Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16327.001467/2005-47

Processo nº	16327.001467/2005-47
Recurso	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-009.953 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	21 de janeiro de 2020
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	COOPERATIVA DE ECONOMIA E CREDITO MUTUO DOS FUNCIONARIOS DA ABRIL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

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

COFINS. COOPERATIVA DE CRÉDITO. ATOS COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA.

Somente a partir da vigência do art. 30 da Lei nº 11.051/2004 é que passou a existir previsão legal para não tributação das receitas, decorrentes de atos cooperativos, auferidos pelas cooperativas de crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem, vencidos os conselheiros Demes Brito (relator), Tatiana Midori Migiyama, Walker Araújo (suplente convocado) e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)
Demes Brito - Relator

(documento assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Walker Araújo (suplente convocado), Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Érika Costa Camargos Autran.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, tempestivo, de acordo com o disposto no art. 7º, §§ 3º e 5º, da Portaria MF nº 527, de 2010, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, em face do Acórdão nº 3201-001.249, de 20/03/2013, ementado da seguinte forma:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA 0 FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL— COFINS*
>
> *Período de apuração: 01/01/2002 a 30/11/2003*
>
> *COFINS. COOPERATIVA DE CRÉDITO. LEI n° 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 imponível para a COFINS.*
>
> ***Recurso Voluntário Provido.***

A divergência suscitada pela PGFN concerne ao entendimento adotado no acórdão recorrido no sentido de que a Cofins não incide sobre o resultado obtido na prática de atos cooperativos, diante do disposto na Lei nº 5.764/71.

Para comprovar o dissenso foram colacionados, como paradigmas, os Acórdãos nº 203-10414 e 3102-001.587.

Do juízo da admissibilidade (fls.275 a 277), foi dado seguimento ao Recurso para rediscussão da incidência ou não da COFINS sobre o resultado obtido na prática de atos cooperativos, diante do disposto na Lei nº 5.764/71.

A Contribuinte apresentou Contrarrazões (fls. 284 a 318), requer a inadmissão do Recurso interposto, e caso conhecido, seja negado provimento.

Regularmente processado o apelo, esta é a síntese do essencial, motivo pelo qual encerro meu relato.

Documento nato-digital

Voto Vencido

Conselheiro Demes Brito, Relator.

O Recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como das formalidades regimentais e demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a decidir.

DECIDO.

In caso, a decisão recorrida deu provimento ao Recurso Voluntário, por entender que resultado positivo decorrente dos atos cooperativos pertencem, proporcionalmente, a cada um dos cooperados e, por esse motivo, não há receita própria da cooperativa de crédito e, por decorrência, não haveria base imponível para a COFINS.

Com efeito, verifico que a Contribuinte é sociedade cooperativa regrada pela Lei nº 5.764/71 (Lei Cooperativista), Lei nº 4.595/64 e normativos do Banco Central do Brasil, em especial a Resolução CMN/BACEN nº 3.442/07, conforme se infere dos Estatutos Sociais, é uma sociedade COOPERATIVA de crédito (ou instituição financeira *cooperativa),* não se confundindo, todavia, com um banco ou sociedade de crédito, financiamento e investimento, com vedação expressa de utilização do vocábulo "***BANCO***" na denominação, nos termos do parágrafo único do art. 50 da Lei nº. 5.764, de 16-12-71 (Lei cooperativista/reguladora).

E, dirimindo qualquer dúvida sobre a *quaestio*, o ato cooperativo não gera faturamento para a sociedade. O resultado positivo decorrente desses atos pertence, proporcionalmente, a cada um dos cooperados. Inexiste, portanto, receita que possa ser titularizada pela cooperativa e, por conseqüência, não há base imponível para o PIS e para COFINS.

Nesse contexto, tenho que assiste razão a Contribuinte.

No julgamento dos Recursos Especiais 1.164.716 e 1.141.667, submetido ao rito dos " *recursos repetitivos*", a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça - STJ, decidiu que não são tributados pelo PIS e pela Cofins os chamados atos cooperativos. O entendimento foi tomado de forma unânime.

Os precedentes proferidos tem a seguinte ementa:

> *"RECURSO ESPECIAL Nº 1.164.716 - MG (2009/0210718-5) VOTO-VOGAL*
>
> ***MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES:*** *O presente Recurso Especial, interposto pela FAZENDA NACIONAL, trata da incidência de PIS e COFINS sobre atos cooperativos típicos, definidos no art. 79 da Lei 5.764/71, nos seguintes termos: "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".*
>
> *A não incidência dos citados tributos sobre os atos cooperativos típicos tem por fundamento o supratranscrito parágrafo único do art. 79 da Lei 5.764/71.*

Documento nato-digital

Explica-se: se tais atos não implicam operação de mercado, ou contrato de compra e venda, não geram receita ou lucro, situação que impossibilita a incidência das contribuições ao PIS e da COFINS.

Quanto ao tema, é certo que o Superior Tribunal de Justiça tem entendimento firmado no sentido de que sobre atos cooperativos típicos não incidem as contribuições ao PIS e COFINS:

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COOPERATIVA. ATOS NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA. PIS E COFINS. REEXAME DE PROVAS. SÚMULA 7/STJ.

1. ***A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido de que os atos cooperativos típicos – assim entendidos aqueles praticados entre as cooperativas e seus associados ou entre os associados e as cooperativas, ou entre cooperativas, para a consecução dos objetivos sociais – não geram receita ou lucro, consoante disposto no art. 79, parágrafo único, da Lei 5.764/1971.*** (grifei).

2. No caso sub judice, o Tribunal de origem, soberano na análise dos fatos e das provas, concluiu que os atos praticados pela cooperativa constituem atos não cooperados, decorrentes de contratos de prestação de serviços firmados com terceiros a serem realizados pelos seus médicos cooperados. Rever tal entendimento encontra óbice na Súmula 7/STJ.

6. Agravo Regimental não provido" (STJ, AgRg no AREsp 573.423/AL, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 16/12/2014).

"DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. COFINS. VIOLAÇÃO

DO ART. 110 DO CTN. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. INCIDÊNCIA DAS SÚMULAS 282 E 356 DO STF. COOPERATIVA. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO. HIERARQUIA DAS LEIS. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO STF. ATOS COOPERATIVOS PRATICADOS COM TERCEIROS NÃO-COOPERADOS. INAPLICABILIDADE DO ART. 79 DA LEI Nº 5.764/71. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. PRECEDENTES.

1. A alegada contrariedade ao art. 110 do Código Tributário Nacional não pode ser conhecida, uma vez que o tema regulado em tal dispositivo não foi objeto de juízo de valor por parte do Tribunal recorrido, a caracterizar a ausência de prequestionamento, circunstância processual que atrai o óbice das Súmulas 282 e 356/STF.

2. A análise de conflito entre lei complementar e lei ordinária - como é o caso da revogação da LC nº 70/91 pela Medida Provisória nº 1.858-10/99 - é de cunho constitucional, inviabilizando a análise desse ponto por esta Corte, sob pena de usurpar-se da competência do Supremo Tribunal Federal.

3. Ato cooperativo é aquele que a cooperativa estabelece uma relação jurídica com os seus cooperados ou com outras cooperativas, sendo esse o conceito que se extrai da interpretação do art. 79 da Lei nº 5.764/71, normativo que institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, sobre os quais incide a isenção.

4. Da análise dos autos, depreende-se que os atos não-cooperativos, que são aqueles praticados pela cooperativa ou por seus associados com terceiros, devem ser tributados normalmente, sendo este exatamente o caso dos autos, uma vez que os contratos firmados entre a recorrente (cooperativa) e a empresa (tomadora de serviços), não se amoldam ao conceito de atos

Documento nato-digital

cooperativos, caracterizando-se como atos prestados a terceiros, motivo pelo qual tais operações devem ser tributadas sem o benefício isencional pleiteado na causa.

