



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19740.000626/2003-31
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº **9303-010.220 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 10 de março de 2020
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
COOPERATIVA DE CRÉDITO NORTE DO ESPÍRITO SANTO - SICOOB NORTE

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 28/02/1999, 31/03/1999, 30/04/1999, 31/05/1999, 30/06/1999, 31/07/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999, 28/02/2000, 28/02/2001

NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL. DISSIMILITUDE FÁTICA.

Não se conhece do Recurso Especial quando as situações fáticas consideradas nos acórdãos paradigmas são distintas da situação tratada no acórdão recorrido, não se prestando os arestos, por conseguinte à demonstração de dissenso jurisprudencial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 28/02/1999, 31/03/1999, 30/04/1999, 31/05/1999, 30/06/1999, 31/07/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999, 28/02/2000, 28/02/2001

PIS. COFINS. COOPERATIVA DE CRÉDITO. TRIBUTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Por expressa disposição da legislação tributária, os ingressos decorrentes de atos cooperativos praticados pelas cooperativas de crédito estão sujeitos à tributação pelo PIS e pela Cofins.

Não são aplicáveis às cooperativas de crédito o que foi decidido pelo STJ, na sistemática dos recurso repetitivos, no julgamento dos RESP nº 1.164.716 e 1.141.667.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram 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)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Tratam-se de recursos interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo contra acórdão n.º 3301-00.223, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos:

- 1) Quanto à Cofins, deu parcial provimento ao recurso para cancelar o lançamento referente aos fatos geradores de fevereiro a outubro de 1999, inclusive mantendo o lançamento para os demais períodos; e
- 2) Quanto ao PIS, negar provimento ao recurso.

O Colegiado a quo, assim, consignou a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 28/02/1999, 31/03/1999, 30/04/1999, 31/05/1999, 30/06/1999, 31/07/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999, 28/02/2000, 28/02/2001

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofms

Data do fato gerador: 28/02/1999, 31/03/1999, 30/04/1999, 31/05/1999, 30/06/1999, 31/07/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999, 28/02/2000, 28/02/2001

COFINS. NORMA INAPLICÁVEL. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Deve ser cancelado o lançamento que indique, conflituosamente, norma de incidência inaplicável ao sujeito passivo, acarretando prejuízo A defesa. Recurso Voluntário Provido em Parte, em relação à Cofins.

ALEGAÇÕES APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO. PRECLUSÃO.

Consideram-se precluídos, não se tomando conhecimento, os argumentos não submetidos ao julgamento de primeira instância, apresentados somente na fase recursal.

COOPERATIVA DE CRÉDITO. BASE DE CÁLCULO.

Aplica-se A cooperativa de crédito a legislação da contribuição para a Cofins e para o PIS, relativa as instituições financeiras.

ALEGAÇÕES GENÉRICAS. IMPOSSIBILIDADE

São incabíveis alegações genéricas. Os argumentos aduzidos deverão ser acompanhados de demonstrativos e provas suficientes que os confirmem, de modo a elidir o lançamento.

COOPERATIVA DE CRÉDITO. SOBRAS LÍQUIDAS.

Por ausência de previsão legal A época dos fatos, as cooperativas de crédito não podem excluir da base de cálculo do PIS e da Cofins as sobras líquidas apuradas no exercício.”

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão que, entre outros, deu parcial provimento ao recurso voluntário no que se refere ao lançamento da Cofins, para cancelar a parte relativa aos fatos geradores do período de fevereiro a outubro de 1999.

Traz, entre outros, que:

- O contribuinte se defende dos fatos que lhe são imputados, e não da sua capitulação legal;
- Segundo resulta da disciplina dos arts. 59 c/c 60 do Decreto n.º 70.235/72, a notificação e demais termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou

- proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte;
- No caso, não se verifica hipótese legal de nulidade, pois a autuação foi lavrada por autoridade competente, sem preterição do direito de defesa.

Em Despacho às fls. 4870 a 4872, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrrazões ao recurso foram apresentadas pelo sujeito passivo, que trouxe, entre outros, que:

- O Recurso não deve ser conhecido, pois os fatos tratados nos arestos recorrido e paradigmas são diferentes;
- É importante repisar o fato de que não se tratou de mero equívoco na capitulação legal do dispositivo infringido, ou até mesmo a ausência do mesmo, mas sim de uma imprecisão acarretada pela menção expressa de normas conflitantes que seriam inaplicáveis conjuntamente ao sujeito passivo;
- Por ser cooperativa, a eventual “receita”, tecnicamente ingresso, que adentra na cooperativa, tem como função específica e exclusiva a cobertura das despesas da sociedade, sendo que o montante que eventualmente exceder a essas despesas, consubstanciando as “sobras líquidas” do exercício, é rateado entre os associados, confirmando sua natureza de ato cooperativo, e sendo nesses (os cooperados) tributada;
- Não implicando operação de mercado, tampouco contrato de compra e venda, o ato cooperativo se mostra destituído de conteúdo econômico, não representando receita para fins de incidência de PIS e da Cofins.

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão que apenas cancelou o lançamento de Cofins referente aos fatos geradores de fevereiro a outubro de 1999, negando provimento a todos os demais períodos dos débitos de Cofins e à integralidade dos débitos de PIS.

Traz, entre outros, que:

- O acórdão recorrido desconsiderou por completo a natureza dos atos cooperativos – que abrangem a captação de recursos de cooperados, empréstimos a cooperados e aplicações financeiras desses recursos;
- Se determinado ingresso não representa referência para cálculo de tributos sobre o resultado é porque tampouco representa faturamento para apuração das contribuições que o tenham como fato gerador;
- No que tange à tributação das sobras, equivocou-se o acórdão que, afastando as determinações da Lei 5.764/71, fez incidir a Cofins sobre tais parcelas que se revestem das características dos atos cooperativos, visto que representam o resultado positivo da prática destes, sendo repassadas aos cooperados ao final do exercício, não integrando a receita da recorrente;
- Exsurge a necessidade de se julgar improcedente o auto de infração, já que pretende cobrar valores referentes ao período de fevereiro a outubro de 1999, e que não são devidos pela cooperativa recorrente; nesse ponto, a manutenção do auto combatido constitui afronta direta à anterioridade, e mais do que isso, à própria norma interpretativa advinda das penas do Secretário da Receita Federal, que assume foros de norma complementar à legislação tributária, nos termos do art. 100 do CTN.

Em Despacho às fls. 5110 a 5114, foi dado seguimento parcial ao Recurso interposto pelo sujeito passivo apenas em relação ao ponto que trata da impossibilidade de tributação dos atos cooperativos pelo PIS e Cofins.

Em Despacho de Reexame de Admissibilidade de recurso especial às fls. 5115 a 5116, o nobre ex-Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu por manter na íntegra o despacho do Presidente da Câmara – que deu seguimento parcial ao recurso do sujeito passivo.

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, que trouxe que a especialidade da cooperativa em análise frente às demais cooperativas resta evidente diante das operações que mantém junto aos associados, equiparadas às operações de instituição financeira, havendo o legislador, nos diplomas legais retro mencionados, esclarecido que, realmente, a cooperativa de crédito é sujeito passivo do PIS e da COFINS.

Agravo contra o despacho de reexame de admissibilidade foi interposto pelo sujeito passivo, mas em despacho de agravo às fls. 5202 a 5205, o agravo não foi conhecido pela nobre Presidente da CSRF – Adriana Gomes Rêgo.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise dos recursos interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo, importante discorrer sobre cada recurso, para melhor elucidar meu direcionamento pelo conhecimento ou não de cada recurso, considerando o art. 67 do RICARF/2015 – com alterações posteriores.

Quanto ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, recorda-se que insurge com a discussão acerca do entendimento dado pelo Colegiado *a quo* de que “Deve ser cancelado o lançamento que indique, conflituosamente, norma de incidência inaplicável ao sujeito passivo, acarretando prejuízo à defesa.”

Para melhor transparecer se houve ou não comprovação de divergência, importante trazer:

- Acórdão recorrido n.º 3301-00.223:
 - Ementa (destaques meus):

“[...]”

*Data do fato gerador: 28/02/1999, 31/03/1999, 30/04/1999,
31/05/1999, 30/06/1999, 31/07/1999, 31/08/1999, 30/09/1999,
31/10/1999, 28/02/2000, 28/02/2001*

COFINS. NORMA INAPLICÁVEL. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

*Deve ser **cancelado** o lançamento que indique, conflituosamente, norma de incidência inaplicável ao sujeito passivo, acarretando prejuízo à defesa. [...]*

- Voto (destaques meus):

“[...]”

Ainda em fase preliminar, no lançamento da Cofins, a contribuinte alega a existência de vício formal comprometendo sua defesa, acarretando nulidade do lançamento.

Embora tal argumento só tenha sido apresentado na fase recursal entendo deva ser apreciado pelo seu conteúdo de ordem pública em matéria processual, considerando-se a eventual possibilidade de cancelamento do lançamento por erro na invocação da norma jurídica infringida.

A recorrente alega que, "o fiscal, a despeito de reconhecer que a aplicabilidade da isenção da COFINS sobre a prática dos atos cooperativos, inclusive pelas cooperativas de crédito, determinada pelo inciso I artigo 6º da Lei Complementar n.º 70/91, tributou a Recorrente [...] Tal incongruência comprometeu a defesa da Recorrente, incerta quanto ao entendimento fiscal acerca da aplicabilidade do artigo 6º, I da Lei Complementar às cooperativas de crédito, e na medida em que a indicação precisa da legislação aplicável ao tributo é requisito do Auto de Infração [...]".

De fato, no Termo de Verificação Fiscal de fls. 100/108, ao tratar da legislação tributária aplicável, o agente fiscal consigna (fl. 103):

"As cooperativas de crédito, apesar de sujeitas a norma geral que regulamenta a atividade cooperativa (Lei n.º 5.764/71), são instituições financeiras (§ 1º do art. 18 da Lei n.º 4.595/64) e sujeitam-se a legislação dessas instituições em matéria tributária. No caso da Cofins, encontram-se sujeitas a legislação aplicável as instituições de que trata o § 1º do art. 22 da Lei n.º 8.212/91".

Portanto, conforme fica claro, diferente das demais sociedades cooperativas, a cooperativa de crédito se submete à legislação pertinente às instituições financeiras. Nesse diapasão, sofrerá a incidência de Cofins sobre suas receitas, consoante a Lei n.º 9.718/98, com as exclusões e deduções autorizadas pelas normas que regem a matéria.

Contudo, o mesmo TVF, registra (fls. 102, 103 e 104):

Portanto, a inobservância dos dispositivos acima citados da Lei Cooperativista implica o não aproveitamento da isenção de que trata o inciso I do art. 6º da LC n.º 70/91.

A partir de fevereiro de 1999, em virtude das alterações introduzidas pela Lei n.º 9.718/98, a Cofins passou a incidir sobre o faturamento das pessoas jurídicas de direito privado [..]

Diante dessas alterações, a Cofins passou a ser exigível também das instituições de que trata o § 1º do art. 22 da Lei n.º 8.212/91, que inclui as cooperativas de crédito.

A isenção outorgada aos atos cooperativos pelo inciso I do art. 6º da LC n.º 70/91, porém, somente foi revogada pela MP n.º 1.858/99 (art. 35, inciso II, alínea "a"), que produziu efeitos a partir de 30 de junho de 1999.

No período compreendido entre 1º de fevereiro e 30 de junho de 1999, quando ainda vigorava o disposto no inciso I do art. 6º da LC no 70/91, o resultado auferido pelas cooperativas de crédito nas operações realizadas com associados (atos cooperativos) era isento da tributação pela Cofins desde que devidamente segregado contabilmente do resultado das operações realizadas com não associados, de forma a permitir o adequado tratamento tributário de ambos.

Para facilitar a apuração da contribuição por parte do contribuinte, foi editada a Instrução Normativa SRF n.º 037/99, que instituiu uma planilha modelo contemplando toda a legislação que trata da base de cálculo. Essa IN não contemplou, contudo, a isenção outorgada ao ato

cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas de crédito no período compreendido entre fevereiro e junho de 1999, de forma que a exclusão das receitas correspondentes deve ser feita pelo próprio contribuinte na apuração das bases de cálculo correspondentes aquele período. (grifei)

Portanto, conforme se observa, a despeito de o fiscal entender que as cooperativas de crédito, na condição de instituição financeira, 'devem recolher a Cofins, conforme dispõe a Lei n.º 9.718/98, com as exclusões e deduções autorizadas pelas normas que regem a matéria, mencionou, por mais de uma vez, a legislação pertinente As demais cooperativas, a qual não estão sujeitas as cooperativas de crédito.

Para uma análise mais abrangente, convém registrar a evolução legislativa referente as demais cooperativas, que não cooperativas de crédito, estas tributadas como instituição financeira. Nesse passo, de se ressaltar que o art. 6º, I, da LC n.º 70/91, consigna a condição de "isenção" das sociedades cooperativas, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades. Contudo, a partir da Lei n.º 9.718/98, e a continuar na MP 1.858-6, de 29/06/99, teve início uma série de alterações na legislação do PIS e da Cofins das sociedades cooperativas, culminando com a revogação da isenção de forma ampla para o ato cooperativo (art. 23 da MP 1.858-6) e a instituição de uma tributação incidente sobre uma base de cálculo reduzida por diversas exclusões (art. 15 da MP 1.858-7). Algumas outras alterações ocorreram, até a edição da MP n.º 1.858-10, de 26/10/99, cujas disposições foram mantidas em reedições posteriores, ultimando na MP n.º 2.158-35, de 24/08/2001.

Assim, para as demais cooperativas, tendo em vista o princípio constitucional da anterioridade nonagesimal insculpido no art. 195, § 6º da CF/88, a SRF emitiu o Ato Declaratório SRF n.º 88/99, o qual determina que as contribuições para o PIS/Pasep e Cofins devidas pelas sociedades cooperativas, "serão apuradas de conformidade com o disposto na Medida Provisória n.º 1.858-7, de 29 de julho de 1999,

relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de novembro de 1999."

Destarte, para as cooperativas em geral (não as cooperativas de crédito que se subordinam à legislação pertinente ao sistema financeiro nacional), no período subsequente a outubro/1999, a tributação deve incidir sobre a totalidade das receitas, ou seja, inclusive sobre os atos cooperativos com as deduções legalmente previstas, pois, após a revogação desta isenção, todas suas receitas passaram a compor a base de cálculo da contribuição.

*Portanto, no caso concreto, o auditor registrou a subsunção a duas legislações conflitantes entre si. **O art. 10, inciso IV do Decreto n.º 70.235/72, consigna que o auto de infração conterà obrigatoriamente a disposição legal infringida e a penalidade aplicável.***

Releva, ainda, observar que, consoante art. 40 da Lei n.º 4.595/64 e Resoluções n.º 2.608/99 e n.º 2.771/00 do Banco Central do Brasil, as concessões de crédito realizadas pelas cooperativas de crédito estão adstritas aos seus associados. Assim sendo, caso o fisco tivesse constatado a inobservância de tal determinação deveria tê-la demonstrado nos autos. Caso contrário, se todas as operações ocorreram com cooperados, com base no citado inciso I do art. 6º da LC n.º 70/91, MP 1.858/99 e Ato Declaratório SRF n.º 88/99, o período de fevereiro a outubro de 1999, ainda estaria abrangido pela isenção dirigida à demais cooperativas.

Portanto, constata-se que, além de ocorrer o desatendimento ao art. 10, inciso IV do Decreto n.º 70.235/72, a menção à legislação tributária aplicável ao caso consignada de modo conflitante (cooperativas de crédito e demais cooperativas) contaminou o lançamento pela indicação de norma de incidência inaplicável ao sujeito passivo e, assim, dificultou a contribuinte exercer adequadamente seu direito de defesa, ensejando, desse modo, o cancelamento do lançamento da Cofins em relação aos períodos de

fevereiro a outubro de 1999. Quanto aos períodos de fevereiro de 2000 e 2001, serão apreciados mais adiante.”

Vê-se que o aresto recorrido invoca o art. 10 do Decreto 70.235/72 para cancelar o auto de infração, eis que deficiente, uma vez que aplicou outro regramento tributário não aplicável a cooperativa pela sua natureza e especificidade. Não se trata, assim, de erro na capitulação legal, mas de aplicação de regime tributário de PIS e Cofins diferente. Importante trazer que o acórdão recorrido em nenhum momento invocou para se cancelar o auto de infração o art. 59 do Decreto que, por sua vez, trata de “nulidade”.

- Acórdão paradigma n.º 1401-000.894:

- Ementa (destaques meus):

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2000

NULIDADE. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL.

O erro na capitulação legal da infração cometida não acarreta a nulidade do lançamento, quando comprovado, pela correta descrição dos fatos nele contida e pela defesa apresentada pela contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que não ocorreu cerceamento do direito de defesa. [...]”

- Voto (destaques meus):

[...]

Preliminarmente, a recorrente imputa o presente AI com o vício da nulidade, por conter enquadramentos legais alternativos e absolutamente incompatíveis entre si, fato este que teria gerado cerceamento do seu direito de defesa.

Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93:

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;

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e levados ao conhecimento, da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através da peça impugnatória acostada aos autos. [...]”

Do relatório do acórdão paradigma, importante trazer que aquela recorrente alegou nulidade da autuação por impropriedade e incoerência na capitulação legal. Sustentou que os artigos 559 a 561 do RIR/99, mencionados no auto de infração, não se aplicam ao caso em comento, visto que regulam a concessão do benefício de redução do imposto às pessoas jurídicas que mantenham empreendimentos econômicos na área de atuação da SUDAM, que não é o caso da empresa sucedida Banco Lloyds TSB S.A. Acrescenta que não há que se falar em infração ao art. 60 da Lei n.º 9.069/95, pois esse dispositivo apenas condiciona a concessão de incentivo ou benefício fiscal a contribuintes com regularidade fiscal.

Diferente do acórdão recorrido, que não traz “nulidade”, tampouco invoca o art. 59 do Decreto 70.235. Quanto às questões fáticas, no acórdão recorrido a situação é a aplicação de regime tributário de PIS e Cofins não aplicável ao sujeito passivo, e não infração quanto à concessão do benefício de redução do IRPJ que mantenha atividade na área da SUDAM como trata o acórdão paradigma. Ademais, o que fora julgado no caso em comento era efetivamente a infração.

- Acórdão paradigma n.º 1802-001.296:
 - Ementa (destaques meus):

“[...]”

LANÇAMENTO FISCAL. NULIDADE. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA.

O sujeito passivo defende-se dos fatos imputados e não da capitulação legal que pode, ou não, estar correta.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

A capitulação legal incompleta da infração ou mesmo a sua ausência não acarreta nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos nele contida é exata, possibilitando ao sujeito passivo defender-se de forma detalhada das imputações que lhe foram feitas.

A inclusão desnecessária de um dispositivo legal, além do corretamente apontado para as infrações praticadas, não acarreta a improcedência da ação fiscal. Outrossim, a simples ocorrência de erro de enquadramento legal da infração não é o bastante, por si só, para acarretar a nulidade do lançamento quando, pela judicosa descrição dos fatos nele contida, venha a permitir ao sujeito passivo, na impugnação, o conhecimento do inteiro teor do ilícito que lhe foi imputado, inclusive os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributável. [...]"

- Voto (destaques meus):

[...]

Preliminar suscitada sem nexos, totalmente fora de propósito, pois sem fundamento plausível fático jurídico; deve ser rechaçada de plano.

Os autos de infração, diversamente do alegado pela recorrente, contêm descrição clara, precisa e objetiva dos fatos, matéria tributável, infração imputada e fundamentação legal pertinente, permitindo perfeito entendimento das infrações imputadas, não restando, por conseguinte, a

caracterização de prejuízo algum à defesa, sendo, destarte, totalmente fora de propósito a alegação de cerceamento do direito de defesa.

O lançamento fiscal foi efetuado por agente competente.

O lançamento foi efetuado, em consonância com o art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto n.º 70.235/72.

Ainda, não restou caracterizado vício algum de que trata o art. 59 do Decreto n.º 70.235/72 que pudesse macular de nulidade o lançamento fiscal [...]”

Vê-se que as situações fáticas são diferentes, enquanto no acórdão recorrido aplicou-se equivocadamente o regime tributário de PIS e Cofins não aplicável ao contribuinte, na situação do acórdão indicado como paradigma tem-se “*Os autos de infração, diversamente do alegado pela recorrente, contêm descrição clara, precisa e objetiva dos fatos, matéria tributável, infração imputada e fundamentação legal pertinente*”.

Em vista do exposto, sem mais delongas, por não prestar os arestos para a comprovação da divergência jurisprudencial, voto por não conhecer o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Quanto ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, na parte admitida – qual seja, apenas em relação ao ponto que trata da impossibilidade de tributação dos atos cooperativos pelo PIS e Cofins, é de se trazer:

- Acórdão recorrido:

- Voto:

[...]

A recorrente alega que, "o fiscal, a despeito de reconhecer que a aplicabilidade da isenção da COFINS sobre a prática dos atos cooperativos, inclusive pelas cooperativas de crédito, determinada pelo inciso I artigo 6º da Lei Complementar n.º 70/91, tributou a Recorrente [...] Tal incongruência comprometeu a defesa da Recorrente, incerta quanto ao entendimento fiscal acerca da aplicabilidade do artigo 6º, I da Lei Complementar às cooperativas de

crédito, e na medida em que a indicação precisa da legislação aplicável ao tributo é requisito do Auto de Infração [..]".

De fato, no Termo de Verificação Fiscal de fls. 100/108, ao tratar da legislação tributária aplicável, o agente fiscal consigna (fl. 103):

"As cooperativas de crédito, apesar de sujeitas a norma geral que regulamenta a atividade cooperativa (Lei n.º 5.764/71), são instituições financeiras (§ 1.º do art. 18 da Lei n.º 4.595/64) e sujeitam-se à legislação dessas instituições em matéria tributária. No caso da Cofins, encontram-se sujeitas a legislação aplicável as instituições de que trata o § 1.º do art. 22 da Lei n.º 8.212/91".

Portanto, conforme fica claro, diferente das demais sociedades cooperativas, a cooperativa de crédito se submete à legislação pertinente às instituições financeiras. Nesse diapasão, sofrerá a incidência de Cofins sobre suas receitas, consoante a Lei n.º 9.718/98, com as exclusões e deduções autorizadas pelas normas que regem a matéria.

[...]

Ademais, neste sentido já se manifestou a administração tributária, por meio da Solução de Consulta SRRF01 a RF/DISIT n.º 01, de 17/04/2003, a qual registra que as cooperativas de crédito não estão abrangidas pelo tratamento tributário previsto na Lei das Cooperativas (Lei n.º 5.764/71), uma vez que a CR188 as diferencia das demais cooperativas, qualificando-as como instituições financeiras e subordinando-as à legislação pertinente ao sistema financeiro nacional.

Assim, com a edição da Lei n.º 9.718/98 e alterações, as sociedades cooperativas de crédito passaram a recolher a contribuição sobre a totalidade de sua receita, independentemente desta ser oriunda de ato cooperativo, com as exclusões e deduções legalmente previstas. De se ressaltar que a alíquota da contribuição para o PIS foi reduzida para 0,65%, sendo a alíquota da Cofins de 3%.

[...]

Portanto, não há reparos a fazer em relação à decisão recorrida quanto alegada inexistência de fundamento para a exigência, entre fevereiro a outubro de 1999, e a não incidência da contribuição sobre atos cooperativos. [...]”

Vê-se que o aresto recorrido traz que, independentemente de se tratar de atos cooperativos, como a cooperativa de crédito seria tributada como Instituição Financeira, com o advento da Lei 9.718/98 deve tributar a totalidade de sua receita.

- Acórdão paradigma n.º 3403-00.206:
 - Ementa:
“[...]
COOPERATIVA DE CRÉDITO. PIS. ATO COOPERATIVO. NÃO INCIDÊNCIA.
Nos que se refere a atos cooperativos por elas praticados, designadamente, a cessão de crédito a seus associados, as cooperativas de crédito não auferem, em contrapartida, importâncias juridicamente qualificáveis como receita, nos termos do artigo 79, parágrafo único, da Lei n.º 5.764/71. Daí porque, não se sujeitam à incidência no que se refere à percepção destes valores, seja no regime da Emenda Constitucional de Revisão n.º 1/94, seja no da Lei n.º 9.718/98.”
- Acórdão paradigma 108-08.482:
 - Ementa:
“**CSL - INCIDÊNCIA NAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE CRÉDITO** - *O resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas nas operações realizadas com seus associados, os chamados atos cooperados, não integram a base de cálculo da **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido**. Somente os resultados decorrentes da prática de atos com não associados estão sujeitos à tributação.*”

Depreendendo-se da análise das ementas, entendo que a divergência está comprovada, mas somente confrontando com a ementa do acórdão paradigma n.º 3403-00.206, pois reflete entendimento divergente, ainda com a Lei 9.718/98, pois são atos cooperativos. O outro aresto indicado como paradigma, a meu sentir, não se presta para a comprovação da divergência, pois lá se discute CSLL e sua base de cálculo é lucro líquido, e não receita – a rigor, base do PIS e da Cofins.

Em vista do exposto, entendo que devo conhecer o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Ventiladas tais considerações, quanto ao recurso do sujeito passivo - sem delongas, entendo que assiste razão ao sujeito passivo – o que já manifestei minha concordância com o voto da nobre conselheira Erika Camargos Autran constante do acórdão 9303-009.781 – o que peço licença para transcrever a parte que interessa:

“[...]”

Cooperativas são sociedades sem fins lucrativos, compostas por associados, com direito a voto. Os recursos utilizados pelas cooperativas são fornecidos pelos membros associados e geram resultados econômicos aos próprios cooperados, com divisão de lucro ao final do exercício do ano fiscal.

Há sempre uma confusão entre bancos e cooperativas de crédito. Na maioria das vezes, a comparação é feita pelo fato destas cooperativas permitirem acesso ao crédito e a realização de determinadas operações financeiras. O equívoco demonstrado resulta no indevido entendimento da aplicação do Código de Defesa do Consumidor às cooperativas de crédito em relação aos seus associados, pois estes são os donos da cooperativa e não meros consumidores, como ocorre nas instituições financeiras, por exemplo.

Entendo que é inegável a diferença entre as instituições financeiras e as cooperativas de crédito.

A Lei 5.764/71, que instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas, por exemplo, veda a expressão “banco” para cooperativas de crédito, porque os objetivos sociais de ambas são distintos. Enquanto o banco visa o próprio lucro, a cooperativa distribui o resultado lucro para todos os seus associados.

Diante deste contexto, Em 2017, no Recurso Especial 1.435.979/SP, relatado pelo ministro Paulo de Tarso Sanseverino, o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento que as cooperativas devem obediência ao regramento estabelecido na Lei 5.764/71, e não ao CDC. Afinal, ato cooperativo não tem nada a ver com relação mercantil.

Em junho de 2018, o Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial 1.352.851/ES, entendeu que o CDC seria inaplicável ao Banco Cooperativo do Brasil S/A (Bancoop), uma vez que os associados possuem o dever de fiscalizar e gerir o seu empreendimento, não sendo relevante distinguir associados e meros clientes. No acórdão, foi salientada a finalidade do sistema de cooperativismo de crédito, além do fato do associado ser o dono do capital. Assim, caso ocorresse a aplicação do código consumerista, esta lógica estaria contrariada e acarretaria a fragilidade no sistema, fazendo todos os associados pagarem pela inércia de alguns. Ademais, discorreu o acórdão, os associados cooperativistas possuem o dever de fiscalizar o seu empreendimento, não havendo como responsabilizar quem lhes presta serviços. Nesta decisão, foi destacado o auxílio mútuo entre seus integrantes, como donos do seu próprio empreendimento, possuindo direito de voto e participação na gestão da sociedade, conseqüentemente, desfrutando de seu sucesso.

Diante do fato inegável de que a cooperativa de crédito é um braço alongado do associado, que a utiliza para investir seus valores, obter auxílio e receber lucros de acordo com sua quota-parte, o novo entendimento imprime e protege a decisão de ser um cooperado e não um mero correntista.

Segundo consta nos autos, tratar-se de cooperativa de crédito, devidamente constituída, sujeitando-se aos ditames da Lei n.º 5.764/71, na prática de verdadeiros atos cooperativos, tal qual previsto no art. 79 da citada legislação e segundo o que exige o BACEN, através da Resolução n.º 2.771/2000 e por determinação legal, consubstanciada na Resolução n.º 2.771/2000 do BACEN, as cooperativas de crédito estão adstritas à prática de atos cooperativos, vedada a possibilidade de realizarem operações com terceiros estranhos ao quadro social da entidade, atos não cooperativos.

Em julho de 2019, esta turma julgou um caso semelhante, no acórdão n.º 9303-009.038, cujo voto vencido foi da Relatoria do Ilustre Conselheiro Demes Brito, no qual acompanhei e que adoto como razões de decidir a seguir:

Com efeito, verifico que a Contribuinte é sociedade cooperativa regrada pela Lei n.º 5.764/71 (Lei Cooperativista), Lei n.º 4.595/64 e normativos do Banco Central do Brasil, em especial a Resolução CMN/BACEN n.º 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 n.º 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 imponible 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 ASSULETE 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.

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.***

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 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 imponible 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.

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.**

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:*

"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 atos cooperativos e, portanto, estão no campo de incidência de contribuição ao PIS e à COFINS.

[...]"

Em vista de todo o exposto:

- Não conheço o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional;
- Conheço o Recurso Especial do sujeito passivo, dando-lhe provimento.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, redator designado.

Com o devido respeito ao voto da ilustre relatora, discordo de suas conclusões a respeito da análise da tributação das cooperativas no caso em questão. Informo também que vou replicar exatamente o mesmo voto proferido no acórdão n.º 9303-009.781, em sessão realizada em 12/11/2019, pois as situações são similares e perfeitamente aplicáveis ao caso.

A ilustre relatora, ao negar provimento ao recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional, o fez com supedâneo no julgamento do STJ, dos RESP n.º 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 n.º 5.764/71. Recepção como lei ordinária. PIS/PASEP. Incidência. MP n.º 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 n.º 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 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 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 - ECOCTRUS". 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 relatora, no voto transcrito.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal