



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 16327.001467/2005-47
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-010.178 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de dezembro de 2022
Recorrente COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS
FUNCIONÁRIOS DA ABRIL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

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

Nos termos do artigo 62-A 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 543-B e 543-C 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, no julgamento realizado na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, entendeu que não são tributados pelo PIS e pela Cofins os chamados atos cooperativos. Recursos Especiais nºs 1.164.716 e 1.141.667. Precedentes STJ.PIS/COFINS.

ALARGAMENTO. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. ART.3º DA LEI Nº 9.718. INCONSTITUCIONALIDADE. STF.

É inconstitucional o alargamento da base de cálculo do PIS previsto no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

RECUPERAÇÃO DE CUSTOS E DESPESAS. NÃO INCIDÊNCIA. IN Nº 1.911/19.

Os ingressos que a pessoa jurídica perceba a título de efetiva recuperação de custos e despesas não constituem receita para fins de tributação por meio do PIS, notadamente por significarem mero estorno daqueles dispêndios anteriormente incorridos e não, como seria indispensável, aquisição de direito novo, nos termos do art. 667 da IN nº 1.911/19.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. SÚMULA CARF 2.

Não cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a apreciação de constitucionalidade da norma nos termos da Súmula CARF nº 2.

JUROS SELIC. SÚMULA CARF 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no

período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

JUROS DEVIDOS ENQUANTO SUSPENSÃO A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO RECURSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA CARF 5.

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, relativamente à alegação acerca do caráter confiscatório da multa e à defesa sobre a conta renda de ajustes em investimento em coligadas e controladas, e, (ii) no mérito, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a exigência fiscal sobre os valores correspondentes à subconta 7.1.9.30.00-6 (recuperação de encargos e despesas), vencidos os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Paulo Régis Venter (Suplente convocado) e Hécio Lafetá Reis (Presidente), que negavam provimento. Os conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Márcio Robson Costa acompanharam o Relator pelas conclusões. Julgamento iniciado na reunião de dezembro de 2021, quando votaram todos os conselheiros então presentes, exceto o conselheiro Hécio Lafetá Reis (Presidente), cujo voto veio a ser proferido na sessão das 8h30m do dia 21/12/2022. Nos termos do art. 58, § 5º, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), os conselheiros Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Marcelo Costa Marques d'Oliveira (suplente convocado) e Ricardo Sierra Fernandes não votaram, por se tratar de recurso julgado, respectivamente, pela conselheira Mara Cristina Sifuentes e pelos conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Paulo Régis Venter (suplente convocado) na reunião do mês de dezembro de 2021. Designado como redator *ad hoc*, conforme publicado em pauta, o conselheiro Hécio Lafetá Reis (Presidente), que manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Hécio Lafetá Reis – Presidente e Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Régis Venter (suplente convocado), Laércio Cruz Uliana Júnior e Márcio Robson Costa e Hécio Lafetá Reis (Presidente).

Relatório

O presente processo encontrava-se sob a relatoria do conselheiro Laércio Cruz Uliana Júnior que não mais integra esta turma julgadora, razão pela qual se designou o conselheiro Hécio Lafetá Reis para atuar como redator *ad hoc*, sendo reproduzido, na sequência, o relatório que havia sido elaborado pelo conselheiro.

Trata-se de recurso voluntário que já teve seu julgamento em acórdão nº 3201-001.249, de 20/03/2013, e posteriormente julgado recurso especial da procuradoria nos termos do acórdão nº 9303-009.953 da 3ª CSRF.

Inicialmente o processo foi assim decidido pela DRJ:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

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

Ementa: 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 OFÍCIO. 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.

Por bem retratar os fatos, passo a reproduzir o relatório do acórdão em recurso especial:

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 O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL— COFINS Período de apuração: 01/01/2002 a 30/11/2003 **COFINS. COOPERATIVA DE CRÉDITO. LEI nº 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 impositiva 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.

Seguindo a marcha processual normal foi proferido acórdão assim constando na ementa:

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.

Ainda nos fundamentos:

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, 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:

Repetitivos 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

DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/2008 DO STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO.

1. Os RRETE 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 RRE 672.215 e 597.315, com repercussão geral, mas sem mérito julgado, tratam de hipótese diversa da destes autos.

2. O art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. E, ainda, em seu parágrafo único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

3. **No caso dos autos, colhe-se da decisão em análise que se trata de ato cooperativo típico, promovido por cooperativa que realiza operações entre seus próprios associados (fls. 124), de forma a autorizar a não incidência das contribuições destinadas ao PIS e a COFINS.**

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.

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 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

Ressalto que em recurso voluntário foi apresentado pedindo reforma em síntese:

a) da inexistência de receita nos termos do artigos 3º e 79 da Lei nº 5.764/71;

- b) ilegalidade do alargamento da base de cálculo nos termos do art. 3º da Lei nº 9.718/98;
 - c) erros de apuração da base de cálculo;
 - d) multa com caráter confiscatório;
 - e) não incidência de juros moratórios enquanto pendente de apreciação a impugnação;
 - f) imprestabilidade da atualização do suposto crédito pela SELIC;
- É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis, Redator *ad hoc*.

Conforme apontado no introito do relatório supra, o presente processo encontrava-se sob a relatoria do conselheiro Laércio Cruz Uliana Júnior, que não mais integra esta turma julgadora, razão pela qual se designou o conselheiro Hécio Lafetá Reis para atuar como redator *ad hoc*, sendo reproduzido, na sequência, o voto que havia sido elaborado pelo conselheiro relator, em seus exatos termos.

O Recurso é tempestivo e merece ser conhecido em parte.

No que tange ao pedido de provimento à conta renda de ajustes em investimento em coligadas e controladas, já foi provido em DRJ o seu pleito, dessa forma, inexistindo interesse recursal.

Já em relação ao caráter confiscatório da multa, também não conheço da matéria, uma vez que trata-se de controle de constitucionalidade, sendo vedado tal apreciação por esse órgão, vejamos:

Súmula CARF nº 2 Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Das demais matéria eu conheço e passo a examinar.

1 DA LIDE

Trata-se de recurso voluntário que retorna por determinação do julgamento em recurso especial.

Importante salientar que o recurso voluntário foi assim julgado conforme ementa:

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 impositiva para a COFINS.

Recurso Voluntário Provido.

E constou assim na conclusão do voto condutor:

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

Assim passo analisar cada tópico do recurso voluntário.

2 DO ATO COOPERATIVO - ART. 79, da Lei nº 5.764/71

Em caso análogo envolvendo a matéria, essa Turma julgadora já proferiu voto da lavra da Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, acórdão 3201-003.926:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004

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

Nos termos do artigo 62-A 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 543-B e 543-C 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, no julgamento realizado na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, entendeu que não são tributados pelo PIS e pela Cofins os chamados atos cooperativos. Recursos Especiais nºs 1.164.716 e 1.141.667. Precedentes STJ.

(...)

Inicialmente há que se esclarecer que o referido RE 672215 RG, que acarretou o sobrestamento do presente feito, ainda não teve seu mérito julgado pelo Supremo.

Não obstante, a matéria já foi amplamente debatida no âmbito dos Tribunais superiores, inclusive objeto de apreciação pelo próprio STF.

Conforme relato dos fatos, a controvérsia em exame diz respeito à composição da base de cálculo do PIS e da COFINS para as sociedades cooperativas, no caso, cooperativa de crédito, no regime disciplinado pela Lei nº 9.718/98.

A matéria em questão mereceu amplos debates aos longos dos anos.

A Constituição Federal de 1988, prestigiando o cooperativismo, prescreveu em seu art. 146, III, c, a necessidade de se conferir, por meio de Lei Complementar, o "*adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas*".

Historicamente, as sociedades cooperativas gozavam de isenção da COFINS, e, com relação ao PIS, estavam sujeitas à contribuição incidente sobre Folha de Salários. Todavia, com a edição Medida Provisória nº 1.858-7/99, que alterou a redação das Leis nº 9.715/98 e 9.718/98, as cooperativas passaram a estar sujeitas ao regime geral de apuração, portanto, devendo incluir na base de cálculo a totalidade de seu faturamento.

Inicialmente, no que tange à discussão acerca da constitucionalidade da norma que afastou a isenção da COFINS para as cooperativas, é de salientar que, por força da Súmula CARF nº 2, "*o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*". Desse modo, inócuo adentrar a tais alegações de mérito trazidas pela Recorrente.

Não obstante, há que se examinar a questão relativa à incidência do PIS e da COFINS sobre os chamados atos cooperativos próprios, que, nos termos da Lei nº 5.764/71 (Define a Política Nacional de Cooperativismo, institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, e dá outras providências), são assim definidos:

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.

Após intensos debates, pacificou-se na jurisprudência pátria o entendimento segundo o qual o ato cooperativo típico, ou seja, aquele praticado entre cooperativa e seus cooperados, está fora da incidência tributária.

Não obstante, toda e qualquer receita percebida de terceiros, por não se enquadrar como ato cooperativo típico, está no campo de incidência das normas tributárias.

É o que decidiu o Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral -em caráter vinculante - no que se refere às receitas percebidas de terceiros pelas cooperativas, Processo nº 11060.002558/2006-35S3-C2T1 Acórdão n.º 3201-003.926Fl. 447 entendendo que estas não podem ser tidas como ato cooperativo típico e, portanto, podem ser regularmente tributadas.

Transcrevo a ementa do julgado:

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.

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.

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.

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.

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.

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.

Cooperativa é pessoa jurídica que, nas suas relações com terceiros, tem faturamento, constituindo seus resultados positivos receita tributável.

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, Processo nº 11060.002558/2006-35S3-C2T1 Acórdão n.º 3201-003.926Fl. 448 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).

Inexiste ofensa ao postulado da isonomia na sistemática de créditos conferida pelo art. 15 da Medida Provisória 2.15835/2001. 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.

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 pelo impetrante com terceiros tomadores de serviço, objeto da impetração.

(RE 599362, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 06/11/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-022015 PUBLIC 10-02-2015)

Na hipótese dos autos, contudo, é peculiar a situação da Recorrente, pois, por se tratar de cooperativa de crédito, não possui qualquer relação com terceiros, mas, apenas, com seus próprios cooperados. Assim, para esta espécie de cooperativa, não se verifica a percepção de receitas de terceiros.

Por força de regulamentação do Banco Central do Brasil, à qual se submetem as cooperativas de crédito na condição de instituição financeira, notadamente 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 próprios.

Vale salientar, outrossim, que não consta qualquer alegação nos autos no sentido de que a Recorrente - em descumprimento à norma regulamentar supra - possa eventualmente ter percebido qualquer receita de terceiros, não cooperados.

Portanto, especificamente quanto às Cooperativas de Crédito, já se manifestou o STF após o julgamento com repercussão geral acima transcrito:

DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. COFINS E CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. COOPERATIVA. INCIDÊNCIA DA EXAÇÃO APENAS NOS ATOS NÃO COOPERADOS. DISTINÇÃO, NO CASO CONCRETO, ENTRE ATOS COOPERADOS E NÃO COOPERADOS. SÚMULA 279/STF. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. PRECEDENTES.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal entende que não há incidência do PIS e da COFINS nos atos cooperativos próprios e que, por outro lado, incide a exação em atos praticados com terceiros não associados.

Identificar a natureza do ato praticado, se cooperado ou não, demandaria o reexame da legislação infraconstitucional e do acervo fático-probatório, o que é vedado em sede de recurso excepcional. Essa hipótese atrai a incidência da Súmula 279 desta Corte.

A Lei nº 5.764/1971 foi recepcionada pela Constituição de 1988 com natureza de lei ordinária e o seu art. 79 define o que é ato cooperativo. Saber se essa definição repercutirá ou não na materialidade de cada espécie tributária demanda a análise da subsunção do fato à norma de incidência específica (RE 599.362, Rel. Min. Dias Toffoli), providência vedada em sede de recurso excepcional.

3. Agravo regimental a que se nega provimento.

(RE 599266 AgR, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 26/08/2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-203 DIVULG 22-09-2016 PUBLIC 23-092016)

Nesse aspecto, se faz necessário recorrer aos julgados proferidos pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de Recurso Representativo de controvérsia, também de aplicação obrigatória por este órgão julgador:

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

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

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.

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.

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.

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.

(REsp 1141667/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/04/2016, DJe 04/05/2016)

A aplicação do entendimento firmado no julgado supra às cooperativas de crédito podem ser observada no seguinte julgado:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL.

COOPERATIVA DE CRÉDITO. PIS/COFINS. APLICAÇÕES FINANCEIRAS. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO.

1.A 1a. Seção desta Corte, ao apreciar os Recursos Especiais 1.141.667/RS e 1.164.716/MG (Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, DJe 4.5.2016), julgados sob o rito do art. 543-C do CPC, concluiu que não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas.

2.No caso das cooperativas de crédito, o ato cooperativo envolve a captação de recursos, a realização de empréstimos efetuados aos cooperados, bem assim a movimentação financeira da cooperativa, de sorte que toda a receita das cooperativas de crédito é isenta de PIS e COFINS, segundo o entendimento do STJ. A saber, cite-se precedente específico da 1a. Seção: REsp. 591.298/MG, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, Rel. p/acórdão Min. CASTRO MEIRA, 1a. Seção, DJ 7.3.2005, p. 136.

3.Agravo Interno da FAZENDA NACIONAL desprovido.(AgInt no AgInt no REsp 1173577/MG, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/03/2017, DJe 31/03/2017)

Este CARF, por meio de sua Câmara Superior de Recursos Fiscais, aplica exatamente o entendimento supra, firmado pelo STJ, relativamente à incidência do PIS e da COFINS sobre os atos cooperativos próprios das Cooperativas de Crédito:

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 62-A 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 543-B e 543-C 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, no julgamento realizado na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, entendeu que não são tributados pelo PIS e pela Cofins os chamados atos cooperativos. Recursos Especiais nºs 1.164.716 e 1.141.667. Precedentes STJ.

(Acórdão nº 9303005.786, 20 de setembro de 2017)

Por todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do contribuinte.

Tatiana Josefovicz Belisário

No mesmo sentido, se manifestou o relator Demes Brito no acórdão no recurso especial em que venceu, vejamos:

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 impositiva para a COFINS.

Com efeito, verifico que a Contribuinte é sociedade cooperativa regida 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 consequência, não há base impositiva 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.

(...)

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:

(...)

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

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Demes Brito

Dessa forma, adoto os argumentos acima exposto, e neste tópico, dou provimento.

3 ILEGALIDADE DO ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO NOS TERMOS DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98

O artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, que foi o fundamento para incluir as receitas financeiras no conceito de receita bruta, foi posteriormente revogado pela Lei nº 11.491, de 2009, e declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, no RE 585.235/MG com repercussão geral:

EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.(RE 585235 QO-RG, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, julgado em 10/09/2008, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-227 DIVULG 27-11-2008 PUBLIC 28-11-2008 EMENT VOL-02343-10 PP-02009 RTJ VOL-00208-02 PP-00871)

Ainda nesse mesmo sentido:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados

expressa ou implicitamente. Sobrepor-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, juntando-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (RE 346084, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 09/11/2005, DJ 01-09-2006 PP-00019 EMENT VOL-02245-06 PP-01170)

Assim, deve prosperar o pleito da contribuinte para reconhecer a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º, da Lei nº 9.718, de 1998.

4 ERROS DE APURAÇÃO NA BASE DE CÁLCULO

Aduz a contribuinte em seu voluntário:

(...) agiu equivocadamente a fiscalização 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 presente auto de infração.

A exclusão de recuperação de encargos e despesas dentre outras receitas operacionais por expressa previsão legal do art. 3º, II da Lei nº 9.718/98, na redação dada pela Medida Provisória 2.158- 35/2001:

Art. 3º (...)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

(...)

II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita

Ainda no mesmo sentido a IN nº 1.911/19, vejamos:

Art. 667. As pessoas jurídicas relacionadas no art. 662, podem excluir ou deduzir da receita bruta operacional, para efeito da determinação da base de cálculo apurada na forma do art. 663 (Lei nº 9.701, de 1998, art. 1º, inciso I):

I - as reversões de provisões operacionais;

II - as recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas;

Envolvendo a mesma contribuinte, assim fixou entendimento a Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, vejamos:

RECUPERAÇÃO DE CUSTOS E DESPESAS. NÃO INCIDÊNCIA.

Os ingressos que a pessoa jurídica perceba a título de efetiva recuperação de custos e despesas não constituem receita para fins de tributação por meio do PIS, notadamente

por significarem mero estorno daqueles dispêndios anteriormente incorridos e não, como seria indispensável, aquisição de direito novo.

Acórdão nº 3402-007.628

Nesse sentido, por não representar receita da pessoa jurídica, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para afastar a exigência fiscal sobre os valores correspondentes à subconta 7.1.9.30.00-6 (recuperação de encargos e despesas).

5 NÃO INCIDÊNCIA DE TAXA SELIC E SUA SUSPENSÃO ENQUANTO PENDENTE A ANÁLISE DOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS

Por fim, sustenta a Recorrente a não incidência de juros moratórios enquanto pendente a apreciação dos recursos administrativos por se tratar de hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151, III, do Código Tributário Nacional - CTN) e a impossibilidade de incidência da taxa SELIC sobre os créditos.

As duas questões são objeto das Súmulas CARF 05 e 06 que cabem ser aplicadas integralmente:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Como se depreende dos enunciados das súmulas, cabe a incidência da taxa SELIC, por expressa exigência legal, inclusive enquanto suspensa a sua exigibilidade pela interposição de recurso administrativo, sendo que a exclusão dos juros somente será cabível na hipótese de depósito no montante integral.

Com isso, cabe ser negado provimento ao Recurso nesses pontos.

6 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por (i) não conhecer da parte do recurso relativa à multa com caráter confiscatório e à conta renda de ajustes em investimento em coligadas e controladas e, na parte conhecida, (ii) DAR PARCIAL PROVIMENTO para afastar a exigência fiscal sobre os valores correspondentes à subconta 7.1.9.30.00-6 (recuperação de encargos e despesas)

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis

Fl. 17 do Acórdão n.º 3201-010.178 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.001467/2005-47

Declaração de Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis

Em razão da vista por mim realizada, constatei a necessidade de esclarecer o motivo de sua solicitação, pois, considerando a decisão contida no acórdão nº 9303-009.953, de 21/02/2020, o enfrentamento, pela turma ordinária, da matéria relativa à incidência das contribuições PIS/Cofins sobre os atos cooperativos das cooperativas de crédito se mostrava indevida, uma vez que a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) já havia decidido, na instância superior, sobre ela.

De fato, no acórdão nº 9303-009.953, decidiu-se nos seguintes termos:

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.

Eis alguns trechos do voto condutor em que tal matéria restou decidida:

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:

(...)

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.

(...)

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.

(...)

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).

(...)

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.

(...)

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 12/2004, os atos cooperativos das cooperativas de crédito poderão ser excluídos da base de cálculo do PIS. Lei 11.051/2004:

(...)

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.

Conforme se verifica dos excertos supra, a CSRF decidiu que, por se referir a fatos geradores anteriores a 12/2004, a tributação dos atos cooperativos devia ser reconhecida, razão pela qual os presentes autos retornaram à turma ordinária para análise das demais questões de mérito.

Quando da prolação da presente decisão, inobstante o enfrentamento pela CSRF da matéria acima apontada, o Relator expôs seu entendimento acerca dela nos seguintes termos:

2. DO ATO COOPERATIVO - ART. 79, da Lei nº 5.764/71

Em caso análogo envolvendo a matéria, essa Turma julgadora já proferiu voto da lavra da Conselheira Tatiana Josefovich Belisário, acórdão 3201-003.926:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004

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

Nos termos do artigo 62-A 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 543-B e 543-C 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, no julgamento realizado na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, entendeu que não são tributados pelo PIS e pela Cofins os chamados atos cooperativos. Recursos Especiais nºs 1.164.716 e 1.141.667. Precedentes STJ.

(...)

Portanto, especificamente quanto às Cooperativas de Crédito, já se manifestou o STF após o julgamento com repercussão geral acima transcrito:

DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. COFINS E CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. COOPERATIVA. INCIDÊNCIA DA EXAÇÃO APENAS NOS ATOS NÃO COOPERADOS. DISTINÇÃO, NO CASO CONCRETO, ENTRE ATOS COOPERADOS E NÃO COOPERADOS. SÚMULA 279/STF. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. PRECEDENTES.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal entende que não há incidência do PIS e da COFINS nos atos cooperativos próprios e que, por outro lado, incide a exação em atos praticados com terceiros não associados.

(...)

Nesse aspecto, se faz necessário recorrer aos julgados proferidos pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de Recurso Representativo de controvérsia, também de aplicação obrigatória por este órgão julgador:

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

(...)

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.

(...)

A aplicação do entendimento firmado no julgado supra às cooperativas de crédito podem ser observada no seguinte julgado:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL.

COOPERATIVA DE CRÉDITO. PIS/COFINS. APLICAÇÕES FINANCEIRAS. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO.

(...)

2.No caso das cooperativas de crédito, o ato cooperativo envolve a captação de recursos, a realização de empréstimos efetuados aos cooperados, bem assim a movimentação financeira da cooperativa, de sorte que toda a receita das cooperativas de crédito é isenta de PIS e COFINS, segundo o entendimento do STJ. A saber, cite-se precedente específico da 1a. Seção: REsp. 591.298/MG, Rel. Min. TEORI ALBINOZAVASCKI, Rel. p/acórdão Min. CASTRO MEIRA, 1a. Seção, DJ 7.3.2005, p. 136.

(...)

Este CARF, por meio de sua Câmara Superior de Recursos Fiscais, aplica exatamente o entendimento supra, firmado pelo STJ, relativamente à incidência do PIS e da COFINS sobre os atos cooperativos próprios das Cooperativas de Crédito:

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 62-A 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 543-B e 543-C 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, no julgamento realizado na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, entendeu que não são tributados pelo PIS e pela Cofins os chamados atos cooperativos. Recursos Especiais nºs 1.164.716 e 1.141.667. Precedentes STJ. (Acórdão nº 9303005.786, 20 de setembro de 2017)

Por todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do contribuinte. (g.n.)

Tatiana Josefovich Belisário

No mesmo sentido, se manifestou o relator Demes Brito no acórdão no recurso especial em que vencido, vejamos:

(...)

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:

(...)

Dessa forma, adoto os argumentos acima exposto, e neste tópico, dou provimento. (g.n.)

Constata-se, pois, que, inobstante a matéria relativa à tributação dos atos cooperativos das cooperativas de crédito já ter sido decidida em instância superior (CSRF), em sentido oposto ao adotado pelo Relator, este registrou sua posição no sentido de dar provimento a esse tópico do recurso, sem se dar conta que não mais cabia, na instância ordinária, o seu enfrentamento, mas apenas as demais matérias que restaram não decididas.

Trata-se, portanto, de uma decisão apenas em tese, pois, consultando-se a conclusão do voto condutor deste acórdão, verifica-se que tal matéria não foi objeto do dispositivo desta decisão.

Hélcio Lafetá Reis