



Poder Judiciário do
Estado do Rio de Janeiro



Escola da Magistratura do
Estado do Rio de Janeiro

ISSN 2238-7110

DIREITO EM MOVIMENTO

Um outro Direito é possível



Direito em Movimento, Rio de Janeiro, v. 20, n. 1,
p. 1-187, 1º sem. 2022

A TRIBUTAÇÃO DAS COOPERATIVAS NA FASE ATUAL DO DIREITO BRASILEIRO

Renato Lopes Becho

Mestre, Doutor e Professor de Direito Tributário na PUC/SP. Livre-docente em Direito Tributário pela USP. Pesquisador visitante (pós-doutorado) no King's College, Londres. Juiz federal em São Paulo/SP.

Submetido em: 03/02/2022

Aprovado em: 10/02/2022 e 04/04/2022

RESUMO: Este artigo apresenta reflexões acadêmicas a respeito da tributação das cooperativas, correlacionando a ausência da lei complementar que veiculará o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas, determinado pela Constituição Federal, art. 146, III, letra c, com a doutrina de Marcelo Neves, exposta em seu livro *A Constitucionalização Simbólica*. Registra-se que *adequado tratamento tributário* é um conceito indeterminado, que necessita de construção/interpretação. É exposto também o motivo pelo qual as contribuições são o maior campo de conflito atual para a tributação das cooperativas, afinal elas não existiam com a atual conformação quando da edição da Lei das Sociedades Cooperativas. Finaliza-se expondo o desafio que a atual crise do direito impõe ao cooperativismo. A conclusão é que não há um único caminho para superar as atuais crises jurídicas do cooperativismo, mas sim uma plêiade de possibilidades a serem trilhadas.

PALAVRAS-CHAVE: cooperativismo; tributação das cooperativas; constituição simbólica; crise do direito.

ABSTRACT: This article presents academic reflections about the taxation of cooperatives, correlating the absence of the complementary law that will convey the appropriate tax treatment to the cooperative act practiced by cooperative societies, determined by the Federal Constitution, art. 146, III, letter c, with the doctrine of

Marcelo Neves, exposed in his book *A Constitucionalização Simbólica*. It is noted that *adequate tax treatment* is an undetermined concept that needs construction/interpretation. It is also exposed the reason why contributions are the most significant current field of conflict for the taxation of cooperatives; after all, they did not exist when the current Law of Cooperative Societies was enacted. It ends by exposing the challenge that the current law crisis imposes on cooperatives. The conclusion is that there is not a single way to overcome the current legal concerns of cooperatives, but a multitude of possibilities to be followed.

KEYWORDS: cooperatives; taxation of cooperatives; symbolic constitution; the law crisis.

INTRODUÇÃO

O objetivo deste artigo é levantar alguns pontos de observação sobre o momento atual do direito brasileiro, notadamente relacionado à formação da decisão judicial que trata da tributação incidente sobre o ato cooperativo, com especial relevo para a postura dos egrégios Superior Tribunal de Justiça – STJ – e Supremo Tribunal Federal – STF.

De certa maneira, somos instigados a tratar de algumas decisões tomadas nas citadas Cortes, em matéria tributária, de grande significado para as cooperativas de trabalho.

Referimo-nos ao Recurso Extraordinário n. 599.362/RJ, relatado pelo Ministro Dias Toffoli, julgado no Plenário do Supremo Tribunal Federal em 06/11/2014, em que ficou decidido que não há imunidade ou não incidência com relação ao ato cooperativo; que a Lei n. 5.764/1971 foi recepcionada como lei ordinária; e que incide PIS sobre as operações com terceiros no caso das cooperativas de trabalho. Também faz parte de nossas reflexões o Recurso Extraordinário n. 598.085/RJ, relatado pelo Ministro Luiz Fux, também no Pleno do STF no mesmo dia, decidindo sobre a incidência da COFINS nos mesmos parâmetros. No egrégio Superior Tribunal de Justiça, nos Recursos Especiais n. 1.164.716 e 1.141.667, julgados em 28/04/2016, ficou decidido que tais tributos não incidem sobre atos cooperativos.

Nossa análise não é propriamente sobre tais julgados. Estamos refletindo em termos gerais sobre o atual estágio da tributação das cooperativas e alguns pontos de mais elevado desafio acadêmico. Nós o faremos sem descer a minúcias que analisem as indicadas decisões de relevo.

A CONSTITUIÇÃO SIMBÓLICA

A Constituição Federal de 1988 trouxe grande alento ao cooperativismo brasileiro, ao conter vários comandos, mas que possuem efeitos diversos.

O artigo 5º, inciso XVIII, estipulou que “a criação de associações e, na forma da lei, a de cooperativas independe de autorização, sendo vedada a interferência estatal em seu funcionamento” e teve aplicação imediata, enquanto o art. 146 exige lei complementar. Passados mais de cinco lustros, o Congresso Nacional continua a dever à sociedade a legislação que veicule o “adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas”. Já o artigo 174, § 2º, determina que “a lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo”. Todavia não é difícil encontrarmos na legislação regras onde não se vislumbra nem apoio muito menos estímulo ao cooperativismo, como no caso das leis que regem o PIS e a COFINS. Mas não só. O legislador constituinte originário, ao ter especificado que a *lei* apoiará e estimulará o cooperativismo, estaria autorizando que o ato administrativo baixado pelo Poder Executivo, ou a decisão judicial dada pelo Poder Judiciário, pode desviar-se do comando constitucional, autorizando que tais poderes atuem contra as cooperativas? Evidentemente que não. A Constituição Federal, interpretada em seu conjunto, nega enfaticamente interpretações restritivas como as que tais.

Nesse contexto, cabe-nos perguntar: o que está acontecendo com o Direito Constitucional e com os ramos infraconstitucionais, em que, passados mais de trinta anos, diversos comandos aprovados pela Assembleia Nacional Constituinte não encontram reflexo na legislação infraconstitucional? Não há a lei complementar em matéria tributária que ajuste a tributação às atuações dos diversos ramos do cooperativismo, bem como não é difícil localizar a falta de apoio e estímulo às cooperativas por parte dos Poderes Executivos de todas as esferas e de diversas regiões do país, bem

como decisões judiciais que, a despeito de considerável doutrina nacional e estrangeira disponível, decidem demonstrando desconhecimento quanto à forma de atuação das cooperativas. E, registre-se, a lacuna legislativa impacta negativamente, como é de se supor, nas decisões tomadas no Poder Judiciário, quando ele busca decidir por subsunção.

Nesse ambiente, nossas dúvidas quanto ao quadro atual por que passam as sociedades cooperativas ficaram mais claras com um texto que passamos a ter como referência, cuja leitura e reflexão sugerimos fortemente, que é o *Constitucionalização simbólica*, de Marcelo Neves. Nele, a partir da concepção pluralista pós-moderna, de origem europeia, de Luhmann, Habermas e Teubner, mas indo muito além delas, colhemos a seguinte assertiva do autor nacional:

[...] No presente trabalho, pretendo considerar algo mais radical, a própria falta de autonomia operacional do direito positivo estatal. Isso significa a sobreposição de outros códigos de comunicação, especialmente do econômico (ter/não-ter) e do político (poder/não-poder), sobre o código “lícito/ilícito”, em detrimento da eficiência, funcionalidade e mesmo racionalidade do direito. (NEVES, 2007, p. 146)

Interpretamos essa passagem como a explicitação de que o conjunto de leis, incluindo o texto constitucional, compete com outros subsistemas, explicitados por seu autor com o econômico e o político. Assim, apesar de termos comandos constitucionais determinando liberdade, apoio, estímulo e a previsão de uma tributação ajustada às características das cooperativas, as estruturas econômicas contrárias (todas as empresas, notadamente as que objetivam a aferição de lucro, que competem no mercado com as cooperativas) atuam para impedir que os avanços determinados na Assembleia Nacional Constituinte, no particular, se concretizem e se convertam em leis, atos administrativos e decisões judiciais favoráveis às entidades cooperativas e – por que não dizer? – ao cumprimento do texto constitucional.

De igual maneira, agentes políticos seguem na mesma trilha, aí incluídas as procuradorias fazendárias, com olhos menores, fixados apenas na arrecadação imediata, independentemente de estarem *matando a galinha dos ovos de ouro*, por exemplo; as procuradorias trabalhistas, que, ao lutarem

para extirpar o cooperativismo do território nacional, não somente apontam desrespeito às decisões tomadas na Assembleia Nacional Constituinte como se colocam ao lado do poder econômico acima descrito, no combate a uma forma de organização econômica que busca a descentralização do lucro, a melhoria das condições de vida de um elevado número de pessoas (ao contrário das sociedades lucrativas) e a manutenção de uma estrutura social e econômica de concentração de renda, que encontra no cooperativismo uma forte concorrente. Parece que tais agentes públicos leem apoio e estímulo como *proibição*, inclusive deixando de lado uma tarefa trabalhosa, mas cujo resultado poderia ser reconfortante para o lado humano, de atuar fiscalizando e auxiliando o uso correto da lei de regência.

