-se ao lançar como receita sem a devida exclusão, rendas de ajustes em investimentos em coligadas e controladas, recuperação de encargos e despesas dentre outras receitas operacionais (como se verifica da planilha de cálculo anexa ao Termo de Verificação do Auto de Infração), devendo, por mais este motivo, ser julgado improcedente o auto de infração.

Da incorreta aplicação da multa e seu caráter confiscatório

g/

Deve ser afastada a multa de mora (sic), seja pela inexistência do débito principal, seja pelo seu caráter confiscatório ou, ainda, em razão da inocorrência de qualquer fato ilícito que autorize a sua aplicação, e caso seja mantida, requer redução do percentual aplicado.

Da não incidência de juros moratórios enquanto pendente de apreciação a impugnação administrativa

Em face da impugnação que suspende a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151 do CTN, há prorrogação do vencimento da obrigação respectiva, sendo incabível a incidência de juros enquanto pendente de apreciação a impugnação.

Da imprestabilidade da atualização dos supostos créditos pela Taxa Selic

A Taxa Selic é imprestável para a atualização de créditos tributários, tendo em vista a sua ilegalidade declarada pelo Superior Tribunal de Justiça.

Do pedido

Requer o cancelamento da exigência contida no presente auto de infração, referente às quantias apuradas de COFINS sobre a realização de ato cooperado tendo em vista a não subsunção do fato à norma jurídica e à remansosa e pacífica jurisprudência do E. Superior Tribunal de Justiça.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de São Paulo/SP assim julgou, conforme Decisão DRJ/SPOI n.º17.732, de 07/07/2008:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/11/2003

COOPERATIVAS DE CRÉDITO. LEI Nº 9.718/98.

A partir da edição da Lei nº 9.718/98 é irrelevante a distinção entre atos cooperativos e não cooperativos no que concerne à tributação de COFINS referente às sociedades cooperativas de crédito. Exonera-se parte da exigência em face de exclusão prevista em lei na base de cálculo.

MULTA DE OFICIO. VALIDADE. A multa de ofício de 75% sobre os valores apurados pela fiscalização decorre de lei e não há previsão para sua redução na fase impugnatória.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Os juros de mora são devidos qualquer que seja o motivo determinante mesmo no período em que a exigibilidade esteja suspensa, sendo válida a aplicação da Taxa Selic por determinação legal.



*ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE E
INCONSTITUCIONALIDADE.*

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

Lançamento procedente em Parte.

Em face da decisão, o contribuinte é intimado, interpondo recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

A discussão nos autos se resume à verificação da tributação, pela COFINS, dos chamados atos cooperados.

A decisão recorrida entende que, forte na Lei n.º 9.718/98, é irrelevante a distinção dos atos cooperados e não cooperados para fins da incidência daquele tributo. A recorrente, ao contrário, entende que os atos cooperados não podem ser tributados pela COFINS, por não existir lucro.

Entendo que independentemente da norma que se analise o tema, da Lei n.º 9.718/98 ou a Lei n.º 5.764/71, a conclusão que se chega é a mesma, qual seja, de que as sociedades cooperativas, relativamente aos atos cooperativos, não estão sujeitas à incidência do PIS E COFINS.

As cooperativas praticam atos que lhes são próprios por isso, chamados de "atos cooperativos" e, também, atos comuns a toda e qualquer pessoa jurídica por essa razão, denominados "atos não cooperativos".

Os atos cooperativos encontram-se definidos no art. 79 da Lei n.º 5.764/71, que assim dispõe:

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.

Por exclusão, chega-se ao conceito de atos não cooperativos, que seriam aqueles praticados entre as cooperativas e pessoas físicas ou jurídicas não associadas, revestindo-se, neste caso, de nítida feição mercantil.



O ato cooperativo, por expressa dicção do parágrafo único do art. 79 da Lei n.º 5.764/71, não implica operação de mercado ou contrato de compra e venda de mercadoria.

A sociedade cooperativa, quando pratica atos que lhe são inerentes, não auferir lucro. Tanto as despesas como o resultado positivo do exercício são partilhados, proporcionalmente, entre aqueles que fazem parte da cooperativa.

O ato cooperativo não gera faturamento ou receita para a sociedade. O resultado positivo decorrente desses atos pertence, proporcionalmente, a cada um dos cooperados. Inexiste, portanto, faturamento ou receita resultante de atos cooperativos que possa ser titularizado pela sociedade. Assim, não há base impositiva para o PIS e COFINS.

O ato não cooperativo, entretanto, está sujeito a regime jurídico diverso.

Assim dispõem os artigos 86 e 87 da Lei n.º 5.764/71:

Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.

Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do 'Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social' e serão contabilizados em separado,

de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.

Por apresentarem nítida feição mercantil, os atos não cooperativos geram receita e faturamento para a sociedade cooperativa, devendo ser tributado este resultado positivo; somente esse.

Em resumo: os atos cooperativos não geram receita nem faturamento para a sociedade cooperativa. Portanto, o resultado financeiro deles decorrente, não está sujeito à incidência do PIS e COFINS.

Trata-se de uma não incidência pura e simples, e não de uma norma de isenção.

Já os atos não cooperativos, aqueles praticados com não associados, geram receita à sociedade, devendo o resultado do exercício ser levado à conta específica para que possa servir de base à tributação.

No presente caso, temos uma cooperativa de crédito, cujo objetivo é fomentar as atividades do cooperado via assistência creditícia. É ato próprio de uma cooperativa de crédito a captação de recursos, a realização de empréstimos aos cooperados bem como a efetivação de aplicações financeiras no mercado, o que propicia melhores condições de financiamento aos associados.

