



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19740.000628/2003-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-001.367 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 30 de setembro de 2020
Recorrente COOPERATIVA DE CREDITO DE LIVRE ADMISSAO LESTE
CAPIXABA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/10/1999

PIS. ATO COOPERATIVO. NÃO INCIDÊNCIA. ENTENDIMENTO
DERIVADO DOS RESP 1.141.667/RS E RESP 1.164.716/MG.
OBSERVÂNCIA PELO CARF.

É de observância obrigatória por este tribunal administrativo o entendimento
do STJ sobre a não incidência das contribuições aos PIS e Cofins sobre atos
cooperativos típicos. Prescrição do art.62,§2º do Anexo II do RICARF.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO NO ART. 44, I DA LEI 9.430/1996.
OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Aplica-se a multa de ofício no percentual de 75% por expressa determinação
legal, inserta no art. 44, I da Lei 9.430/1996, quando constatada ausência de
recolhimento ou recolhimento parcial de tributo.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS DE MORA.

É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora em
percentual superior a 1%, quando da falta de recolhimento de tributo ou
recolhimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao
Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Marcos Antônio Borges.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Lara Moura Franco Eduardo, Müller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene D'Arc Diniz e Amaral.

Relatório

Em 09/11/2006, a 3ª Turma da DRJ/RJOI, proferiu o acórdão nº 12.254, declarando definitivamente constituído na esfera administrativa o crédito tributário de PIS no valor de R\$ 4.230,76, com multa de 75% e juros de mora, em face de a impugnante ter interposto ação judicial concomitante.

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário e, em 12/08/2009, foi proferido o acórdão de n. 3302-00.054 que deu provimento parcial ao recurso para afastar a concomitância, determinando nova apreciação da impugnação (e-fls. 448/451).

Sendo a matéria devolvida para a DRJ para novo julgamento, o mérito foi apreciado no sentido de manter a integralidade do auto de infração em debate.

Contra o acórdão foi interposto o presente Recurso Voluntário, no qual é travada a seguinte discussão:

Versa o presente processo sobre o Auto de Infração de fls. 218/222 (que tem como parte integrante o Termo de Verificação de fls. 211/217), lavrado pela DEINF/RJO, com ciência do interessado em 28/11/2003 (fl. 222), para a exigência de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), no valor de R\$4.230,76, com multa de 75% e juros de mora. O crédito total lançado monta a R\$10.632,30.

O lançamento foi efetuado em virtude de, em procedimento fiscal, ter sido apurada falta de recolhimento de PIS, conforme descrito no Termo de Verificação de fls. 211/217. No Termo de Verificação, a fiscalização aponta que o interessado ajuizou ação judicial contestando a tributação do PIS pela totalidade de suas receitas. No quadro de fl. 216, a fiscalização demonstra as diferenças apuradas entre o PIS declarado e o PIS devido nos termos da legislação pertinente.

O enquadramento legal consta do Auto de Infração.

O interessado apresentou, em 29/12/2003, a impugnação de fls. 261/272. Na referida peça de defesa, alega, em síntese, que:

- é sociedade cooperativa de crédito devidamente constituída (doc. nº 1) sujeitando-se aos ditames da Lei nº 5.764/71, na prática de verdadeiros atos cooperativos, tal qual previsto no art. 79 da citada legislação e segundo exige o BACEN, através da Resolução nº 2.771/2000.

- Neste contexto, face às expressas determinações legais, não se insere a Impugnante dentre os sujeitos passivos da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, porquanto, na prática exclusiva de atos cooperativos, não auferem renda, lucro nem tampouco receitas, falecendo-lhe a base de cálculo prevista no art. 195 da CF/88. A própria Lei Complementar nº 07/70 comunga deste entendimento, eis que exigiu das sociedades cooperativas (sociedades sem fins lucrativos) o PIS calculado sobre a folha de salários, e exatamente porque cooperativa, na prática de atos cooperativos, não auferem receita.

- O mérito declinado no auto de infração epigrafo circunscreve-se, em essência, à incidência tributária sobre o ato cooperativo, e em período específico, matéria veterana

no Conselho de Contribuintes, bem como nos Tribunais pátrios, e tese que vem merecendo há duas décadas a adesão de inúmeros julgadores que se debruçam sobre ela.

- O foco da *quaestio* reside especialmente na letra da Lei nº 5.764/71, legislação específica ao trato do cooperativismo, e subsidiariamente, na Lei Complementar nº 07/70, base legal do PIS, fazendo-se imprescindíveis as seguintes considerações:

a) por expressa determinação legal, consubstanciada na Resolução nº 2.771/2000 do BACEN, as sociedades 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. Os atos cooperativos das cooperativas de crédito envolvem as atividades descritas no seu Estatuto Social, e dentro da moldura jurídica do art. 79 da Lei nº 5.764/71, consistindo em proporcionar, através da mutualidade, assistência financeira aos associados em suas atividades específicas, com a finalidade de fomentar a produção e a produtividade, bem como a circulação e industrialização. Igualmente, propugna-se pela formação educacional de seus associados, no sentido de fomentar o cooperativismo, através de ajuda mútua, da economia sistemática e do uso adequado do crédito.

- O ato cooperativo de uma cooperativa de crédito envolve, destarte, tanto a captação de recursos quanto o empréstimo efetuado ao cooperado, como também a movimentação financeira da cooperativa, no objetivo de viabilizar os empréstimos concedidos. Neste sentido que, diferentemente das demais sociedades cooperativas, a movimentação de dinheiro, via captação de recursos, empréstimos e aplicações financeiras, são da íntima e própria essência do ato cooperativo das cooperativas de crédito, que têm por objeto o próprio dinheiro.

b) na prática de atos cooperativos, a cooperativa não obtém lucro nem tampouco receita, a teor do previsto no art. 79 da Lei nº 5.764/71, falecendo-lhe, portanto, a base de cálculo do PIS.

- Eis o teor do referido dispositivo citado, excluindo todo e qualquer conteúdo econômico/mercantil do ato cooperativo, externando a própria essência da atividade cooperativista, *verbis*:

"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. "

c) na prática eventual de atos não cooperativos, em que a sociedade venha a realizar operações com terceiros não cooperados, a cooperativa pode vir a auferir receita, porquanto pratica um negócio de mercado, razão pela qual somente nessas hipóteses a Lei nº 5.764/71, através dos seus arts. 87 e 111, prevê a tributação, resguardando da incidência os atos cooperativos. Salienta-se que a referida hipótese não pode ser imputada a Impugnante posto que, conforme acima demonstrado, existe a Resolução Normativa 2771/00 proíbe a prática de tais atos, além de não ter sido objeto de deliberação no relatório de fiscalização.

- Confira-se a dicção do art. 111 retro referido:

"Art. 111 Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei."

Outrossim, transcreva-se o art. 87 da Lei nº 5.764/71:

"Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social" e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos."

- Nota-se, portanto, se tratar a impugnação da não-incidência tributária sobre o ato cooperativo (e não isenção/imunidade).

- Neste contexto exsurge, soberana, a conclusão de que o ato cooperativo é destituído de conteúdo econômico, não representa receita da cooperativa, como claramente postula a Lei nº 5.764/71, especialmente em seus arts. 79, 87 e 111, razão pela qual inviável a incidência de PIS/COFINS quando não se afere sua hipótese legal, qual seja, obtenção de receita. Tal especificidade do ato cooperativo representa claramente uma hipótese de não incidência, cuja sistemática não restou modificada por intermédio da Lei nº 9.718/98 e da Medida Provisória nº 1.858/99, base legal esta aplicável somente no que pertine aos atos não-cooperativos, e que não foram objeto de abordagem pela fiscalização.

- Nulo, portanto, o Auto de Infração, por pretender atingir uma realidade que não representa receita da sociedade cooperativa.

- Não obstante a verificação da ilegalidade da exigência de PIS/COFINS quando inexistente receita na atividade cooperativista, pretende ainda a autoridade administrativa imputar a Impugnante a prática de ilícito tributário, consubstanciado na inexistência de depósito dos valores relativos ao PIS, e referentes ao período compreendido entre fev/99 e out/99, sob o argumento de que a Medida Provisória nº 1.858/99, que supostamente pretendeu estabelecer a tributação das sociedades cooperativas, começou a produzir efeitos a partir de 30 de junho de 1999.

- Todavia, tal entendimento não merece prosperar, posto que fere frontalmente o princípio da anterioridade nonagesimal (ou mitigada), segundo posto no art. 195, 6º da CF/88, cuja redação encontra-se na seguinte forma:

"Art. 195 — A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§6º As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, b.

(...)"

- Portanto, e ao contrário da expressa manifestação firmada pelo agente fiscal, e ainda que a Medida Provisória nº 1.858-7 tenha entrado em vigor em 29/07/1999, ela somente começou a produzir efeitos a partir de 30/10/1999, inexistindo, por isto, fundamentação legal para imposição de tributo no período descrito no auto de infração, qual seja, fev/1999 a out/1999.

- Cabe ressaltar que a própria Receita Federal, reconhecendo o direito invocado, editou o Ato Declaratório nº 88/99, de 17 de novembro de 1999, assentando que:

"O Secretário da Receita Federal, no uso de suas atribuições e, tendo em vista o disposto na Medida Provisória nº 1.858/99, declara que as contribuições para o PIS/PASEP e para financiamento da seguridade social - COFINS, devidas pelas sociedades cooperativas, serão apuradas de conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 1.858-7, de 29 de julho 1999, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de novembro de 1999, Everardo Maciel" (Ato Declaratório nº 88, de 17 de novembro de 1999, publicado no D.O.U em 22/11/1999, pág. 07)

- Ante o exposto, e na remota hipótese de se entender pela incidência, o que não se espera, não merece prosperar a imposição posta pela autoridade administrativa, quanto a exigência do tributo questionado, em relação aos meses de competência compreendidos entre 02/99 e 10/99, posto que os efeitos produzidos pela Medida Provisória 1.858-7/99, somente vieram a tomar forma no ordenamento jurídico em novembro de 1999, após decorrido o prazo nonagesimal, nos termos do disposto no art. 195, §6º da Constituição Federal de 1988, e segundo preceitua o Ato Declaratório 88, de 22/11/99. Ao se entender pela isenção, o que se viu não ser a hipótese, ela teria sido revogada somente

através da MP 1.858/99, iniciando daí a exigência, observada a anterioridade nonagesimal.

- Tal fato não pode ser desconsiderado pela Autoridade Fiscal, mesmo porque o referido preceito não traz nenhuma exceção em sua interpretação, ao contrário, atinge indistintamente todas as sociedades cooperativas, não competindo ao intérprete excetuar onde o próprio legislador não o fez (revogação da "isenção" pela MP 1858/99 e a interpretação dada pelo AD 88/99).

- Resta manifesta, portanto, a ofensa perpetrada pelo Auto de Infração à interpretação externada pela própria Receita Federal, especialmente em função do conteúdo jurídico do Ato Declaratório 88/99, norma complementar em matéria de legislação tributária por força do art 100 do CTN.

- Por fim, requer o provimento da Impugnação Administrativa, declarando-se nulo e ilegal, em sua integralidade (contribuição, juros e multa) o auto de infração formalizado, posto que tal exigência encontra-se em total dissonância com o ordenamento jurídico pátrio, bem como com a Jurisprudência uníssona do E. Conselho de Contribuintes e do E. Superior Tribunal de Justiça, destacando-se:

1) a vigência e amplitude dos arts. 79, 87 e 111 da Lei nº 5.764/71, a retirarem o Ato Cooperativo do campo de incidência do PIS/COFINS, por não representar receita da sociedade; e por eventualidade;

2) o conteúdo do Ato Declaratório nº 88/99, a permitir a incidência dos tributos somente à partir de novembro/99;

A 17ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro julgou totalmente improcedente a impugnação, de modo a manter a integralidade do auto de infração em debate. O acórdão recorrido fundamenta-se na natureza jurídica das cooperativas de crédito, que pela regência do Sistema Financeiro Nacional, devem ser equiparadas às instituições financeiras e sujeitas aos mesmos regimes de tributação.

Inconformada, a Recorrente interpôs o presente Apelo, no qual alega que os chamados *atos cooperativos típicos* não estão sujeitos à tributação de contribuição ao PIS. Alega também que os fatos ocorridos no período de apuração compreendido no auto de infração não poderiam sofrer incidência da Medida Provisória nº 1.858/1999 em respeito à noventena. Ataca a aplicação dos juros e multa de ofício e ao fim pede pelo provimento do recurso para que seja anulado ao auto de infração.

São os fatos.

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

1 Das cooperativas de crédito

A controvérsia dos autos gravita sobre a possibilidade de tributação ao PIS das receitas auferidas pela Recorrente em razão da sua natureza jurídica de cooperativa de crédito, especificamente sobre os denominados *atos cooperados* ou *atos cooperativos típicos*.

Nos próprios autos há a discriminação da Recorrente como cooperativa de crédito, devidamente constituída sob as regras da Lei 5.764/1971, na prática de atos cooperativos, tal qual previsto no art. 79 e segundo exige o BACEN, por meio da resolução nº 2.771/2000.

Resta, portanto, esclarecer, qual a legislação de regência aplicável a este tipo de cooperativa.

A Lei 4.595/1964, que dispõe sobre a Política e as Instituições Monetárias Bancárias e Creditícias e que criou o Conselho Monetário Nacional, assim estabelece, em seus arts. 7º, 17, no §1º do art. 18 e no art. 40:

“Art. 7º Junto ao Conselho Monetário Nacional funcionarão as seguintes Comissões Consultivas:

I - Bancária, constituída de representantes:

(...)

16 - das Cooperativas que operam em crédito.”

(...)

Art. 17. Consideram-se instituições financeiras, para os efeitos da legislação em vigor, as pessoas jurídicas públicas ou privadas, **que tenham como atividade principal ou acessória a coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros, em moeda nacional ou estrangeira, e a custódia de valor de propriedade de terceiros.**

Parágrafo único. Para os efeitos desta lei e da legislação em vigor, **equiparam-se às instituições financeiras as pessoas físicas que exerçam qualquer das atividades referidas neste artigo, de forma permanente ou eventual.**

(...)

Art. 40. As cooperativas de crédito não poderão conceder empréstimos senão a seus cooperados com mais de 30 dias de inscrição.

Parágrafo único. **Aplica-se às seções de crédito das cooperativas, em qualquer tipo o disposto neste artigo.”** – grifado.

Nos termos da Lei 5.764/1971, a sociedade cooperativa de crédito é considerada instituição financeira equiparada, conforme a transcrição supra, que regulamenta o Sistema Financeiro Nacional.

2 Da base de cálculo da contribuição ao PIS em atos cooperativos

Sobre a base de cálculo da contribuição ao PIS, o art. 1º da Lei 9.701/1998 assim estabeleceu:

“Art. 1º Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, de que trata o inciso V do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, poderão efetuar as seguintes exclusões ou deduções da receita bruta operacional auferida no mês:

Na mesma linha, a Lei 8.212/1991 elenca no § 1º do seu art. 22, abaixo transcrito, um rol de instituições que são consideradas financeiras dada a característica da sua atividade principal, onde nelas se inclui as sociedades cooperativas de crédito.

§ 1º No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, **cooperativas de crédito**, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a base de cálculo definida no inciso I deste artigo. – grifado.

Quanto à Lei 9.718/1998, que alterou a legislação tributária federal, destaco a base de cálculo da contribuição ao PIS e Cofins devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado que, à partir de 1º de fevereiro de 1999, passaria a ser a receita bruta, compreendida como a integralidade de suas receitas, sem distinção a correlata definição contábil, com as deduções listadas em rol exaustivo.

Em momento posterior o §1º do art. 3º da Lei 9.718/1998 foi objeto de julgamento da sua constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, de maneira que fora revogado para que fossem excluídas as receitas financeiras da base de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins. **Vale destacar que o alcance da decisão é limitado, de maneira que instituições financeiras e equiparadas continuam sujeitas ao regime de tributação que tem por base de cálculo da totalidade de suas receitas, mormente por sua receita operacional confundir-se com receitas financeiras.**

Conclui-se, pois, que a sociedade cooperativa de crédito, na condição de instituição financeira que lhe atribui a Lei 5.764/1971, é contribuinte da contribuição ao PIS e Cofins, nos moldes determinados expressamente pela legislação acima mencionada.

No que toca à incidência de Contribuição para o PIS/PASEP sobre os chamados *atos cooperativos típicos*, que têm por característica realizarem-se entre as partes “cooperativa e cooperados”, algumas ponderações precisam ser feitas para o deslinde da controvérsia.

Sobre o tema decidiu o STJ, em duas ocasiões, na sistemática de representativo de controvérsia geral, cuja aplicação é mandatória por força do artigo 62, § 2º do Anexo II do RICARF:

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. 543C 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 1.141.667/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/04/2016, DJe 04/05/2016) – grifado.

Pela leitura do excerto transcrito, infere-se que não compõem a base de cálculo da contribuição ao PIS os atos cooperativos típicos, que não podem ser confundidos com operações com o mercado.

Estabelecida esta premissa, há de se analisar o sustento do auto de infração atacado, a natureza das receitas auferidas pela Recorrente e a discriminação do que pode ser excluído da base de cálculo da contribuição ao PIS em razão de classificar-se como *ato cooperativo típico*.

Em sede de Recurso Voluntário, à e-fl. 1.030, a Recorrente faz sua definição de *ato cooperado típico*:

Assim, o ato cooperativo da cooperativa de crédito envolve tanto a **captação de recursos, quanto a realização de empréstimos efetuados aos cooperados, bem assim a movimentação financeira da cooperativa**, no objetivo de viabilizar os empréstimos concedidos. Observe-se que aqui a movimentação de dinheiro é diferente das demais cooperativas, porque **a captação de recursos, empréstimos e aplicações financeiras não são eventuais e sim da íntima e própria essência do ato cooperativo, que tem por objeto o próprio dinheiro.**

A Lei 5.764/1971, em seu artigo 79, aclara a definição de ato cooperativo:

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. (Lei 5.764/1971) – grifado.

Pela leitura do enunciado é possível aferir que o *ato cooperativo típico* é aquele praticado pela cooperativa em relação direta com os cooperados, **de modo que demais atos que são praticados com o mercado não podem inserir-se nesta definição**. Portanto, somente podem ser excluídos da base de cálculo de contribuição ao PIS os atos práticos em estrito cumprimento dos objetos fundamentais da cooperativa e, por via de consequência, compor a base de cálculo da contribuição ao PIS.

Neste passo, não prospera a argumentação da Recorrente de que as operações com o mercado devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição ao PIS em razão de, futuramente, o resultado ser partilhado com os associados:

Lado outro, pode ainda a cooperativa de crédito realizar aplicações financeiras no mercado, hipótese em que aplica o capital numa instituição bancária, e esta por sua vez o repassa à cooperativa com o proporcional rendimento, que em etapa posterior **retorna ao cooperado**.

Destaco que a Recorrente trouxe aos autos o Livro Razão do período fiscalizado às e-fls. 84/154. Há de se chamar a atenção que, pela análise da escrituração contábil da Recorrente, são praticados atos com os associados bem como com o mercado. **Contudo, o acórdão recorrido não faz qualquer distinção entre as receitas de atos cooperados típicos e demais receitas, ao teor que poderia ser feita pela análise da escrita contábil da Recorrente.**

Em situação semelhante já se manifestou esse Conselho por meio do acórdão 3401-005.994, de relatoria do conselheiro Rosaldo Trevisan:

Voltando à análise da incidência da Contribuição para o PIS/PASEP, discutida administrativamente, cabe verificar se as rubricas analisadas neste processo, cujo sujeito passivo é cooperativa de crédito, são alcançadas pelo decidido nos julgados do STJ sob a sistemática dos recursos repetitivos.

O contribuinte, ainda em sua impugnação, destaca que, como cooperativa de crédito rural/agrícola, está obrigada pelo art. 84 da Lei no 5.764/1971 a operar com associados, e que os rendimentos alheios à atividade cooperativista estão sujeitos à tributação (fls. 201/211), reconhecendo que a ele se aplica o tratamento previsto para as instituições financeiras (§ 1º do art. 22 da Lei no 8.212/1991) e que o BACEN, na Resolução no 3.442/2007, estabeleceu que a

cooperativa de crédito somente pode captar recursos de seus associados, também se restringindo a operação de empréstimo a seus associados. Assim, não existiria a possibilidade de operações financeiras com não associados (terceiros), sendo a integralidade dos atos tida como “cooperativos próprios”.

Assim, e não havendo imputação fiscal em sentido contrário, está-se aqui a tratar dos atos a que se referem os REsp no 1.141.667/RS e no REsp 1.164.716/MG.

(...)

Como no caso em análise não se controverte que se está a tratar especificamente de atos entre a cooperativa de crédito e os cooperados, não se aplica o teor do RE no 599.362, que se refere a operações com terceiros, mas o REsp no 1.141.667/RS e no REsp 1.164.716/MG, que fixam a tese de que “não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas”, ou seja, exclusivamente entre a cooperativa e seus associados.

Entendo que a controvérsia aqui enfrentada é semelhante, vez que o Fisco não contrapõe-se à segregação de receitas por ato cooperativo típico e atos de mercado. **Portanto, não há controvérsia sobre a natureza da receita, somente sobre a natureza jurídica da cooperativa de crédito.** Na existência de decisão do STJ, cuja observância é mandatória, que expressamente excluiu do espectro de incidência de contribuição ao PIS as receitas de atos cooperativos, **merece reforma o acórdão recorrido por tratar unicamente da natureza jurídica da Recorrente.**

3 Sobre a anterioridade nonagesimal

Quanto a alegação de que o lançamento não pode alcançar os períodos que compreendem fev/99 e out/99, sob o argumento de que a Medida Provisória nº 1.858/99, que supostamente pretendeu estabelecer a tributação das sociedades cooperativas, começou a produzir efeitos a partir de 30 de junho de 1999, mas que os efeitos produzidos pela Medida Provisória 1.858-7/99, somente vieram a tomar forma no ordenamento jurídico em novembro de 1999, após decorrida a anterioridade nonagesimal.

No Termo de Verificação Fiscal está claro que o lançamento tem por fundamentação legal o disposto no art. 3º, §§ 2º e 3º, da Lei Complementar nº 07/1970 e arts. 2º e 3º, da Lei nº 9.718/1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/1999.

Lembrando que as alterações trazidas pelas MP 1.807/1999 à Lei 9.718/1998 restringe-se a inserção do §6º ao art. 3º, que nada trata sobre atos cooperativos típicos:

Lei 9.718/1998 – art. 3º (...)

§ 6º Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5º, poderão excluir ou deduzir:

I - no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito:

- a) despesas incorridas nas operações de intermediação financeira
- b) despesas de obrigações por empréstimos, para repasse, de recursos de instituições de direito privado;
- c) deságio na colocação de títulos;
- d) perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações;
- e) perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operações de hedge;

II - no caso de empresas de seguros privados, o valor referente às indenizações correspondentes aos sinistros ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de cosseguro e resseguro, salvados e outros ressarcimentos.

III - no caso de entidades de previdência privada, abertas e fechadas, os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates;

Assim, não pode prosperar a alegação de que o fundamento indicado pelo auditor fiscal não se aplica a exigência entre os períodos 02/1999 e 10/1999.

4 Sobre os juros

Quanto à multa de ofício, cabe registrar que o art. 44 da Lei nº 9.430/1996 determina que será aplicada a multa de setenta e cinco por cento, calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, no caso de falta de pagamento.

Tratando-se de lançamento de ofício em que ficou constatada a falta de recolhimento do tributo, a aplicação de multa de 75% encontra-se em harmonia com legislação vigente. Vale dizer, considerando a vinculação do ato de lançamento, e verificada a falta de recolhimento ou recolhimento insuficiente da exação em tela, é mister que sobre tais montantes se faça incidir a multa de 75%.

Quanto à incidência de juros de mora, cabe registrar que ela está amparada nas disposições legais do art. 161 do CTN que diz:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.”

Ainda vale o destaque para o que prescreve o art. 113, §3º do CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 3º A obrigação acessória, **pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.** – grifado.

Pela clareza da disciplina legal das multas, infere-se que assumem o status de obrigação principal pelo simples fato do seu descumprimento, de modo a integrar a totalidade do lançamento tributário.

Importa destacar que o intérprete não pode distinguir onde a Lei não distingue, e por força da própria natureza deste Tribunal Administrativo, a aplicação da Lei é mandatória e não pode o colegiado afastar norma vigente. Portanto, não merece prosperar a argumentação sobre a não incidência de juros sobre a totalidade do crédito tributário lançado no auto de infração em debate.

5 Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que nos autos consta, entendo que merece reforma o acórdão recorrido para reconhecer a não incidência de contribuição ao PIS nas receitas provenientes de atos cooperados típicos.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para no mérito dar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva