



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 637.974 - RS (2004/0003140-0)

RELATOR : **MINISTRO GURGEL DE FARIA**
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : SARA RIBEIRO BRAGA FERREIRA E OUTRO(S)
AGRAVADO : COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS
EMPREGADOS DAS EMPRESAS RANDON LTDA
ADVOGADO : JOSÉ DOMINGOS DE SORDI E OUTRO - RS010484

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. COFINS. ISENÇÃO. LEI COMPLEMENTAR. REVOGAÇÃO POR MEDIDA PROVISÓRIA. CASO CONCRETO. POSSIBILIDADE. ATO COOPERATIVO TÍPICO. SOCIEDADES COOPERATIVAS. TRIBUTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

1. A Corte Constitucional, superando o entendimento esposado na decisão monocrática e no acórdão da Turma, considerou que o benefício fiscal previsto no inciso I do art. 6º da Lei Complementar n. 70/1991 foi revogado pela Medida Provisória n. 1.858/1999 e reedições seguintes (atual Medida Provisória n. 2.158-35/2001).

2. Deduz-se das discussões em plenário do Pretório Excelso, em especial quando do julgamento do RE n. 598.085/RJ e dos embargos de declaração, que, mesmo que se tenha declarado a revogação do benefício fiscal previsto no inciso I do art. 6º da Lei Complementar n. 70/1991, resguardar-se-iam as exclusões e deduções legalmente previstas, especificamente aquelas contidas na Lei n. 5.764/1971, ficando o julgado adstrito ao reconhecimento da incidência da contribuição para o PIS e da COFINS sobre a receita dos atos (negócios jurídicos) praticados pelas cooperativas com terceiros tomadores de serviço.

3. Entendimento compatível com o exarado no julgamento do REsp n. 1.141.667/RS, apreciado sob a sistemática dos recursos repetitivos, que reiterou posicionamento já consolidado, segundo o qual não se inclui na base de cálculo da contribuição para o PIS e na da COFINS a receita decorrente dos atos cooperados típicos, promovidos por cooperativa que realiza operações entre seus próprios associados na consecução de seus objetivos institucionais.

4. Agravo regimental provido em parte, em juízo de conformação, para reformar a decisão monocrática com o objetivo de reconhecer a revogação da isenção do art. 6º, I, da LC n. 70/1991 pela MP n. 1.858/1999 (atual MP n. 2.158-35/2001) e, analisando os demais fundamentos do recurso especial, declarar a não incidência do PIS e da COFINS sobre os atos cooperados típicos praticados pela recorrente.

ACÓRDÃO



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, em juízo de conformação, dar parcial provimento ao agravo regimental, para reformar a decisão monocrática com o objetivo de reconhecer a revogação da isenção do art. 6º, I, da LC n. 70/1991 pela MP n. 1.858/1999 (atual MP n. 2.158-35/2001) e, analisando os demais fundamentos do recurso especial, declarar a não incidência do PIS e da COFINS sobre os atos cooperados típicos praticados pela recorrente, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho, Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina e Regina Helena Costa (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 22 de março de 2018 (Data do julgamento).

MINISTRO GURGEL DE FARIA

Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2004/0003140-0 **PROCESSO ELETRÔNICO** **AgRg no REsp 637.974 / RS**

Número Origem: 200071070024356

PAUTA: 08/02/2018

JULGADO: 08/02/2018

Relator

Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra REGINA HELENA COSTA

Subprocurador-Geral da República

AUSENTE

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS EMPREGADOS
DAS EMPRESAS RANDON LTDA
ADVOGADO : JOSÉ DOMINGOS DE SORDI E OUTRO(S) - RS010484
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : RÔMULO PONTICELLI GIORGI JUNIOR E OUTRO(S) - RS041805

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

AGRAVO REGIMENTAL

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : SARA RIBEIRO BRAGA FERREIRA E OUTRO(S)
AGRAVADO : COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS EMPREGADOS
DAS EMPRESAS RANDON LTDA
ADVOGADO : JOSÉ DOMINGOS DE SORDI E OUTRO - RS010484

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Retirado de Pauta por indicação do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 637.974 - RS (2004/0003140-0)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):

Trata-se de recurso especial interposto pela COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS EMPREGADOS DA RANDON LTDA., com respaldo nas alíneas "a" e "c" do permissivo constitucional, contra acórdão proferido por maioria pelo TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO, assim ementado (e-STJ fls. 234/244):

TRIBUTÁRIO. COFINS. SOCIEDADE COOPERATIVA. ISENÇÃO. ART. 6º, I, DA LC 70/91. REVOGAÇÃO PELA MP Nº 1858/99. LEI Nº 9.718/98. AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTES DESTE TRF. FATURAMENTO.

A Corte Especial, quando do julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade na AMS nº 1999.70.04.003502-0/PR, decidiu que foi válida a revogação da isenção prevista no artigo 6º, I, da LC 70/91 por parte da MP nº 2.113-27/2001 (nova numeração adotada pela MP 1.858/99).

O Plenário desta Corte Federal, quando do julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade na AMS nº 1999.04.01.080274-1, decidiu que o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, ao ampliar a base de cálculo da COFINS, não feriu o texto constitucional, pois tal dispositivo apenas reiterou a equiparação do conceito de faturamento ao de receita bruta, o que, inclusive, já havia sido realizado pela Lei Complementar no 70/91, a qual teve sua constitucionalidade afirmada pela Corte Suprema na ADC n. 01/DF. Ressalva do ponto de vista em contrário do relator.

Os embargos de declaração foram acolhidos para fins de prequestionamento dos arts. 3º, 4º, 79, 86, 87 e 111 da Lei n. 5.764/1971, 6º da Lei Complementar n. 70/1991, 59, 62, 69, 146, III, 150, I e II, 174, II, da Constituição Federal, 178 do Código Tributário Nacional (e-STJ fls. 245/248 e 250/261).

Em suas razões (e-STJ fls. 241/263), além de dissídio jurisprudencial, a Cooperativa aponta violação dos arts. 4º, 79, 83, 86 e 111 da Lei n. 5.764/1971, dispositivos da Lei n. 4.595/1964 e regulação das Resoluções n. 2.608/1999 e 2.771/2000 do Banco Central, art. 6º, I, da LC n. 70/1991, aduzindo a ilegalidade da incidência da COFINS sobre os atos cooperativos, nos termos previstos na Lei n. 9.718/1998 e na MP 1.858/1999 e reedições (atual 2.158-35/2001), por ofensiva às normas relativas às sociedades cooperativas (art. 6º, I, da LC n. 70/1991 e arts. 79, 87 e 111 da Lei n. 5.764/1971).

A recorrente interpôs também recurso extraordinário (e-STJ fls. 288/311).

O recurso especial foi admitido na origem (e-STJ fls. 326/327).

Na decisão de e-STJ fls. 333/338, o em. Ministro Francisco Falcão, relator na época, deu provimento ao recurso especial, com fundamento na jurisprudência até então firmada nesta Corte Superior de que "tendo em vista que o benefício conferido às sociedades cooperativas foi imposto por lei complementar, a revogação da isenção só poderia ter



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

sido veiculada por norma de mesma hierarquia, sob pena de ofensa ao princípio da hierarquia das leis".

A UNIÃO (FAZENDA NACIONAL) interpôs agravo regimental (e-STJ fls. 339/343), que foi desprovido (e-STJ fls. 345/351), nos seguintes termos:

TRIBUTÁRIO. COFINS. ISENÇÃO. ATO COOPERATIVO. SOCIEDADES COOPERATIVAS (ART. 6º, I, DA LC Nº 70/91). FUNDAMENTO INFRACONSTITUCIONAL. VIOLAÇÃO A PRECEITOS CONSTITUCIONAIS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE.

I - A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de que a isenção do recolhimento da COFINS, quanto aos atos cooperativos próprios, concedida às sociedades cooperativas, foi imposta pela Lei Complementar n. 70/91, sendo que a sua revogação só poderia ter sido veiculada por norma de mesma hierarquia e não pela Lei no 9.532/97, sob pena de ofensa ao princípio da hierarquia das leis. Precedentes: REsp no 388.921/SC, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ de 15/03/2004; REsp no 543.828/MG, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 25/02/2004 e REsp no 546.674/RS, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ de 13/10/2003.

II - A discussão travada no Tribunal a quo cingiu-se à interpretação de cunhos constitucional e infraconstitucional, ambos autônomos. Com isso, tendo a recorrente interposto recurso extraordinário, é cabível a análise do recurso especial quanto ao tema que envolve o art. 6º, inciso I, da Lei Complementar no 70/91.

III - É vedado a esta Corte analisar suposta violação a preceitos constitucionais, ainda que para fins de prequestionamento.

IV - Agravo regimental improvido.

Os declaratórios opostos desse julgado foram rejeitados (e-STJ fls. 352/362 e 364/369).

Irresignada, a UNIÃO manejou recurso extraordinário (e-STJ fls. 371/386), com contrarrazões às e-STJ fls. 387/393.

O recurso extraordinário foi inadmitido (e-STJ fls. 405/407), mas por determinação do Pretório Excelso em agravo (e-STJ fls. 451/452), o recurso foi devolvido para aguardar o julgamento do recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida n. 598.085/RJ.

Após julgamento do RE n. 598.085 RJ/RG (e-STJ fls. 466/467), a Vice-Presidência desta Corte superior encaminhou os autos a esta Turma para juízo de conformação, nos termos do art. 1.030, II, do CPC/2015 (antigo art. 543-B, § 3º, do CPC/1973).

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 637.974 - RS (2004/0003140-0)

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):

Conforme relatado, agora, em face do que dispunha o art. 543-B do CPC/1973 (atual art. 1.030, II, do CPC/2015), procedo ao reexame do agravo regimental em recurso ordinário, com o objetivo de conformação com a tese firmada, em repercussão geral, no RE n. 598.085/RJ pelo STF.

O Plenário do STJ decidiu que "aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça" (Enunciado Administrativo n. 2).

Dito isso, vejamos, no que interessa, o teor do acórdão na origem (e-STJ fls. 235/239):

A LC n. 70/91 adentrou matéria para a qual não se faz necessária lei complementar. De fato, conforme já assentado pelo STF, as contribuições de Seguridade Social já previstas no art. 195, I, II e III, da CF podem ser disciplinadas por lei ordinária, já que não há exigência de lei complementar para tanto. Lei complementar só se faz necessária para dispor sobre contribuições de Seguridade Social que venham a ser instituídas sobre novas bases econômicas, ou seja, no exercício da competência residual da União, por expressa previsão constante do art. 195, § 4º, da CF.

Lei ordinária que disponha sobre a COFINS, assim, é válida, bem como Medida Provisória, eis que tem força de lei e o STF sempre afirmou que pode tocar a matéria tributária.

A revogação de dispositivos da LC 70/91 por Lei Ordinária ou Medida Provisória, pois, é absolutamente viável, sendo certo que é na Constituição que se busca, diretamente, qual o veículo legislativo adequado ao tratamento da matéria e não na comparação com o veículo legislativo já utilizado anteriormente para tanto.

Quanto ao fato de ter-se, por Medida Provisória, revogado isenção prevista na LC 70/91 que beneficiava as Cooperativas, o que se poderia entender como violador do art. 146, III, c, da CF, depende da análise do que seja ato cooperativo, do que se deva entender por adequado tratamento tr o e de como compreender a norma geral requerida para a espécie.

A Corte Especial deste Tribunal já se manifestou sobre a matéria, dizendo da constitucionalidade do art. 56, I, a, da MP n. 2.113-27 2001 (reedição da MP 1.858/99) e entendendo, assim, que a revogação da isenção concedida pelo art. 6º, inciso I, da LC 70/91 foi válida. Veja-se como ficou sintetizado tal acórdão na ementa que segue transcrita:

[...]

DA ALEGADA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL

De todo infundada a insurgência da impetrante, já que se encontra por demais assentado no seio do Supremo Tribunal Federal o entendimento de que o marco inicial para a contagem do prazo da anterioridade especial prevista no art. 195, § 6º, da CF/88 é a data da primeira edição da medida provisória e não daquela em



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

que se deu a conversão em lei.

Afasto, portanto, o argumento.

AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS

Tenho que a Lei 9.718/98 merece censura.

De fato, surgiu sob a égide da redação original do art. 195, I, da CF, eis que anterior ao advento da EC nº 20/98. Dessa forma, não poderia desfigurar o conceito de faturamento, estendendo a base de cálculo da "receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza" (art. 2º da LC 70/91) para a receita bruta entendida como a "totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas" (art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98). Aquele conceito, expresso na LC 70/91, equiivalia ao de faturamento, conforme reconheceu o STF; este, não, razão porque mostra-se inconstitucional. Tais vícios, por certo, não restam sanados com o advento da EC nº 20/98, pois só são recepcionadas as normas que integram validamente o ordenamento, jurídico. A norma inconstitucional já nasce viciada, não produzindo nenhum efeito válido desde a origem.

O Plenário desta Corte Federal, entretanto, quando do julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade na AMS no 1999.04.01.080274-1, em decisão capitaneada pela Desembargadora Federal Virgínia Scheibe, decidiu que o art. 3º, § 1º da Lei n. 9.718/98, ao ampliar a base de cálculo da COFINS, não, feriu o texto constitucional, pois tal dispositivo teria apenas reiterado a equiparação conceito de faturamento ao de receita bruta, o que, inclusive, já havia sido realizado pela Lei Complementar n. 70/91, a qual teve sua constitucionalidade afirmada pela Corte Suprema na ADC n. 01/DF. O acórdão restou sintetizado na seguinte ementa:

[...]

Inobstante o entendimento pessoal deste magistrado em sentido diverso, o precedente oriundo do Plenário se impõe.

CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.

Diz a Impetrante que não possui capacidade contributiva.

Deve-se, porém, distinguir a ausência de finalidade lucrativa da falta de capacidade contributiva da cooperativa enquanto pessoa jurídica. Aquela constitui elemento essencial das cooperativas; esta, porém, não se dá na medida em que estas realizam atividades econômicas.

Note-se que a Constituição expressamente pressupõe a possibilidade de tributação das cooperativas, ao dizer que a lei estabelecerá a forma adequada para tanto, e, ao tratar das contribuições à Seguridade Social, só estabeleceu imunidade para as entidades beneficentes de assistência social.

SUJEIÇÃO DAS COOPERATIVAS DE CRÉDITO À COFINS

Considerada, por esta Corte, legítima a revogação do art. 6º, inciso II, da LC 70/91 e válida a alteração da base de cálculo COFINS de faturamento para receita bruta - ambas decisões que infirmam a bem construída posição da Impetrante de que os atos com seus cooperados não implicariam faturamento e de que não se sujeitaria à contribuição sobre tal base - decorre logicamente a improcedência da pretensão manifestada na inicial, não sendo dado a este relator opor-se às posições já firmadas pela Primeira Seção até porque só implicaria atraso na solução da demanda, sem benefício à Impetrante, a quem melhor aproveitará buscar o reconhecimento do seu direito nas Cortes Superiores.

A posição deste Tribunal, forte em tais precedentes, leva ao entendimento de que as cooperativas, mesmo as de crédito, sujeitam-se normalmente à COFINS, aliás, como já reconheceu expressamente a 2ª T desta Corte em fevereiro de 2001:

[...]

A Primeira Turma decidiu o tema sob o seguinte prisma (e-STJ fls.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

346/351):

A Lei Complementar nº 70/91 estabelece a isenção da COFINS para as sociedades cooperativas, em relação aos atos cooperativos próprios de suas finalidades, nos termos do artigo 6º, inciso I:

"Art. 6º. São isentas da contribuição:

I - As sociedades cooperativas que observarem o disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades."

Como se observa, o referido dispositivo legal isentou expressamente da COFINS as sociedades cooperativas, sem exigir qualquer outra condição, senão as decorrentes da natureza jurídica de suas atividades.

O Supremo Tribunal Federal, na ADC nº 01/DF, assentou o entendimento de que a LC nº 70/91 não possui o *status* de lei complementar, uma vez que a COFINS pode ser instituída por lei ordinária, nos termos do artigo 195, I, da Constituição Federal.

Por outro lado, a Constituição Federal estabelece no artigo 146, III, "c", que cabe à lei complementar dar adequado tratamento tributário ao ato cooperativo. Sendo assim, a LC nº 70/91, ao isentar da COFINS os atos cooperativos, o fez na qualidade de lei complementar.

Tendo em vista que o benefício conferido às sociedades cooperativas foi imposto por lei complementar, a revogação da isenção só poderia ter sido veiculada por norma de mesma hierarquia, sob pena de ofensa ao princípio da hierarquia das leis.

Sobre o assunto, confirmam-se os seguintes precedentes jurisprudenciais, *verbis*:

"TRIBUTÁRIO - COFINS - LEI 9.718/98 - INCIDÊNCIA SOBRE ATOS COOPERADOS.

1. A LC 70/91, ao instituir a COFINS, deixou expressa a não-incidência sobre os atos cooperativos.
2. O STF, na ADC 01/DF, considerou a LC 70/91 substancialmente como lei ordinária quanto à instituição da contribuição, porque o art. 195, I, CF não exigiu o status de lei qualificada para tal.
3. Igual raciocínio não pode ser estendido para a questão do tratamento dispensado às cooperativas, porque para estas há exigência de lei complementar (art. 146, III, "c", CF).
4. Como a isenção da COFINS sobre os atos cooperados foi estabelecida em lei complementar (LC 70/91), não poderia ter sido suprimido o benefício por lei ordinária (Lei 9.718/98).
5. *Recurso especial conhecido e provido*" (REsp nº 388.921/SC, Relatora Ministra ELIANA CALMON, DJ de 15/03/2004, p. 00223).

"TRIBUTÁRIO. SOCIEDADES COOPERATIVAS. COFINS. ATOS COOPERATIVOS. NÃO-INCIDÊNCIA. ART. 6º, I, DA LC Nº 70/91. REVOGAÇÃO. INOCORRÊNCIA. PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS LEIS.

1. O ato cooperativo não gera faturamento ou receita para a sociedade cooperativa. Inexistência de base imponible para a COFINS. Não-incidência pura e simples.
2. Os atos não-cooperativos se revestem de nítida feição mercantil, gerando receita à sociedade. Existência de base imponible à tributação.
3. Toda a movimentação financeira das sociedades cooperativas de crédito constitui ato cooperativo.
4. O art. 6º, I, da LC nº 70/91, apesar de utilizar a expressão "são isentas", veicula uma regra de cunho eminentemente explicativo e declaratório, cuja doutrina acostumou-se a chamar de norma de não-incidência didática.
5. Por se tratar de norma sob referência declaratória e não constitutiva de direitos, não há que se falar em revogação.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

6. Ainda que se tratasse de isenção, a regra contida no art. 6º, I, da LC nº 70/91 não poderia ser revogada por norma de inferior hierarquia Lei nº 9.718/98. Inteligência do princípio da hierarquia das leis.

7. O art. 146, III, "c", da Carta Magna, coloca sob reserva de lei complementar a regra que disponha sobre o "adequado tratamento tributário" a ser dispensado ao ato cooperativo.

8. *Recurso Especial provido*" (REsp nº 543.828/MG, Relator Ministro CASTRO MEIRA, DJ de 25/02/2004, p. 00160).

"CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ISENÇÃO. COOPERATIVAS. COFINS. MP Nº 1.858-9 (ATUAL MP Nº 2.158-35/2001). LC Nº 70/91. LEIS Nº 9.718/98 E 5.764/71. ATOS VINCULADOS À ATIVIDADE BÁSICA DA ASSOCIAÇÃO.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem enveredado no sentido de que a isenção prevista na Lei nº 5.764/71 em c/c o art. 111, RIR/80, art. 129, só alcança os negócios jurídicos diretamente vinculados à finalidade básica da associação cooperativa, não sendo, portanto, atos cooperativos, na essência, as aplicações financeiras em razão das sobras de caixa. A especulação financeira é fenômeno autônomo que não pode ser confundido com atos negociais específicos e com finalidade de fomentar transações comerciais em regime de solidariedade, como são os efetuados pelas cooperativas.

2. A transação financeira bancária, embora praticada por uma 'cooperativa', não se caracteriza como ato cooperativo. Este é, apenas, o concluído com os seus associados.

3. A isenção tributária decorre expressamente de lei, não suportando interpretação extensiva, salvo situações excepcionais.

4. A Lei Complementar nº 70/91, em seu art. 6º, I, isentou, expressamente, da contribuição da COFINS, as sociedades cooperativas, sem exigir qualquer outra condição senão as decorrentes da natureza jurídica das mencionadas entidades.

5. Em consequência da mensagem concessiva de isenção contida no art. 6º, I, da LC nº 70/91, fixa-se o entendimento de que a interpretação do referido comando posto em lei complementar, conseqüentemente, com potencialidade hierárquica em patamar superior à legislação ordinária, revela que serão abrangidas pela isenção da COFINS as sociedades cooperativas. Outra condição não foi considerada pela referida LC, no seu art. 6º, I, para o gozo da isenção, especialmente, o tipo de regime tributário adotado para fins de incidência ou não do tributo.

6. Posto tal panorama, não há suporte jurídico para se acolher a tese da Fazenda Nacional de que há, também, ao lado dos requisitos acima elencados, um último, o do tipo de regime tributário adotado pela sociedade. A Lei Complementar não faz tal exigência, pelo que não cabe ao intérprete criá-la.

7. A revogação da isenção pela MP nº 1.858-9 fere, frontalmente, o princípio da hierarquia das leis, visto que tal revogação só poderia ter sido veiculada por outra lei complementar.

8. Precedentes desta Corte Superior.

9. Recurso parcialmente provido, para declarar a isenção da COFINS, exclusiva e unicamente, sobre os atos vinculados à atividade básica da recorrente" (REsp nº 546.674/RS, Relator Ministro JOSÉ DELGADO, DJ de 13/10/2003, p. 00298).

Na sessão do dia 06/11/2014, o Plenário da Corte Constitucional, no RE n. 598.085/RJ, com repercussão geral reconhecida, assentou a tese de revogação, por medida



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

provisória, da isenção da contribuição para o PIS e da COFINS concedida às sociedades cooperativas, nos termos do voto do relator:

Efetivamente, este benefício fiscal previsto no inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91 foi revogado pela Medida Provisória nº 1.858 e reedições seguintes, consolidada na atual Medida Provisória nº 2.158, **tornando-se tributáveis pela COFINS as receitas auferidas pelas cooperativas quando prestarem serviços a terceiros não associados (não cooperados).**

Porquanto, o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas depende de regulamentação por lei complementar, o que não impede a aplicação dos artigos 78, 79 e 111, da Lei nº 5.764/71, a qual define a Política Nacional de Cooperativismo, ao instituir o regime jurídico das sociedades cooperativas e do ato cooperativo, e das leis ordinárias instituidoras de cada tributo, onde não conflitem com a ratio ora construída sobre o alcance, extensão e efetividade do art. 146, III, c, CF/88.

O entendimento é partilhado pelo RE n. 599.362/RJ, também com repercussão geral admitida, especificamente quanto às contribuições ao PIS/PASEP, ficando estabelecida a tese de que a receita auferida pelas cooperativas de trabalho decorrentes dos atos (negócios jurídicos) firmados com terceiros se insere na materialidade da contribuição ao PIS/PASEP.

A interpretação adotada pelo Pretório Excelso acerca da revogação do art. 6º, I, da Lei complementar n. 70/1991 pela Medida Provisória n. 1.858/1999 (atualmente reeditada sob o n. 2.158-35/2001), torna obsoleto aquela esposada na decisão monocrática e repetida no acórdão do agravo regimental, segundo a qual como "o benefício conferido às sociedades cooperativas foi imposto por lei complementar, a revogação da isenção só poderia ter sido veiculada por norma de mesma hierarquia, sob pena de ofensa ao princípio da hierarquia das leis".

O Supremo entendeu que as regras estabelecidas na Lei Complementar n. 70/1991 relativas à isenção gozariam de natureza de lei ordinária, uma vez que não seria exigida pela constituição reserva de lei complementar para o estabelecimento de isenções tributárias, tendo sido revogadas pelas medidas provisórias posteriores.

Com base em tal compreensão, não há como manter o superado entendimento firmado por este órgão colegiado quando do julgamento do agravo regimental, que afastava a revogação dos benefícios ante a hierarquia da lei complementar.

Entretanto, diferentemente do que apontado pela Vice-Presidência, o Supremo Tribunal Federal não reconheceu com os julgamentos dos RREE n. 599.362/RJ e 598.085/RJ, que a partir da Medida Provisória n. 1.858/1999 (MP n. 2.158-35/2001) incidiria contribuição para o PIS e a COFINS sobre a receita dos atos tipicamente cooperados. Deduz-se das discussões em plenário, em especial no julgamento do RE n. 598.085/RJ e dos embargos de declaração opostos, que, malgrado se tenha declarado a incidência da PIS e da COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pelas cooperativas com terceiros tomadores de serviço, resguardar-se-iam as exclusões e deduções legalmente previstas, reportando-se especificamente aquelas previstas na Lei n. 5.764/1971.

Dessarte, o acórdão em agravo regimental proferido pela Primeira Turma merece conformação quanto à revogação de dispositivos da LC n. 70/1991, que tratam de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

isenção da MP n. 1.858/1999 (atual MP n. 2.158-35/2001).

Com efeito, a conclusão adotada, pela existência de isenção tributária ainda prevista na LC n. 70/1991, ao fundamento de que "o benefício conferido às sociedades cooperativas foi imposto por lei complementar, a revogação da isenção só poderia ter sido veiculada por norma de mesma hierarquia, sob pena de ofensa ao princípio da hierarquia das leis", não mais se sustenta diante do novo horizonte estabelecido pelo acórdão proferido em repercussão geral.

No entanto, afastada essa conclusão, impõe-se a análise do recurso especial sobre os demais fundamentos, entre os quais a tese da não incidência das contribuições para o PIS e a COFINS sobre o resultado das operações cooperadas típicas.

No ponto, inicialmente, tenho por prequestionada a matéria no âmbito do Tribunal *a quo* em razão de ter este acolhido os embargos de declaração, para fins de prequestionamento (e-STJ fls. 250/261), e tendo em vista a fundamentação do acórdão proferido quando do julgamento da apelação, *in verbis* (e-STJ fls. 238/239):

SUJEIÇÃO DAS COOPERATIVAS DE CRÉDITO À COFINS

Considerada, por esta Corte, legítima a revogação do art. 6º, inciso II, da LC 70/91 e válida a alteração da base de cálculo COFINS de faturamento para receita bruta - ambas decisões que infirmam a bem construída posição da Impetrante de que os atos com seus cooperados não implicariam faturamento e de que não se sujeitaria à contribuição sobre tal base - decorre logicamente a improcedência da pretensão manifestada na inicial, não sendo dado a este relator opor-se às posições já firmadas pela Primeira Seção até porque só implicaria atraso na solução da demanda, sem benefício à Impetrante, a quem melhor aproveitará buscar o reconhecimento do seu direito nas Cortes Superiores.

A posição deste Tribunal, forte em tais precedentes, leva ao entendimento de que as cooperativas, mesmo as de crédito, sujeitam-se normalmente à COFINS, aliás, como já reconheceu expressamente a 2ª T desta Corte em fevereiro de 2001: [...]

Sob esse prisma, tenho que o acórdão recorrido merece reforma.

A solução da controvérsia em exame passa pelo cotejo do art. 79 da Lei n. 5.764/1971, que instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas.

O art. 79 define o conceito de atos cooperativos, *in 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.

Extrai-se da leitura do dispositivo, que define ato cooperado próprio (típico), que o resultado econômico de suas práticas não caracteriza "receita" nem "faturamento" para fins de tributação pelo PIS e pela COFINS.

Reforça a diferença de tratamento dada aos atos cooperados típicos a norma contida no art. 87 da Lei n. 5.764/1971, que determina expressamente a contabilização em separado do resultado das operações das cooperativas com não associados (atos cooperados



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

atípicos) do resultado das demais operações definidas no art. 79, para permitir o cálculo de incidência de tributos:

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.

Do acima explicitado, deduz-se que os resultados das operações decorrentes dos atos tipicamente cooperativos, assim definidos de acordo com o art. 79 da Lei n. 5.764/1971, não são hipótese de incidência de contribuição ao PIS e COFINS.

Com efeito, esse entendimento foi acolhido por esta Corte Superior quando do julgamento do REsp n. 1.141.667/RS, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, cuja ementa encontra-se assim redigida:

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 parág. único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

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

4. O Parecer do douto Ministério Público Federal é pelo provimento parcial do Recurso Especial.

5. Recurso Especial parcialmente provido para excluir o PIS e a COFINS sobre os atos cooperativos típicos e permitir a compensação tributária após o trânsito em julgado.

6. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 do STJ, fixando-se a tese: não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas. (REsp 1141667/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/04/2016, DJe 04/05/2016).

A conclusão ora adotada acerca da não inclusão das receitas de atos cooperados típicos na base de cálculo da contribuição para o PIS e na da COFINS encontra-se em perfeita consonância com a jurisprudência desta Corte, permanecendo válida mesmo após o julgamento dos REs n. 599.362/RJ e 598.085/RJ.

Por fim, especificamente quanto às cooperativas de crédito, anote-se ainda que a Lei n. 4.595/1961, em seu art. 18 e parágrafos, previa que ao Banco Central caberia a regulação das atividades dessas sociedades, tendo o art. 40 da Lei expressamente previsto que



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

não seria autorizado às sociedades cooperadas de crédito a prestação de serviços creditórios a pessoas estranhas ao seu quadro societário. A regra foi repetida pela Resolução n. 2.608/1999 (substituída pelas de n. 2.771/2000 e 3.106/2004) e posteriormente suplantada pelo art. 2º, §§ 1º e 2º, da LC n. 130/2009, que prevê a possibilidade de prestação de outros serviços de natureza financeira também aos não associados.

Ante o exposto, em juízo de conformação com os RREE n. 599.362/RJ e 598.085/RJ (art. 543-B, § 3º, do CPC/1973 e atual art. 1.030, II, do CPC/2015), DOU PARCIAL PROVIMENTO ao agravo regimental, para reformar a decisão de e-STJ fls. 333/338, para reconhecer a revogação da isenção do art. 6º, I, da Lei Complementar n. 70/1991 pela Medida Provisória n. 1.858/1999 (atual MP n. 2.158-35/2001) e, analisando os demais fundamentos do recurso especial, DAR PROVIMENTO a ele, para declarar a não incidência da contribuição para o PIS e da COFINS sobre os atos cooperados típicos praticados pela recorrente.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2004/0003140-0 **PROCESSO ELETRÔNICO** **AgRg no REsp 637.974 / RS**

Número Origem: 200071070024356

PAUTA: 22/03/2018

JULGADO: 22/03/2018

Relator

Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra REGINA HELENA COSTA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. AURÉLIO VIRGÍLIO VEIGA RIOS

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS EMPREGADOS
DAS EMPRESAS RANDON LTDA
ADVOGADO : JOSÉ DOMINGOS DE SORDI E OUTRO(S) - RS010484
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : RÔMULO PONTICELLI GIORGI JUNIOR E OUTRO(S) - RS041805

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

AGRAVO REGIMENTAL

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : SARA RIBEIRO BRAGA FERREIRA E OUTRO(S)
AGRAVADO : COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS EMPREGADOS
DAS EMPRESAS RANDON LTDA
ADVOGADO : JOSÉ DOMINGOS DE SORDI E OUTRO - RS010484

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Turma, por unanimidade, em juízo de conformação, deu parcial provimento ao agravo regimental, para reformar a decisão monocrática com o objetivo de reconhecer a revogação da isenção do art. 6º, I, da LC n. 70/1991 pela MP n. 1.858/1999 (atual MP n. 2.158-35/2001) e, analisando os demais fundamentos do recurso especial, declarar a não incidência do PIS e da COFINS sobre os atos cooperados típicos praticados pela recorrente, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho, Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina e Regina Helena Costa (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.