



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
QUARTA TURMA**

**Processo nº** 10320.000705/2001-57  
**Recurso nº** 104-141.558  
**Matéria** IRF  
**Acórdão nº** 04-00.966  
**Sessão de** 04 de agosto de 2008  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COTEPRO COOPERATIVA DOS TÉCNICOS EM PROCESSAMENTO DE DADOS LTDA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000

COOPERATIVA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - COOPERATIVA DE TRABALHO - O valor recebido pelas cooperativas de trabalho, por serviços prestados por seus associados, a outra pessoa ainda que não associado, é ato cooperativo, desde que o serviço seja da mesma atividade econômica da cooperativa, não sendo, portanto tributável em relação ao IRPJ. Nestes casos, pode a cooperativa de trabalho usufruir do benefício de efetuar a compensação do imposto de renda retido na fonte incidente sobre os valores pagos a seus cooperados com o imposto de renda retido na fonte sobre as importâncias recebidas de pessoas jurídicas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados desta.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencida a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo que deu provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANTONIO PRAGA  
Presidente

  
ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO  
Relator

18 NOV 2008



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA HELENA COTTA CARDOZO, GONÇALO BONET ALLAGE, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA DOS SANTOS (Substituto Convocado) E GUSTAVO LIAN HADDAD. Ausente justificadamente a Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO.



## Relatório

Em face do Acórdão nº 104-20.555, proferido pela Egrégia Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a Fazenda Nacional, por seu representante, apresentou o Recurso Especial de fls. 775/784, devidamente admitido pelo ilustre Presidente daquela Câmara, pretendendo a reforma da decisão, com fundamento no art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes e nas razões seguintes.

Em 24.04.2001, foi lavrado o auto de infração de fls. 04/18, por meio do qual foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 223.359,60, já incluídos juros e multa de ofício de 75%. O lançamento resultou da falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre trabalho sem vínculo de emprego.

Conforme descrição dos fatos, a contribuinte, intimada a se manifestar sobre a falta de recolhimento do IRF retido dos cooperados, informou que houve compensação com o imposto retido sobre as receitas auferidas na prestação de serviços a terceiros, já que estes valores eram superiores às retenções feitas dos cooperados.

Ainda de acordo com a Fiscalização, a contribuinte efetuou a retenção normal sobre os valores pagos aos cooperados, após as devidas deduções legais e, posteriormente, em sua escrita contábil, procedeu à compensação das retenções oriundas dos salários pagos com aquelas feitas pelos clientes, não beneficiando os cooperados. Nas DIRFs apresentadas pela contribuinte, relativas aos anos 1996 a 2000, constam os valores originalmente retidos de seus cooperados.

Por fim, concluiu que houve lesão ao Fisco, sob o fundamento de que os cooperados fizeram e/ou irão fazer as suas DIRPFs compensando o total retido pela contribuinte, sem, contudo, ter havido o efetivo recolhimento dos respectivos valores pela contribuinte.

A Quarta Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio da decisão recorrida, por maioria, proveu o Recurso Voluntário do Contribuinte, sob o fundamento de que o valor recebido pelas cooperativas de trabalho, por serviços prestados por seus associados, a outra pessoa, ainda que não associado, é ato cooperativo, desde que o serviço seja da mesma atividade econômica da cooperativa, não sendo, portanto, tributável em relação ao IRPJ. Nestes casos, pode a cooperativa de trabalho usufruir o benefício de efetuar a compensação do imposto de renda retido na fonte incidente sobre os valores pagos aos seus cooperados com o imposto de renda retido na fonte sobre as importâncias recebidas de pessoas



jurídicas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados desta, em conformidade com o art. 45 da Lei nº 8.541/92

Em seu Recurso, o Recorrente afirmou que a autoridade fiscal apurou que a contribuinte não é realmente uma cooperativa, uma vez que apenas alguns de seus associados se beneficiam do resultado econômico final dos negócios da contribuinte, contrariando os arts. 3º e 4º, VII, da Lei nº 5.764/71.

Acrescentou que a cooperativa não visa auferir lucro para si própria, mas sim para auxiliar os associados na obtenção de lucro em sua atividade econômica. A diferença entre uma cooperativa e uma sociedade empresária é o proveito comum dos resultados econômicos por todos os cooperativados que prestam serviços ou fornecem produtos vendidos pela cooperativa ao mercado. Ademais, a sua atuação se restringe a realizar atos cooperativos com o seu quadro de associados, com a prestação de serviços única e exclusivamente aos seus cooperados. No entanto, no presente caso, há diferenciação na remuneração paga aos diretores e aquela percebida pelos demais cooperados.

Acrescentou que as sobras de dezembro/96, maio/97, abril/98, dezembro/98, maio/99 e setembro/99 foram retiradas mediante o lançamento a crédito na conta caixa, ou através de instituições financeiras. A recorrida, intimada a prestar esclarecimentos, não comprovou o recebimento dos referidos valores pelos cooperados.

Afirmou, ainda, que a contribuinte fez a compensação do imposto retido pelas suas tomadoras de serviços com o imposto retido dos cooperados, sem, contudo, comprovar ter devolvido aos últimos o valor retido por ocasião do pagamento, de modo que os cooperados não se beneficiaram da compensação, mas tão somente a contribuinte.

Em decorrência, a recorrente concluiu que a contribuinte é empresa que contrata pessoas para prestar serviços aos seus contratantes, mediante a terceirização de mão-de-obra, razão pela qual deve haver a descaracterização da personalidade jurídica, com fulcro no art. 118 do CTN.

Afirmou que, embora não haja qualquer óbice à prática de atos não cooperados pelas cooperativas, no presente caso, a contribuinte não age no interesse de todos os que prestam serviços às empresas tomadoras, havendo o tratamento de empregado, e não de cooperado.

A contribuinte apresentou contra-razões ao recurso às fls.743/810. Em suas razões, a recorrida contestou a descaracterização da personalidade jurídica da contribuinte, sob o fundamento de que não existe, nos presentes autos, nada que descaracterize a sua condição de cooperativa.

Acrescentou que a contribuinte presta serviços a terceiros em nome de seus cooperativados, não havendo faturamento da sociedade como um todo, mas sim de todos os seus sócios, que devem responder perante o fisco individualmente, independentemente da cooperativa. Na cooperativa não existe receita, mas sim entrada de numerário que é repartido entre todos os seus cooperativados, não existindo faturamento que justifique o recolhimento de IRPJ.



Afirmou que ingressou com Ação Declaratória perante a Justiça Federal do Maranhão para que fosse reconhecida a sua natureza jurídica, obtendo a confirmação de que a contribuinte se trata de cooperativa, bem como cumpre a todos os requisitos para o seu funcionamento.

Alegou que foi proferido despacho, em 28.02.02, determinando a realização de diligências para apurar a regularidade das operações praticadas pela contribuinte. Após mais de um ano sem a efetivação da referida diligência, a contribuinte encaminhou ofício à SRFB, requerendo as medidas de praxe; contudo, tal documento não foi anexado aos presentes autos, acarretando na nulidade do presente processo administrativo.

Em resposta à Diligência solicitada, o Auditor Fiscal da RFB apresentou a documentação de fls. 493, sem, contudo, indicar claramente quais diligências efetivamente realizou nem acrescentar nada de novo ao presente processo, ratificando os vícios insanáveis constantes no auto de infração.

Contestou a afirmação da recorrente quanto à diferenciação da remuneração dos cooperativados, afirmando ser de praxe os diretores serem remunerados pela dedicação que dispensam às sociedades que dirigem. Afirmou que a proporcionalidade estritamente observada entre as atividades desempenhadas e a remuneração percebida por cada cooperativado era tão marcante que os valores obtidos como sobras tornaram-se de pequena monta. Mesmo assim, quando ocorreram foram objeto de distribuição entre os cooperativados, conforme cópia de documentos por amostragem.

Acrescentou que a documentação referente à distribuição das sobras, por ser bastante expressiva, embora não tenha sido juntada aos autos, ficaram à disposição da fiscalização nas dependências da contribuinte.

Afirmou que os diretores da contribuinte são eleitos em observância da legislação e dos próprios estatutos vigentes.

Com relação à compensação do imposto retido, afirmou que o imposto compensado não se reverte em benefício da fonte pagadora, pois o seu destino é o erário público. O imposto retido no momento do faturamento dos serviços prestados foi compensado com o retido e devido no pagamento dos cooperativados. A diferença do IRF a favor da cooperativa, passível de restituição, somente seria recebida pela cooperativa mediante requerimento prévio, o que não ocorreu.

Por fim, afirmou que a tipificação dos atos praticados pela contribuinte como não cooperativados deveria ocorrer por meios próprios, assegurando ao contribuinte o devido processo legal, contraditório e ampla defesa, não sendo meio hábil a lavratura de auto de infração.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Relator Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Relator



O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão de seu conhecimento.