Mas não é somente na breve passagem citada, da lavra de Marcelo Neves, que buscamos elementos para compreender o momento atual por que passa o cooperativismo nacional. Atentemos para o que segue:

[...] Através do discurso constitucionalista, da referência retórica ao texto constitucional, é possível, com êxito maior ou menor, construir-se perante o público a imagem de um Estado ou um governo identificado com os valores constitucionais, apesar da ausência de um mínimo de concretização das respectivas normas constitucionais. (NEVES, 2007, p. 151)

Essa é a *constitucionalização simbólica*. Buscando levar a sociedade a fixar-se na Constituição, no texto constitucional, é possível alimentar-se um discurso, por exemplo, de amplo apoio e incessante estímulo ao cooperativismo, mas sem tocar uma palavra no campo das ações infraconstitucionais, justamente no patamar que hoje o cooperativismo encontra as maiores barreiras.

Destacamos, por fim, uma última afirmação:

A falta de concretização normativo-jurídica do texto constitucional está associada à sua função simbólica. A identificação retórica do Estado e do governo com o modelo democrático ocidental encontra respaldo no documento constitucional. Em face da realidade social discrepante, o modelo constitucional é invocado pelos governantes como alibi: transfere-se a “culpa” para a sociedade “desorganizada e atrasada”, “descarregando-se” de “responsabilidade” o Estado ou o

governo constitucional. **No mínimo, transfere-se a realização da Constituição para um futuro remoto e incerto.** (NEVES, 2007, p. 186. Os destaques são nossos.)

É no sentido como destacado que nos parece ter ocorrido com relação à constitucionalização da proteção e estímulo ao cooperativismo. O movimento cooperativista foi hábil e forte o suficiente durante a Assembleia Nacional Constituinte (1986-1988) para inserir no Texto Constitucional importantíssimos comandos, conforme mencionados. Todavia, passados mais de trinta anos, infelizmente, as sociedades cooperativas não conseguiram que os poderes constituídos da República avançassem no estabelecimento de regras jurídicas que trouxessem efetividade à Constituição de 1988 no campo que delas se trata. Isso a despeito da importância econômica e social do setor, reconhecido, inclusive, internacionalmente.

Exemplificamos a pujança econômica do cooperativismo com a reportagem “*Not the country you know*”, da prestigiosa revista inglesa *The Economist* (edição de 26/11/2016, p. 41). Nela, o cooperativismo foi listado como uma das razões para os estados do sul do Brasil não estarem, naquela época, no mesmo nível de recessão do restante do país, nos seguintes termos:

Hábitos de cooperação têm sido importantes. As diversas cooperativas de crédito do sul têm dado às empresas melhor acesso a financiamento do que os disponíveis em outras partes do Brasil. A Coamo, do Paraná, com 27.000 membros, é a maior cooperativa agrícola da América Latina.¹

Foi essa força econômica e social que conquistou tão importantes vitórias durante a Assembleia Nacional Constituinte entre 1986 e 1988, mas que não tem conseguido avançar, perante o Poder Judiciário, no terreno tributário. Alguns dos motivos são apontados nos itens seguintes.

¹ Tradução livre nossa. No original consta: “Habits of co-operation have been just as important. The south’s many credit co-operatives give firms better access to financing than is available in other parts of Brazil. Paraná’s Coamo, with 27.000 members, is Latin America’s largest agricultural co-operative”.

AUSÊNCIA DO TRATAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS, À COFINS E À CSLL NA LEI 5.764/1971

A Lei n. 5.764/1971 não tratou das contribuições ao Programa de Integração Social – PIS –, da Contribuição ao Fundo Social – COFINS – e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Esses tributos não existiam à época da aprovação da *Lei das Sociedades Cooperativas*, sendo que as *contribuições* então existentes, como FUNRURAL e FGTS, não tinham natureza tributária.

Para melhor esclarecer, reportamo-nos ao breve esboço histórico que fizemos em trabalho anterior (BECHO, 2016, p. IX-XV), que agora reproduzimos.

As contribuições formam um dos capítulos mais problemáticos e polêmicos do Direito Tributário brasileiro. Elas não foram mencionadas no artigo 145 da Constituição Federal, segundo o qual os tributos são os impostos, as taxas e a contribuição de melhoria. Entretanto, logo em seguida, no artigo 149, o constituinte entendeu por bem autorizar a União a instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e em benefício de categorias sociais ou econômicas. No capítulo da Seguridade Social, as contribuições sociais são especificadas com mais clareza, com materialidades estipuladas no artigo 195.

A disparidade entre os dispositivos constitucionais reforçaram discussões acadêmicas e jurisprudenciais anteriores, que já abordavam a possibilidade de as contribuições, genericamente falando, não serem equiparadas a tributos, não fazendo parte do Sistema Tributário Nacional e, por conseguinte, não se lhes aplicando as proteções dadas aos contribuintes previstas no mencionado arcabouço normativo; em sentido contrário, é dizer, considerando que as contribuições são tributos, surge a questão de saber se elas formam uma categoria própria ou se são redutíveis a impostos ou a taxas, hipótese em que cada uma delas deve passar pelo crivo da vinculação ou não a alguma atividade estatal referida ao contribuinte, na linha como exposta pelo saudoso professor Geraldo Ataliba.

Essas discussões não são novas. Quando o Sistema Constitucional Tributário brasileiro foi organizado, através da Emenda Constitucional n. 18, de 1º de dezembro de 1965, as contribuições não foram mencionadas (Vide http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc18-65.htm). Não é por outro motivo que o Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966), também delas não trata. Tanto assim que o seu artigo 5º classifica os tributos em impostos, taxas e contribuição de melhoria, no mesmo sentido do art. 145 da CF. Elas apenas foram mencionadas no CTN porque o Decreto-lei n. 27, de 14 de novembro de 1966, praticamente duas semanas após a sanção do Código e antes de sua vigência (1º de janeiro de 1967, nos termos de seu artigo 218) incluiu, nas Disposições Finais, o atual penúltimo artigo do CTN (art. 217), com indicação de manutenção das contribuições existentes à época.

Essas referências históricas nos parecem importantes principalmente pelos efeitos sentidos até hoje, cujo resumo pode ser assim expresso: o Código Tributário Nacional, que veicula as normas gerais em matéria de legislação tributária, não foi pensado para as contribuições. E mais, ele expressamente disciplinou sobre a grande nota desses tributos: terem destinação específica. Assim, temos que as contribuições do artigo 149 da Constituição Federal são destinadas à Seguridade Social, à intervenção na ordem econômica e em benefício das mencionadas categorias profissionais ou econômicas. Pois bem, nos termos do artigo 4º do CTN, tais destinações são completamente irrelevantes para a disciplina por ele regulada. Em outras palavras, é dizer: a expressa disciplina do CTN para a principal das características das contribuições é afirmar que ela nada significa em matéria tributária.

O caminho natural para esse estado normativo (não inclusão no rol legal para os tipos de tributo e a ausência de disciplina quanto aos efeitos tributários da destinação dos valores arrecadados) seria o reconhecimento de que as contribuições não eram tributos, apesar do quanto estipulado no art. 217 do CTN quando de sua entrada em vigor. E assim, de certa maneira, foi o que aconteceu quando o Poder Judiciário foi chamado a dirimir os conflitos decorrentes da dúvida quanto à natureza jurídica das contribuições. Porque, para além do interesse acadêmico na classificação

dos tributos, a submissão ou não das contribuições ao regime dos tributos tem diversos efeitos, como, por exemplo, a aplicação de prazos próprios de decadência e prescrição ou a aplicação das regras que estão no CTN. Se, por um lado, tais exações não foram listadas no artigo 5º do Código, era e é inegável sua adequação à definição legal, contida no artigo 3º do mesmo Diploma. Por isso, se consideradas tributo, todas as contribuições estavam sujeitas a prazos de decadência e prescrição de cinco anos, enquanto o seu não enquadramento autorizaria o legislador a fixar tais prazos em cada uma das leis relativas a cada contribuição instituída.

