



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19740.000613/2003-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-002.408 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 04 de novembro de 2022
Recorrente COOPERATIVA DE CREDITO SUL-LITORANEA DO ESPIRITO SANTO -
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/1999, 30/04/1999, 31/05/1999, 30/06/1999, 31/07/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/03/2000, 31/03/2001

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, no 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 Especiais nºs 1.164.716 e 1.141.667. Precedentes STJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas. 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, dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Carlos Delson Santiago (presidente) e Wagner Mota Momesso de Oliveira.

(documento assinado digitalmente)

Wagner Mota Momesso de Oliveira- Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Mateus Soares de Oliveira, Carlos Delson Santiago e Wagner Mota Momesso de Oliveira (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de embargos opostos pelo contribuinte em epígrafe em face do Acórdão n.º 12-12.944, oriundo da 1ª Turma da DRJ/RJOI de 28 de dezembro de 2006, que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, para manter a contribuição para o PIS valor de R\$ 3.010,23, acrescido de multa de 75% e juros de mora.

Por bem descrever os fatos, adota-se, em partes, o relatório da decisão de 1º grau, conforme a seguir:

Trata o processo de lançamento de Contribuição para o Programa de Inter Social - PIS, no montante de R\$ 3.010,23, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

A ação fiscal está detalhada no Termo de Verificação Fiscal de fls. 168 a 174.

A Fiscalização informa que a Interessada figura como litisconsorte nas ações judiciais n.º 2000.51.01.016620-6, na qual contesta a tributação do PIS pela totalidade de suas receitas, e ri.º 2000.51.01.014134-9, na qual contesta a tributação da Cofins nos termos da lei n.º 9.718/98. A segurança pretendida em ambos os processos foi denegada pela Justiça Federal que, contudo, autorizou o depósito do montante integral dos valores devidos para suspensão de sua exigibilidade até solução das lides.

As referidas ações judiciais são acompanhadas pelos processos 'administrativos n.º 10768.020391/00-34 e 10768.013072/2001-98, respectivamente, nos quais identificou-se a necessidade de constituição de créditos da contribuição para o PIS, por meio de lançamento de ofício, o que motivou a instauração do procedimento fiscal sob exame.

A Fiscalização constatou que a Interessada não declarou em DCTF qualquer valor referente a contribuição para o PIS, relativo ao período de fevereiro a outubro de 1999 e, para o mesmo período, não efetuou depósitos judiciais.

Ainda, as sobras distribuídas em março de 2000 e março de 2001 foram excluídas na formação da base de cálculo do PIS naqueles meses, sem previsão na legislação aplicáveis às cooperativas de crédito.

Os valores lançados estão discriminados na planilha de fl. 173.

O enquadramento legal se encontra nas fls. 179. No que se refere a atualização monetária e as penalidades aplicáveis, o enquadramento legal correspondente consta do Demonstrativo de Multa e Juros de Mora de fls. 176/177.

Cientificada da exigência em 28/11/2003, a Interessada apresentou, em 29/12/2003, por intermédio de seu representante legal, a impugnação de fls. 234 a 246, na qual alega, em síntese:

- a Impugnante é uma sociedade cooperativa de crédito e assim, na prática de verdadeiros atos cooperativos, a vigência e amplitude dos arts. 79, 87 e 11 da Lei n.º 5.764/71 a retiram do campo de incidência do PIS/COFINS;
 - não existe fundamentação legal para imposição de tributo no período de fev/99 a out/99, uma vez que ainda que tenha entrado em vigor em 29/07/1999, a Medida Provisória n.º 1.858-7 somente começou a produzir efeitos a partir de 30/10/1999, por força do princípio da anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, §6º, da Constituição Federal, e segundo preceitua o Ato Declaratório SRF n.º 88/99;
 - a exclusão das sobras distribuídas se deu em consonância com a MP 101/02, convertida na Lei no 10.676/03, que estabeleceu em seu art. 1º a possibilidade de exclusão da base de cálculo do PIS/COFINS dos valores relativos As sobras líquidas apuradas, sendo que tal prerrogativa foi conferida alcançando todos os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP;
 - a obscuridade do Relatório da Fiscalização importa em nulidade do auto de infração.
- É o relatório.

A recorrente foi cientificada da decisão em 16/01/2007, momento no qual interpôs recurso voluntário, alegando, preliminarmente, a não concomitância com ação judicial e

nulidade do auto de infração por ilegalidade da descaracterização da recorrente como sociedade cooperativa e inobservância da aplicação do princípio da anterioridade nonagésima, no mérito, alega a não incidência tributária sobre o ato cooperativo previsto na Lei 5.764/71, além da impossibilidade do lançamento das sobras líquidas – da dedução da base de cálculo do PIS, autorizado pela Lei n.º 10.676/03

Observa-se, ainda, que nos referidos autos, constam despacho de admissibilidade de embargos (fls. 3053-3064), esclarecendo que, aparentemente, a contribuinte não fora cientificada do procedimento de anexação do processo 19740.000615/2003-51 (Auto de Infração de PIS/Pasep) aos autos deste processo de n.º 19740.000613/2003-62 (Auto de Infração de Cofins), ocorrida às e-fls. 1.095, com base no artigo 1º, inciso I, alínea “b” da Portaria SRF n.º 6.129/2005, sendo que os documentos anexados nas e-fls. 1.103 a 1.897, referem-se aos antigos autos do processo 19740.000615/2003-51. Contudo, mesmo após a anexação, o colegiado da extinta 3ª Turma Especial da 3ª Seção de Julgamento apreciou apenas o recurso voluntário de Cofins no Acórdão n.º 3803- 00.614, não abordando o recurso voluntário de PIS/Pasep, anexado às e-fls. 1.754 e seguintes. Destarte, haveria necessidade de se proferir julgamento acerca do referido recurso.

Isto posto, o processo foi encaminhado para este Colegiado e incluído em pauta paga julgamento do recurso voluntário que se refere à matéria de PIS.

É o relatório.

Voto

Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade, e dele tomo conhecimento.

PRELIMINARES

1- Da concomitância da ação judicial

O referido despacho de admissibilidade dos embargos citados às fls. 3053-3064 determina o julgamento da matéria de PIS deste processo, uma vez que não realizado quando do acórdão 3803-00.614 proferido pela extinta 3ª Turma Especial da 3ª seção de julgamentos do CARF.

Compulsando o acórdão supracitado, verifico que o então colegiado identificou que que a Recorrida almejando fortalecer seu objetivo, buscou também a opção pela via judicial, ou seja, conforme se observa nos autos a matéria foi submetida à apreciação judiciária e teve decisão transitada em julgado favorável à Fazenda Pública, restando explícita a concomitância e aplicação da súmula 1 do CARF.

Entretanto verificando a cópia do mandado de segurança específico às fls. 50- 164, o processo judicial diz respeito tão somente a matéria de COFINS, conforme próprio pedido da ação “*A concessão de medida liminar inaudita altera parts, com base no artigo 151, IV, do Código Tributário Nacional, a fim de que a Autoridade Coatora se abstenha de cobrar a COFINS*”. Logo, vê-se que, não obstante a existência do mandado de segurança, não há abrangência com a material total discutida neste processo.

Logo, entendo pela não concomitância especificamente no que tange a matéria de PIS que será devidamente analisada no mérito.

2- Da nulidade do auto de infração por ilegalidade da descaracterização da recorrente como sociedade cooperativa/ da nulidade por inobservância da anterioridade nonasegimal

O Decreto 70.235/1972, enumera, em seu artigo 59, as possíveis nulidades que devem ser verificadas no processo administrativo fiscal, e especificamente, destaco para o presente caso, seu inciso II, e parágrafo 1º:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (grifos nossos)

Não vislumbro, no entanto, nas alegações de defesa, nenhuma hipótese de nulidade, prevista em lei, nos referidos autos, e, portanto, passo a análise de mérito.

MÉRITO

3- Da não incidência tributária sobre o ato cooperativo da Lei nº 5.764/71/dedução da base de cálculo do PIS.

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 1.8587/ 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.

Conforme determinação no despacho de admissibilidade já citado no relatório deste processo, há que se examinar especificamente a questão relativa à incidência do PIS 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. (grifos nossos)

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.

O Supremo Tribunal Federal decidiu em sede de repercussão geral em caráter vinculante no que se refere às receitas percebidas de terceiros pelas cooperativas, entendendo que estas não podem ser tidas como ato cooperativo típico e, portanto, podem ser regularmente tributadas, vejamos excerto da decisão:

"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 2.15835/ 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 2.15835/ 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.

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. (RE 599362, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 06/11/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO DJe027 DIVULG 09022015 PUBLIC 10022015)

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.

No que tange, 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.

1. 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.

2. 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.

3. A Lei n.º 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 DJe203 DIVULG 22092016 PUBLIC 23092016)" (grifos nossos)

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. 543C 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 pará. 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. 543C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 do STJ, fixandose 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)

"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. 543C 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 REsp 1173577/MG, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/03/2017, DJe 31/03/2017)"

Sendo incontroverso que a recorrente é uma cooperativa de crédito que tão somente cursou operações com associados, isto é, atos cooperativos típicos, há direito ao crédito pleiteado.

Vê-se ainda, reforçando, disposição tratando da exclusão para as sociedades cooperativas em Geral (inclusive, cooperativas de crédito) das sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício destinadas à constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social – art. 28 da Lei 5.764 – art. 291 da IN 1911 – clarificando tal direcionamento:

“Art. 291. As sociedades cooperativas em geral, além do disposto no art. 27, podem excluir da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os valores das sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, destinados à constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (Fates), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971

Com fulcro nas razões supra expedidas, **voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, conceder provimento total ao Recurso Voluntário interposto.**

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta

Fl. 8 do Acórdão n.º 3002-002.408 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 19740.000613/2003-62