Assim, relativamente a tal espécie de cooperativa, toda a movimentação financeira da sociedade constitui ato cooperativo, circunstância a impedir a incidência do PIS e COFINS. As cooperativas de crédito, via de regra, estão impedidas de realizar negócios

jurídicos com não associados, sob pena de praticarem atividade típica das instituições financeiras, que apresentam normatização específica e uma série de limitações impostas pelo Banco Central do Brasil e pelo Conselho Monetário Nacional.

O art. 86, parágrafo único, da Lei n.º 5.764/71, condiciona a possibilidade de transação entre cooperativa de crédito e não cooperado à específica previsão legal. O dispositivo encontra-se redigido da seguinte forma:

Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.

Parágrafo único. No caso das cooperativas de crédito e das seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas, o disposto neste artigo só se aplicará com base em regras a serem estabelecidas pelo órgão normativo.

Assim, salvo previsão normativa em sentido contrário, estão as cooperativas de crédito impedidas de realizar atividades com não associados, de molde a obstar a prática de atos não cooperativos e, por conseqüência, a possibilidade de titularizarem faturamento. Atualmente, por força da Resolução BACEN n.º 3.106/2003, as cooperativas de crédito somente podem captar depósitos de seus associados; bem assim, a realização de empréstimos restringese, exclusivamente, a seus associados, como deixa claro o art. 23, que apresenta a seguinte redação:

Art. 23. As cooperativas de crédito podem:

I captar depósitos, somente de associados, sem emissão de certificado; (...)

II conceder créditos e prestar garantias, inclusive em operações realizadas ao amparo da regulamentação do crédito rural em favor de produtores rurais, somente a associados;

Diga-se, ainda, que a reunião em cooperativa não pode levar à exigência tributária superior à que estariam submetidos os cooperados se atuassem isoladamente, sob pena de desestímulo ao cooperativismo, em escancarada violação à Constituição da República (arts. 174, § 2º e 146, III, "c").

Nesse sentido, assim se manifestou o professor Marco Aurélio Greco em consulta formulada pela Organização das Cooperativas Brasileiras OCB:

Se as pessoas físicas isoladamente consideradas podem celebrar empréstimos civis que renderão juros ou aplicar no mercado financeiro seus recursos e com isto obter rendimentos que não são alcançados pela incidência do PIS e COFINS, o simples fato de reunirem-se em cooperativa não altera o regime tributário de tais juros ou rendimentos.

(...)

Reunir-se em cooperativa não gera incidência tributária nova que não exista em relação aos cooperados isoladamente considerados.

Na medida em que PIS e COFINS não incidem sobre ingressos (ainda que verdadeiras receitas) obtidos por pessoas físicas, os



ingressos que surgirem no âmbito do ato cooperativo (dos cooperados com as cooperativas de crédito e destas com as cooperativas centrais ou com o mercado financeiro) também não estarão sujeitos a tais incidências.

(...)

A Constituição de 88, além de exigir o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo, determina que a lei deve apoiar e estimular o cooperativismo. Também por isso a reunião em cooperativa não pode implicar em maior carga tributária do que a resultante da ação isolada dos cooperados. Se cooperativar-se viesse a gerar mais tributos do que a ação isolada haveria desestímulo ao cooperativismo o que conflita com o § 2º do artigo 174 da CF/88.

Ao fim e ao cabo, inexistindo faturamento ou receita para a cooperativa, não há que se falar em tributação pelo PIS E COFINS.

Lembremos que a majoração da base de cálculo do PIS E COFINS realizada pela Lei n.º 9.718/98 já foi devidamente afastada pelo STF, ou seja, somente as receitas decorrentes do faturamento das empresas é que podem ser tributadas tanto pelo PIS quanto pela COFINS, não havendo então como se manter a presente tributação.

Este posicionamento foi o adotado pelo STJ no voto do Ilustre relator, MIn. Castro Meira, no julgamento do Resp 591.298/MG, realizado pela 1ª Seção:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PIS. COOPERATIVA DE CRÉDITO. LEI N.º 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.º 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 consequência, 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.º 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.º 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 consequência, 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.*

Ademais, ainda que entendêssemos que a referida contribuição ao PIS e COFINS pudesse tributar os atos cooperativados, a Lei n.º 11.051, de 29 de dezembro de 2004 esclareceu de vez o tema

Art. 30. As sociedades cooperativas de crédito e de transporte rodoviário de cargas, na apuração dos valores devidos a título de Cofins e PIS-faturamento, poderão excluir da base de cálculo os ingressos decorrentes do ato cooperativo, aplicando-se, no que couber, o disposto no art. 15 da Medida Provisória n.º 2.158/35, de 24 de agosto de 2001, e demais normas relativas às cooperativas de produção agropecuária e de infra-estrutura.

(Redação dada pela Lei n.º 11.196, de 21/11/2005).

A referida norma, como se percebe, possui cunho interpretativo, podendo assim ser aplicada também a fatos anteriores à sua vigência. Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso interposto, prejudicados os demais argumentos.

Sala de sessões, 20 de março de 2013.

Luciano Lopes de Almeida Moraes - Relator



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por NALI DA COSTA RODRIGUES em 08/07/2013 10:49:18.

Documento autenticado digitalmente por NALI DA COSTA RODRIGUES em 08/07/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 04/11/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP04.1119.08494.ZYOX

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

898A379CCD9A341291FFB0100EAD12EED7B95224