O motivo da divergência pode ter raízes históricas. Enquanto o Imposto sobre a Renda, com as feições atuais, teve sua origem mais próxima na Lei n. 4.625, de 31/12/1922, as contribuições listadas no artigo 217 do CTN eram todas da própria década de 1960. Por sinal, tem sido aceito que a *parafiscalidade*, no sentido de *paralelo ao fiscal* (e, portanto, nele não incluído, o que leva à natureza não tributária dessas exações) surgiu na França, após o término da II Guerra Mundial. Confira-se:

A palavra “parafiscalité” teria sido pela primeira vez empregada em 1947, no “Inventaire Schumann”, elaborado pelo Ministro da Economia, que lhe deu o nome. Abrangia exações pecuniárias compulsórias marcadas por algumas características que as diferenciavam dos tributos clássicos. Embora sob outros aspectos contribuições especiais já fossem conhecidas na Ciência das Finanças para identificar certas exações pecuniárias, as causas determinantes da ampliação das parafiscais são recentes.

A sua origem foi a desorganização que as guerras causaram nas coletividades, pela perda de vidas, de bens materiais, de habitações e de empregos, pela dispersão de pessoas e famílias e a incerteza do seu futuro, principalmente na Europa. Para enfrentar as necessidades de alojamento, alimentação, assistência médica, o Estado teve, subitamente, sem tempo, vagar ou inspiração para qualquer planejamento, que atender a milhões de pessoas de algum modo atingidas. Os recursos necessários ao custeio das atividades resultantes dos danos de guerra não poderiam provir de dotações orçamentárias normais. Por isso, urgência e presteza exigiram geração pronta de recursos e des-

centralização de métodos para torná-los disponíveis e aplicáveis aos fins a que destinados. (CANTO, SOUZA e FONSECA, 1992, p. 27)

Como se pode observar, as justificativas encontráveis na França do Pós-Guerra foram, em certa medida, incorporadas às contribuições no Brasil, desorganizando o Sistema Tributário Nacional que então nascia, com efeitos sentidos ainda hoje, como o presente livro expõe com propriedade.

A jurisprudência caminhou por entender que as contribuições tinham natureza de tributo após a edição do CTN. Como essa não era a vontade do legislador, foi editada a Emenda Constitucional n. 8, de 1977, que expressamente retirou sua natureza tributária. Julgando um processo específico, o Min. Moreira Alves, no Supremo Tribunal Federal, consignou: “Portanto, de 1966 a 1977 (do Decreto-lei 27 à Emenda Constitucional nº 8), contribuições como a devida ao FUNRURAL tinham natureza tributária. Deixaram de tê-la a partir da Emenda nº 8” (RE n. 86.595. Pleno, j. 07/06/1978).

De seu turno, a Ordem Constitucional instituída pela Carta de 1988 expressamente as incluiu dentro do Sistema Tributário, o que fez com que o Supremo Tribunal Federal declarasse sua natureza tributária em julgado relatado pelo Min. Moreira Alves (RE n. 146.733-9/SP. Pleno, j. 29/06/1992), em seguida confirmado em outro julgamento, consonante com o voto do Min. Carlos Velloso (RE n. 138.284-8/CE. Pleno, j. 01/07/1992).

Como tributo, as contribuições estão sujeitas à extinção do crédito tributário pelas mesmas modalidades de extinção dos impostos e das taxas. Daí porque seguimos a classificação de Ataliba como aquela que melhor atende aos requisitos acadêmicos e vamos, no máximo, até a classificação normativa, que considera como tributos os impostos, as taxas e a contribuição de melhoria (BECHO, 2015).

Mas, para além dos limites classificatórios de grande interesse acadêmico, na prática e nos dias que correm, quais são os maiores problemas relacionados às contribuições que enfrentamos atualmente? Diante da complexidade da relação jurídico-tributária, identificamos ao menos três esferas de problemas relacionados às contribuições, todos muito distintos entre si: (1) pela Federação, a não repartição das receitas auferidas pelas

contribuições, ao contrário do que ocorre com os impostos (Constituição Federal, artigos 157 a 162); (2) pela União, os problemas decorrentes da “novidade” que são as contribuições diante dos demais tributos, pois, como se sabe, *tributo bom é tributo velho*. Assim, naturalmente, há maior litigiosidade com as contribuições do que com os impostos e com as taxas; e, por fim, (3) pelos contribuintes, o maior problema é a ausência de texto legal que lhes ofereça meios de defesa expressos frente à não utilização das contribuições pelo Poder Público para os fins a que se destinam. Assim, exceto para aquele que é o maior beneficiário com a autorização constitucional genérica para a instituição e cobrança das contribuições, a União Federal e os demais interessados enfrentam a lacuna da legislação, quer sejam os entes federativos, quer sejam os sujeitos passivos. Uns se ressentem de não participarem do resultado da exação, outros se sentem lesados quando o tributo pago não é efetivamente destinado para os fins a que foi instituído.

Retornando nossa atenção às cooperativas, as referidas contribuições denominadas PIS, COFINS e CSLL passam a ter suas complexidades ampliadas, notadamente porque a complexidade dos negócios cooperativos é singular. Tais sociedades atuam interna e externamente, com os conhecidos negócios (atos) cooperativos, não cooperativos, auxiliares e acessórios, cada qual com aspectos e notas próprios.

Esses três dados (ausência de disciplina de tais contribuições na Lei das Sociedades Cooperativas; a novidade e complexidade desses tributos em relação a outras exações, como o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ; e as complexas relações internas e externas das cooperativas) fazem com que diversos conceitos que serão utilizados na solução dos casos concretos tenham que ser construídos pela comunidade jurídica. Senão vejamos.

CONSTRUÇÃO DE CONCEITOS

É cediço e imperioso reconhecer que há uma parte do direito em que há construção doutrinária e judicial, como ocorreu com os *princípios*, no passado, com conceitos indeterminados como *boa-fé* e mesmo o da *generalidade da tributação*.

Não é diferente com o conceito de “adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas”. Para nós, é a cooperativa não pesar na relação entre cooperado e mercado; para a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN, parece ser tratar as cooperativas como se fossem sociedades comerciais; para as sociedades comerciais, parece ser tratar as cooperativas de forma mais pesada do que elas próprias.

Sendo assim, imperioso prosseguir-se na elaboração acadêmica dos conceitos que envolvem as cooperativas, como pressuposto inarredável para a compreensão do Direito Cooperativo.

CRISE DO DIREITO

O quadro fático aqui apresentado (Constituição simbólica, dificuldades quanto à caracterização de PIS, COFINS e CSLL para as sociedades cooperativas e a construção de conceitos indeterminados) aumenta a sensação de *crise do Direito Cooperativo*. Todavia a percepção atual de crise perpassa todas as áreas do universo jurídico, apontando para o fato de que a crise atual é do *direito*. Por isso, além do quanto já mencionado, para compreender as decisões judiciais do presente é inarredável reconhecer que o direito brasileiro está numa época de profunda mudança.

Veja-se, a título de ilustração, o quanto dito por Luis Recasens Siches, em obra clássica:

A nossa época é um tempo de crise, de gravíssima crise, a terceira das grandes crises que registra a história universal, em que o fenômeno da crise se apresenta com formidável volume e radical intensidade. A crise é um mundo de transformação profunda, uma quebra das convicções fundamentais que regeram a vida do pretérito e a ausência de um novo sistema de convicções que se haja instalado real e efetivamente como estrutura da sociedade; portanto é embaraçoso, um não sei o que esperar, uma perda de segurança na vida e de clareza e firmeza quanto às diretrizes de conduta. (1965, p. 530-531)²

2 Tradução livre, nossa. No original consta: “No se debe olvidar que nuestra época es un tiempo de crisis, de gravísima crisis, de la tercera de las grandes crisis que registra la historia universal; y que el fenómeno de la crisis se presenta con formidable volumen y radical intensidad. La crisis es un mundo de transformación profunda, una quiebra de las convicciones fundamentales que rigieron la vida del pretérito y la ausencia de un nuevo sistema de convicciones que se haya instalado real y efectivamente como estructura de la sociedad; por lo tanto, es azoramiento, un no saber

Essa crise, ainda que tenha notas propriamente brasileiras, não é uma exclusividade nacional, como a obra do autor estrangeiro aponta.

As notas próprias brasileiras a que nos referimos dizem respeito a um certo *descolamento* das decisões judiciais do quanto decidido nas casas parlamentares. Esse desconforto é comentado por outro autor de nacionalidade diversa da nossa. Constate-se o que José Hermano Saraiva (2009, p. 317) aduziu:

A função dos conceitos e dos princípios gerais como elemento de integração e de referência do juízo é, aliás, tão indispensável que quando, por qualquer motivo (e esses motivos podem ser muitos), os conceitos deixem de estar presentes no espírito do julgador, o vácuo resultante é logo preenchido pelos preconceitos. E é uma sub-rogação perniciosa, porque, se aos conceitos podemos nós conhecer e deduzir, os preconceitos escapam a toda a possibilidade de determinação.

Eis o motivo para o item precedente.

De fato, quando os juízes deixam de aplicar os conceitos previamente estabelecidos, notadamente aqueles estipulados na Constituição Federal e nas leis do país, surge um ambiente propício para o surgimento de toda sorte de preconceitos, conceitos (agora quanto à atuação dos próprios juízes) previamente estabelecidos.

Já foi dito, por exemplo, que, no terreno do Direito Tributário, a lei está deixando de ser aplicada pelo Poder Judiciário (BECHO, 2021, p. 115-123) sempre no interesse da administração tributária (Fisco e procuradoria).

Ao deixar de aplicar a lei, o Poder Judiciário lançou sombras sobre a decisão judicial, deixando-a no escuro e dando margem a interpretações preconceituosas sobre a conduta dos juízes. O que está influenciando os julgadores? Isso não está claro, mas há indícios do que possa estar ocorrendo.

Por exemplo, um Ministro dos mais honrados, um notável jurista e insuspeito julgador mencionou, em entrevista publicada no jornal *Folha de S. Paulo* (edição de 02.12.2012) que *ligava para o ministro da Fazenda toda*

a qué atenerse, una pérdida de seguridad en la vida y de claridad y firmeza en cuanto a las directrices de conducta”.

vez que concorria a uma vaga no STF. Talvez, eventualmente, pode ser que o relatório “Riscos Fiscais”, da Lei de Diretrizes Orçamentárias, esteja impressionando os Ministros do STF. No caso dos julgados referentes à tributação do ato cooperativo mencionados na introdução deste estudo, indigitado relatório apontava para “perdas” de R\$ 64,9 bilhões de reais (*Valor Econômico*, edição de 07.11.2014).

À GUIA DE CONCLUSÃO: O QUE FAZER?

Após o quanto dito, resta-nos, a título de conclusão, levantar a questão: o que fazer?

De nossa parte, acreditamos que existam diversos caminhos, simultâneos, a serem trilhados. Continuar lutando pela legislação (lei complementar estipulada no art. 146, III, c, da CF); continuar divulgando o cooperativismo e suas vantagens sociais e econômicas; começar a participar do processo de escolha e promoção de julgadores, como nos EUA (BECHO, s/d); enfrentar os argumentos econômicos levantados pelas procuradorias fazendárias; identificar o que mais possa estar atuando na formação da decisão judicial.

REFERÊNCIAS

BECHO, Renato Lopes. *Ativismo jurídico em processo tributário: crise, teoria dos precedentes e efeitos do afastamento da estrita legalidade*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021.

BECHO, Renato Lopes. “Os limites do poder legal de aumentar a carga tributária”. Disponível em <http://www.ajufe.org/artigos/os-limites-do-poder-legal-de-aumentar-a-carga-tributaria/>. s/d.

BECHO, Renato Lopes. “Prefácio”. In *Contribuições: análise constitucional à luz do princípio federativo*. Guilherme Peloso Araújo. São Paulo: Intelecto, 2016, p. IX-XV.

BECHO, Renato Lopes. *Lições de Direito Tributário*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 86.595. Rel. Min. Moreira Alves. Pleno, j. 07/06/1978. *Revista Trimestral de Jurisprudência* n. 87, p. 274.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 146.733-9/SP. Rel. Min. Moreira Alves. Pleno, j. 29/06/1992. *Diário da Justiça* de 06/11/1992.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Min. Carlos Velloso. Recurso Extraordinário n. 138.284-8/CE. Pleno, j. 01/07/1992. *Diário da Justiça* de 28/08/1992.

CANTO, Gilberto de Ulhôa; SOUZA, Antonio Carlos Garcia de; FONSECA, Marcelo Beltrão da. “Contribuições sociais”. In *Contribuições sociais*. Caderno de Pesquisas Tributárias, v. 17. Coord. Ives Gandra da Silva Martins. São Paulo: Resenha Tributária e Centro de Extensão Universitária, 1992.

NEVES, Marcelo. *A constitucionalização simbólica*. São Paulo: Martins Fontes, 2007.

SARAIVA, José Hermano. *O que é o direito? A crise do direito e outros estudos jurídicos*. Lisboa: Gradiva, 2009.

SICHES, Luis Recasens. *Tratado general de filosofía del derecho*. México: Porrúa, 1965.