5. Recurso especial não conhecido" (STJ, REsp 1.151.573/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 24/06/2013).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. SOCIEDADES COOPERATIVAS. PIS. ATOS COOPERATIVOS. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. Os embargos de declaração são meio próprios para reconhecimento de omissão do acórdão que não aferiu a existência de fundamento infraconstitucional no aresto de segundo grau.

2. Os atos cooperativos não geram faturamento ou receita para a sociedade cooperativa. Ausência de base imponível para o PIS. Não-incidência pura e simples. Já os atos não cooperativos revestem-se de nítida feição mercantil e geram receita à sociedade, razão pela qual devem ser tributados.

3. Toda a movimentação financeira das sociedades cooperativas de crédito constitui ato cooperativo. 4. Embargos de declaração acolhidos com efeitos modificativos. Recurso especial provido" (STJ, EDcl nos EDcl no REsp 718.001/MG, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJe de 15/05/2009).

"RECURSO ESPECIAL. COFINS. LEI COMPLEMENTAR 70/91. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO PELA LEI 9.430/96. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE POR ESTA CORTE. ORIENTAÇÃO FIRMADA NO JULGAMENTO DO AGRG NO RESP 728.754/SP. ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. NÃO-INCIDÊNCIA. LEI 5.764/71. (grifei).

1. Na assentada do dia 26.4.2006, a Primeira Seção, julgando o AgRg no REsp 728.754/SP, de relatoria da Exma. Min. Eliana Calmon, em votação unânime, deu nova interpretação à Súmula 276/STJ, para limitar sua aplicação aos casos em que se discuta a questão do regime do Imposto de Renda adotado pelas empresas prestadoras de serviços, afastando a possibilidade de este Superior Tribunal de Justiça emitir qualquer juízo de valor acerca da legitimidade da revogação da isenção prevista na Lei Complementar 70/91 pela Lei 9.430/96, à consideração de que se trata de matéria constitucional, cuja análise compete ao Supremo Tribunal Federal.

2. A Primeira Seção desta Corte, a partir do julgamento do REsp 616.219/MG, julgado em 27.10.2004, de relatoria do Ministro Luiz Fux, manifestou o entendimento de que, dos atos cooperativos típicos, praticados pelas entidades albergadas na Lei 5.764/71, não decorrem receita, ou receita bruta, ou, ainda, faturamento. (grifei).

3. Recurso especial provido" (STJ, REsp 748.370/SP, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJU de 24/05/2007).

*Confirmando o posicionamento desta Corte sobre o tema, podem ser citados, ainda, os seguintes precedentes, para os quais a prática de atos pela cooperativa com terceiros devem ser tributados, o que, a **contrario sensu**, implica afirmar que os atos tipicamente cooperativos – praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si, para a consecução dos objetivos sociais – não podem sofrer incidência de PIS e COFINS:*

Documento nato-digital

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. COOPERATIVA DE

TRABALHO MÉDICO. ATOS PRATICADOS COM TERCEIROS. RECEITAS AUFERIDAS. PIS/COFINS. INCIDÊNCIA. SÚMULA N. 83/STJ.

I - A Corte de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Inexistência de omissão, contradição ou obscuridade.

II - É pacífico o entendimento no Superior Tribunal de Justiça segundo o qual os atos praticados pela cooperativa com terceiros ***não se inserem no conceito de atos cooperativos e, portanto, estão no campo de incidência de contribuição ao PIS e à COFINS.***

III - O recurso especial, interposto pela alínea a e/ou pela alínea c, do inciso III, do art. 105, da Constituição da República, não merece prosperar quando o acórdão recorrido encontra-se em sintonia com a jurisprudência dessa Corte, a teor da Súmula n. 83/STJ. IV - A Agravante não apresenta, no regimental, argumentos suficientes para desconstituir a decisão agravada.V - Agravo Regimental improvido" (STJ, AgRg no Ag 1.418.104/MG,Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, DJe de14/09/2015).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. SOCIEDADE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. PIS/COFINS. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. ACÓRDÃO RECORRIDO. FUNDAMENTAÇÃO CONSTITUCIONAL. REFORMA EM RECURSO ESPECIAL. INVIABILIDADE. ATO COOPERATIVO PRATICADO COM TERCEIRO NÃO ASSOCIADO. RECEITA AUFERIDA.

INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. ENTENDIMENTO FIRMADO EM REPERCUSSÃO GERAL PELO STF. OBSERVÂNCIA PELAS DEMAIS INSTÂNCIAS JUDICIAIS. NECESSIDADE.

1. Não ocorre ofensa ao art. 535 do CPC, quando o Tribunal de origem dirime, fundamentadamente, as questões que lhe são submetidas, apreciando integralmente a controvérsia posta nos presentes autos.

2. O acórdão recorrido ancorou-se em fundamentação eminentemente constitucional para solucionar a questão relativa à alteração da base de cálculo da COFINS e à revogação da isenção conferida por lei complementar por lei ordinária, cabendo ao Supremo Tribunal Federal, no ponto, dirimir a contenda por meio do recurso extraordinário stricto sensu já admitido na origem.

3. O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o mérito da repercussão geral reconhecida no RE 598085/RJ e no RE 599362/RJ, sedimentou posicionamento no sentido de que 'Cooperativa é pessoa jurídica que, nas suas relações com terceiros, tem faturamento, constituindo seus resultados positivos receita tributável', concluindo ser 'tributáveis pela COFINS as receitas auferidas pelas cooperativas quando prestarem serviços a terceiros não associados (não cooperados)', tornando, com isso, imperiosa a observância de tal entendimento pelas demais instâncias judiciárias, a teor dos arts. 543-A e 543-B do CPC. 4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, improvido" (STJ, REsp

600.458/MG, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 17/04/2015).

"TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ATOS PRATICADOS COM TERCEIROS QUE GERAM RECEITA E LUCRO. ATOS NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. PRECEDENTES.

AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. Segundo orientação do Superior Tribunal de Justiça, 'os atos praticados pela cooperativa com terceiros não se inserem no conceito de atos cooperativos e, portanto, estão no campo de incidência da contribuição ao PIS e à COFINS. Ato cooperativo é aquele que a cooperativa realiza com os seus cooperados ou com outras cooperativas. Esse é o conceito que se depreende do disposto no art. 79 da lei que institui o regime jurídico das sociedades cooperativas - Lei n. 5.764/71' (REsp 1.192.187/SP, Rel. Min. CASTRO MEIRA, Segunda Turma, DJe 17/8/10).

2. Agravo regimental não provido" (STJ, AgRg no AREsp 170.608/MG, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 16/10/2012).

Nesse contexto, correto o entendimento de que não devem incidir PIS e COFINS sobre atos cooperativos típicos, pelo que acompanho o voto proferido pelo Ministro Relator, no sentido de negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o voto".

Sopesando todos esses elementos, e da combinação dos arts. 79 e 87 da Lei das Cooperativas, tem-se que os atos cooperativos, entendidos como as operações realizadas entre a cooperativa, na condição de intermediária, e seus cooperados, não são tributáveis por não estarem incluídos na hipótese de incidência da norma tributária.

Neste sentido, esta E. Câmara Superior, no julgamento do acórdão nº **9303-005.043**, decidiu por unanimidade de votos, que não são tributados pelo PIS e COFINS os chamados atos cooperativos. O aresto tem a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/12/2004

COOPERATIVA DE CRÉDITO. ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. LEI 5.764/71. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS.

Nos termos do artigo 62A do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No presente caso, o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento realizado na sistemática do artigo 543C do Código de Processo Civil, entendeu que não são tributados pelo PIS e pela Cofins os chamados atos cooperativos.

Recursos Especiais1.164.716 e 1.141.667.

Documento nato-digital

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Dispositivo

Ex positis, nego provimento ao Recurso interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Demes Brito

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

Com todo respeito ao voto do ilustre relator, discordo de suas conclusões quanto à solução do presente processo.

Inicialmente cumpre lembrar que o art. 22, § 1º da Lei nº 8.212/91 equiparou as cooperativas de crédito a uma instituição financeira. Assim o arcabouço jurídico tributário das cooperativas de créditos é ligeiramente distinto das cooperativas comuns.

O ilustre relator, ao dar provimento ao recurso especial apresentado pelo contribuinte, o fez com supedâneo no julgamento do STJ, dos RESP nº 1.164.716 e 1.141.667, que teria decidido que não são tributados os atos cooperativos. Como esses julgamentos foram realizados na sistemática dos recursos repetitivos, indubitavelmente, essa turma de julgamento teria que aplicar aquele entendimento. Porém filio-me entre aqueles que entendem que esses julgados não alcançam as cooperativas financeiras.

Para assentar este entendimento, importante relembrar o que decidiu o STF, sobre a possibilidade de tributação dos atos cooperativos, no julgamento do RE 599.362, na sistemática de repercussão geral:

> 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,

Documento nato-digital

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.(Destaquei)

Veja que no item 4 acima destacado, a suprema corte entendeu que o art. 79 da Lei nº 5.764/71 não dá suporte para a não tributação dos atos cooperativos. Conclui o item que **"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".**

Esse julgamento do STF deu se em 06/11/2014, e de forma clara disse que não é inconstitucional tributar o ato cooperativo.

Então o STJ analisando caso específico de atos cooperativos concluiu que os atos cooperativos típicos, mais especificamente aqueles submetidos ao julgamento, não poderiam ser tributados, pois havia ali um caso de não incidência tributária por força da lei. Olha como se deu aqueles julgamentos do STJ:

Repetitivo do STJ 1141667 e 1164716 julgados em 27/4/2016.

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS NOS ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. APLICAÇÃO DO RITO DO ART. 543-C

Documento nato-digital

> 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 parág. 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.**
>
> 4. O Parecer do douto Ministério Público Federal é pelo provimento parcial do Recurso Especial.
>
> 5. Recurso Especial parcialmente provido para excluir o PIS e a COFINS sobre os atos cooperativos típicos e permitir a compensação tributária após o trânsito em julgado.
>
> 6. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 do STJ, **fixando-se a tese: não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas.**

Observo que no RE 1164716 - MG, o caso tratava-se da "Cooperativa dos Instrutores de Formação Profissional e Promoção Social Rural Ltda - COOPIFOR". E no RE 1141667 a parte era "Cooperativa dos Citricultores Ecológicos do Vale do Caé Ltda - ECOCITRUS". O tipo dessas cooperativas em nada se assemelham com uma cooperativa de crédito, pois sabemos que estas últimas tem toda uma regulamentação diferenciada, inclusive a nível de Constituição Federal.

Na ementa dos repetitivos chama atenção o seu item 3, que faz referência aos atos cooperativos de que trata o presente processo. Assim, não é possível ter certeza de que se o STJ analisar os atos cooperativos de uma Cooperativa de Crédito se iriam chegar à mesma conclusão que "tratam-se de atos cooperativos típicos" e que não sofreriam a incidência do PIS e da Cofins.

Avancei mais na pesquisa no sítio do STJ e reparei em algumas decisões proferidas após esses repetitivos. Na pesquisa de jurisprudência de repetitivos no sítio do STJ tem um link com o seguinte título "Acórdãos posteriores ao Repetitivo". Nessa pesquisa deparei-me com o seguinte julgado:

> AgInt nos EDcl no RE nos EDcl no AgRg no REsp 686511 / RS, julgado em 29/06/2018:
>
> AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. **ATO COOPERATIVO**. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. **TEMAS 516 E 536/STF. SOBRESTAMENTO**.

Documento nato-digital

> 1. A agravante entende que a hipótese dos autos não se amolda ao precedente afetado à sistemática de repercussão geral, por entender que o Tema 516/STF aborda apenas atos das cooperativas de trabalho, enquanto, **na hipótese, trata de "cooperativa de crédito".**
>
> 2. Contudo, conforme consignado quando do julgamento dos embargos de declaração, não se pode inferir do Tema 516/STF que sua aplicabilidade se restringe às cooperativas de trabalho, pois o acórdão que afetou o tema fala de "valores recebidos pelas cooperativas", sem nenhuma mitigação.
>
> 3. Aliás, quanto ao tema da incidência de contribuições sociais sobre as atividades das cooperativas, há, em verdade, dois precedentes afetados.
>
> 4. O Plenário do STF reconheceu a existência de repercussão geral no RE 672.215-RG/CE, oportunidade em que será decidida a questão da "incidência de **COFINS, PIS** e CSLL sobre o produto de ato cooperado ou cooperativo" (Tema 536/STF), e no RE 597.315-RG/RJ, ocasião em que será solucionada a "Sujeição passiva das cooperativas à contribuição para o financiamento da seguridade social **- COFINS**"
>
> (Tema 516/STF), **controvérsias que se assemelham ao presente caso**.
>
> 5. A **incidência dos referidos temas às cooperativas de crédito** é referendado por precedentes do STF: RE 965.113 ED-AgR, Rel. Min. Dias Toffoli, Segunda Turma, julgado em 6/10/2017, publicado em 31/10/2017; RE 594.695 AgR-AgR, Rel. Min. Marco Aurélio, Primeira Turma, julgado em 5/5/2015, publicado em 25/5/2015).
>
> 6. "Destaca-se que no referido tema 536, o Pleno da Corte voltará a analisar, em sede de repercussão geral, a matéria da tributação das **cooperativas** em geral, considerados os conceitos constitucionais de '**ato cooperativo',** 'receita de atividade **cooperativa'** e '**cooperado'**" (RE 1.082.173, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 27/10/2017, publicado em 6/11/2017.).
>
> 7. Inexiste, portanto a alegada restrição do entendimento a outras cooperativas que não sejam as de crédito.
>
> 8. A toda evidência, o único equívoco da decisão agravada é quando determina o sobrestamento apenas pelo Tema 516, quando o correto é o sobrestamento por ambos os temas (516 e 536).
>
> Agravo interno improvido.

Pelo que eu entendi, quando a discussão que chega no STJ é sobre a tributação de Cooperativas de Crédito, aquela Corte está sobrestando os processos para aguardar o que o STF vai decidir no julgamento dos temas 516 e 536. Ou seja, não estão aplicando o que decidiram nos repetitivos. De forma que há razoável dúvida quanto à aplicabilidade dos repetitivos para as Cooperativas de Crédito. Por essa razão, revejo o meu entendimento quanto ao voto então proferido no Acórdão 9303-005.786, referido pelo relator.

Porém, mesmo entendendo pela possibilidade de tributação dos atos cooperativos, há que se reconhecer que, por força do art. 30 da Lei nº 11.051/2004, a partir do fato gerador de

Documento nato-digital

12/2004, os atos cooperativos das cooperativas de crédito poderão ser excluídos da base de cálculo do PIS.

> Lei 11.051/2004:
>
> Art. 30. As sociedades cooperativas de crédito, 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 nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e demais normas relativas às cooperativas de produção agropecuária e de infra-estrutura.

Como os fatos geradores do presente processo são anteriores a 12/2004, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, com retorno dos autos ao colegiado de origem para analisar as demais questões de mérito inseridas no recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal

Documento nato-digital