O presente lançamento decorreu da descaracterização da contribuinte como sociedade cooperativa, sendo efetuado o lançamento do crédito tributário relativo à falta de recolhimento do IRF incidente sobre os pagamentos de serviços prestados por pessoas físicas sem vínculo de emprego.

Conforme descrição dos fatos, às fls. 06 do auto de infração, a Fiscalização descaracterizou a contribuinte como sociedade cooperativa, sob o fundamento de que "a contribuinte prestou serviços única e exclusivamente a terceiros, distinto daquilo que está implícito no art. 79 da Lei nº 5.764/71."

De acordo com o art. 3º da Lei nº 5.764/71, entende-se por sociedade cooperativa o grupo de pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro.

Entende-se por ato cooperado aquele entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si, para a consecução dos objetivos sociais, sendo facultado o fornecimento de bens e serviços a não associados, desde que em conformidade com os objetivos sociais da pessoa jurídica.

No que tange às cooperativas de trabalho, especificamente, o art. 652 do Decreto nº 3.000/99 determina o seguinte:

*Art.652. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte à alíquota de um e meio por cento as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição (Lei nº 8.541, de 1992, art. 45, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 64).*

*§1º O imposto retido será compensado pelas cooperativas de trabalho, associações ou assemelhadas com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados (Lei nº 8.981, de 1995, art. 64, §1º).*

*§2º O imposto retido na forma deste artigo poderá ser objeto de pedido de restituição, desde que a cooperativa, associação ou assemelhada comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação, na forma e condições definidas em ato normativo do Ministro de Estado da Fazenda (Lei nº 8.981, de 1995, art. 64, §2º).*

De acordo com o caput do art. 652 do Decreto nº 3.000/99, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas, ou colocados à disposição, estão sujeitos à retenção do IRF. Observe-se que a legislação, ao determinar a retenção do IRF, não faz qualquer menção ao fato do pagamento ser efetuado por pessoa jurídica associada, dispensando-se tratamento de ato cooperado aos serviços prestados a terceiros.

Em decorrência, no caso específico de cooperativas de trabalho, a prestação de serviços a terceiros constitui ato cooperado, de modo que a referida prática não autoriza a



descaracterização da pessoa jurídica de cooperativa. Inclusive, a legislação prevê, expressamente, a compensação do IRF retido pela tomadora de serviços com o imposto de renda retido por ocasião do pagamento de rendimentos aos associados.

Assim, considerando que a contribuinte é sociedade cooperativa, entendo correto o procedimento da contribuinte em compensar o IRF retido pelas tomadoras de serviços com o IRF incidente sobre a remuneração dos seus associados, com base no art. 652, §1º do Decreto nº 3.000/99.

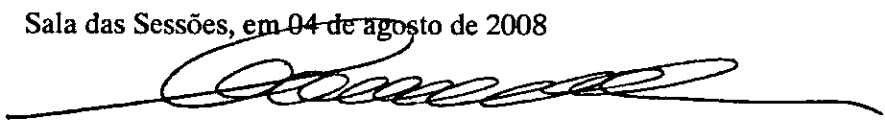
No que tange aos demais argumentos apresentados pela recorrente, que, no seu entendimento, serviriam de base para a descaracterização da pessoa jurídica como cooperativa, esses não devem ser analisados, tendo em vista que tais fatos não serviram de base para o lançamento.

O julgamento do processo administrativo deve ater-se aos fatos e fundamentos constantes no auto de infração, sob pena de cerceamento do direito de defesa da contribuinte, não cabendo à autoridade julgadora pautar-se em fatos que não embasaram o lançamento em prejuízo do contribuinte, mormente no julgamento perante a Câmara Superior de Recursos Fiscais, onde cabe tão somente o exame da legalidade do lançamento e/ou a uniformização dos precedentes entre as Câmaras do Conselho de Contribuintes e entre o Conselho de Contribuintes e a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Dessa maneira, a descaracterização da contribuinte como cooperativa, no presente caso, teve por fundamento apenas o fato da contribuinte prestar serviços unicamente perante terceiros, o que, consoante analisado anteriormente, por si só, não constitui óbice à constituição de cooperativa. Ademais, caso a autoridade administrativa entendesse cabível, deveria ter procedido à revisão de ofício do lançamento anteriormente à extinção do direito da Fazenda Pública de constituir o lançamento, o que não ocorreu.

Isto posto, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial, mantendo-se a decisão recorrida em todos os termos.

Sala das Sessões, em 04 de agosto de 2008



Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho

