



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Recurso nº : 141.589
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EXS.: 1999 a 2004
Recorrente : COTEPRO - COOPERATIVA DOS TECNICOS EM PROCESSAMENTO DE DADOS
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em FORTALEZA/CE
Sessão de : 10 DE NOVEMBRO DE 2005
Acórdão nº : 105-15.419

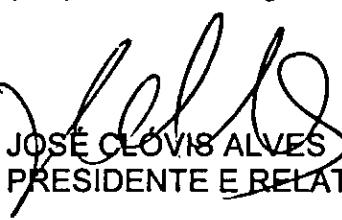
CSLL - SOCIEDADE COOPERATIVA DE TRABALHO - Não são alcançados pela incidência do IRPJ os resultados de atos cooperativos. As operações relativas a atos não cooperativos, ainda que não se incluam entre as expressamente previstas nos artigos 86 a 88 da Lei nº 5.764/71, são passíveis de tributação normal pela em relação ao IRPJ e demais tributos. O valor recebido pelas cooperativas de trabalho, por serviços prestados por seus associados, a outra pessoa ainda que não associado, é ato cooperativo, desde o serviço seja da mesma atividade econômica da cooperativa, não sendo portanto tributável em relação à CSLL. (Art. 146 III b da CF 88 c/c art. 45 da Lei nº 8.541/92, art. 64 da Lei 8.981, de 1995).

Se a exigência se funda exclusivamente na descaracterização da cooperativa, pela prática de atos não cooperativos diversos dos previstos nos artigos 85 e 86 da Lei nº 5.764/71, não pode a mesma prosperar.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COTEPRO - COOPERATIVA DOS TECNICOS EM PROCESSAMENTO DE DADOS

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLEVIOS ALVES
PRESIDENTE E RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NADJA RODRIGUES ROMERO, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente convocado), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Daniel Sahagoff".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

Recurso : 141.589
Recorrente : COTEPRO - COOPERATIVA DOS TECNICOS EM PROCESSAMENTO DE DADOS.

RELATÓRIO

COTEPRO - COOP. DOS TEC. EM PROC. DE DADOS LTDA, já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão prolatada pela 4ª Turma da DRJ em Belém do Pará, que através do Acórdão 4.088 de 04 de março de 2.004, manteve a exigência consubstanciada no auto de infração de folhas 15 a 30, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 607/ 653, objetivando a reforma da sentença.

Trata a lide de exigência de CSL relativo aos fatos geradores ocorridos em 31 de dezembro de 19998, 2.000, 2.001 e 2.002 e, multa isolada relativa estimativa não recolhida nos meses de janeiro de 1998 a abril de 2.003.

A autuação está ancorada nos seguintes dispositivos legais:

Arts. 86, 87 e 111 da Lei nº 5.764/71.
Art. 889, incisos III e IV do RIR/94.
Art. 28 da Lei nº 9.430 de 1996.
Arts. 183, inciso II, 222, 841, incisos III e IV, 843 e 957 § único inciso IV do RIR/99.
Art. 77, inciso III, do Dec Lei 5.844/43.
Art. 149 da Lei 5.172/66.
Art. 2º e §§ da Lei 7689/88.
Art. 19 da Lei 9.249/95.
Art. 1º da Lei 9.316/96.

Não concordando com o lançamento a Cooperativa apresentou impugnação ao feito fiscal, argumentando em síntese o seguinte.

Que a fiscalização descharacterizou a cooperativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

Que é uma sociedade cooperativa, regularizada na junta comercial nas receitas Federal, Estadual e Municipal, cujo estatuto maior é a Lei 5.764/71, tendo sempre agido seguindo orientações da SRF.

Não possui fins lucrativos e nenhum de seus sócios cooperativados foge de seu objetivo social que é a prestação de serviços de informática.

Cita o artigo 146 da CF para concluir que as cooperativas devem ter um tratamento tributário diferenciado das demais empresas do país. Que as legislações tributárias devem oferecer incentivos às cooperativas, pois é prevista a não incidência de impostos sobre os atos cooperativos pois não visam lucro.

Cita o § 2º do art. 174 da CF que diz "a lei apoiará e estimulará o cooperativismo, para dizer que estimular não é prejudicar.

Cita doutrina de Leandro Paulsen.

Diz que os atos cooperativos não sofrem incidência tributária pois sequer configuram operações de mercado.

Cita jurisprudência judiciária - parte de decisão do Juiz Federal de Ponta Grossa no Mandado de Segurança processo 2000.70.09.000771-4 e do STJ.

A 4ª Turma da DRJ em Belém do Pará analisou o lançamento bem como a defesa apresentada e através do Acórdão nº 4.088 de 04 de março 2004, decidiu por julgar procedente o lançamento assim ementado:

"Ementa: Cooperativa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

Devem ser tributados os resultados apurados pela cooperativa, pela prática de atos não cooperativos, no caso de descumprimento da legislação de regência, nos termos do Art. 79 e 86 da Lei nº 5.764, de 1971, afastando-se dos princípios que norteiam o próprio conceito de cooperativismo. Lançamento procedente."

Inconformada a empresa interpôs o recurso de folhas 607 a 653, onde analisa a decisão, repete as argumentações da inicial e acrescenta jurisprudência do Conselho. Recurso lido na íntegra em plenário.

E como garantia arrolou bens

É do relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo dele conheço.

Analizando os autos, especialmente a folha de continuação do auto de infração que a autuação se fundou na descaracterização da cooperativa por ter a cooperativa toda sua receita operacional oriunda da prestação de serviços a terceiros não cooperados.

Tratando de cooperativa de trabalho transcrevo abaixo o voto contido no acórdão CSRF/01-04.454 de 24 de fevereiro de 2.003 de minha autoria que aprecia o tema no âmbito do IRPJ, visto que em ambos naquele caso e neste a tributação se fundou na descaracterização da cooperativa.

Voto contido no Acórdão CSRF/01-04.454:

Transcrevemos a legislação atinente ao caso, aplicáveis à lide.

Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971- LEI GERAL DAS COOPERATIVAS.

Art. 3º - Celebram contrato de sociedade cooperativa as 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

Art. 79 - Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, 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.

Art. 86 - As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e esteja de conformidade com a presente Lei.

Art. 87 - Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos arts. 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.

Art. 88. Poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas para melhor atendimento dos próprios objetivos e de outros de caráter acessório ou complementar.

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

Lei Complementar nº 70/91 – Instituidora da COFINS

Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991

Art. 1º - Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público -





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

PASEP, fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas, inclusive as a elas equiparadas pela legislação do Imposto sobre a Renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.

Art. 2º - A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

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;

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988.

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

Ao analisarmos a legislação aplicada às cooperativas no âmbito tributário, podemos afirmar que a Constituição Federal de 1988 foi um marco divisor, principalmente em relação à definição de ato cooperativo contida no artigo 79 da Lei nº 5.764/71.

Antes porém necessário se faz iniciar a apreciação pelo artigo 3º da Lei nº 7.764/71.

Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens e serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro.

A primeira das condições postas então são de que os cooperados devem fornecer bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, em proveito comum, ou seja o benefício deve ser repartido entre eles.

A lei ao se referir a uma atividade econômica quis proteger aqueles que se dedicam à mesma atividade, quer na produção de bens ou serviços, isso significa que não podem se reunir em cooperativas pessoas que se dedicam a atividades diversificadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

Quando o legislador no artigo 79 definiu o ato cooperativo como aquele praticado entre a cooperativa e o associado e aquele praticado entre as cooperativas e no seu parágrafo único excluiu tal ato do conceito de operação de mercado e de compra e venda, na realidade criou um mercado interno, dentro do setor cooperativista e pela interpretação conjunta desse artigo com o 111 podemos dizer que criou-se uma isenção em relação às operações internas.

Interessante observar que ao excluir o ato cooperativo do conceito de operação de mercado o legislador somente se referiu à venda de bens ou produtos, deixou de lado os serviços, visto que no conceito de bens e produtos não estão incluídos os serviços.

A referência aos serviços só é explicitada no artigo 86 quando o legislador voltou a juntar no mesmo dispositivo, bens e serviços, no caso, fornecidos a terceiros não associados.

Quanto a determinadas atividades seria fácil a aplicação dos conceitos da Lei 5.764/71, porém em outras muito difícil.

EXEMPLO DE ATIVIDADE DE FÁCIL APLICAÇÃO.

Numa cooperativa de produtores rurais, tanto em relação a bens como serviços seria possível a reciprocidade interna.

Quanto aos bens, um que tivesse a terra mais apropriada ao cultivo do arroz produziria esse bem, retiraria a parte de seu consumo e entregaria o excesso à cooperativa; outro que a terra fosse mais apropriada ao plantio do milho produziria esse cereal, retiraria a parte de seu consumo e entregaria o excesso à cooperativa. O que produziu somente arroz poderia adquirir o milho da cooperativa assim como o que produziu



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

milho adquiriria da cooperativa o arroz para seu consumo. Assim estariam livres de tributação e com certeza haveria proveito comum.

Interpretação equivalente poderíamos fazer em relação aos serviços, como as máquinas agrícolas são muito caras, a cooperativa utilizando o capital comum dos sócios adquiriria, tratores colheitadeiras, arados, grades e outros equipamentos que seriam utilizados pelos cooperados, assim haveria atos cooperados também em relação a serviços.

EXEMPLO DE ATIVIDADES DE DIFÍCIL APLICAÇÃO.

Quando a atividade econômica dos associados tem o caráter profissional que só têm serviços a oferecer, fica difícil a aplicação pura do conceito de ato cooperativo definido no artigo 79.

Se as pessoas se reúnem para contribuir com serviços para uma determinada atividade econômica, significa que têm a mesma formação ou se dedicam a uma atividade como definido no artigo 3º da referida lei.

Assim médicos somente poderão reunir-se em cooperativa de médicos, garis em cooperativa de garis, eletricistas em cooperativas de eletricistas e assim por diante.

Se a interpretação quanto a ato cooperativo, for restritivo em relação aos serviços, podemos afirmar que numa cooperativa de médicos, somente seria ato cooperado os serviços de um médico, prestado a outro médico através da cooperativa, ou de um técnico em informática a outro técnico em informática, ou de um gari a outro gari. Será que somente com tal ato estariam os cooperados associados desenvolvendo uma atividade econômica?



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

Até o advento do a Constituição Federal de 1988, podemos dizer que sim, porém a partir dela houve uma mudança substancial.

Se até a CF de 1988 havia não incidência de tributos em relação ao ato cooperado, a partir dela esse ato foi colocado dentro do campo de incidência da tributação, ao estabelecer o constituinte, ainda que dependente de lei complementar, o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

Esse tratamento adequado pode ser entendido com um tratamento especial, facilitado, uma tributação em alíquotas menores que as aplicadas ao ato comercial.

A partir da promulgação da CF de 1988 várias leis e decretos trataram do assunto, em alguns o legislador alargou a definição de ato cooperado para fins tributários e em outros estreitou ou até excluiu a isenção do ato cooperado.

ALARGAMENTO DA DEFINIÇÃO

Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992

TÍTULO V - DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS

Art. 45 - Estão sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de 1,5%, 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.

§ 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

§ 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 da Fazenda.

Embora o título se refira a pessoas físicas, é certo que está implícito o alargamento do conceito de ato cooperado, pois, se o legislador determinou a retenção na fonte de imposto de renda, nos pagamentos feitos por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à sua disposição; se determinou que o IR retido por ocasião do pagamento pela PJ contratante à cooperativa, fosse compensado com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados e não compensado pelo devido pela cooperativa, é porque tal ato, (pagamento por serviços contratados pela cooperativa com qualquer pessoa jurídica, ainda que não cooperativa associada), é ato cooperado.

Interpretação diversa da acima feita, se o ato não fosse cooperado, levaria à situação absurda de equívoco do legislador, pois embora o imposto fosse retido da cooperativa e esta tivesse que incluir a receita como tributável não poderia compensar com o IRPJ devido o imposto retido na fonte na referida operação.

Dentro desta nova ótica podemos dizer que o ato não cooperativo seria aquele serviço prestado através da cooperativa por não associado ainda que da mesma atividade econômica ou a prestação de serviços estranhos à atividade. Por exemplo um médico **não associado** à cooperativa prestar serviços a uma empresa ou pessoa que mantém contrato com a cooperativa, ou o valor recebido pela cooperativa de médicos por serviços de outra atividade, ainda que correlata como de dentista, fisioterapeuta, nutricionista, etc. Reafirmo finalmente que não podem ser aceitos como atos cooperados atos ou procedimentos executados por não associados, quer pessoas físicas ou jurídicas, ainda que necessários para o bom desempenho da atividade da cooperativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

EXCLUSÃO DE ATO QUE PODERIA SER COOPERADO DA ISENÇÃO.

Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997

Art. 69. As sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Com o artigo 69 da Lei nº 9.532/97, o legislador incluiu no campo de incidência quaisquer atos praticados pela cooperativa de consumo, ainda que entre a cooperativa e o associado, ou seja esse ato que pela lei 5.764/71 artigo 79 seria um ato cooperado deixou de ser a partir da vigência da referida lei.

O Executivo também tratou do assunto no RIR/99 vigente à época dos fatos geradores objeto da presente lide.

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

Seção V - Sociedades Cooperativas

Não Incidência

Art. 182. As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica não terão incidência do imposto sobre suas atividades econômicas, de proveito comum, sem objetivo de lucro (Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, art. 3º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 69).

§ 1º É vedado às cooperativas distribuirem qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

em favor de quaisquer associados ou terceiros, excetuados os juros até o máximo de doze por cento ao ano atribuídos ao capital integralizado (Lei nº 5.764, de 1971, art. 24, § 3º).

§ 2º A inobservância do disposto no parágrafo anterior importará tributação dos resultados, na forma prevista neste Decreto.

Art. 218. O imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos nas operações ou atividades estranhas à sua finalidade, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 25, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 55).

Ao transcrever através do artigo 182 do RIR/99, simplesmente os incisos I a 3 e § 1º artigo 168 da Lei nº 5.764/71, o Executivo não atentou para as modificações realizadas pelo legislador através da Lei nº 8.541/92 em relação ao ato cooperado, conforme demonstrado, e ainda excedeu à lei ao estabelecer através do § 2º do referido artigo do RIR, uma sanção pelo não cumprimento da regra de conduta contida no § 1º do artigo 168 da Lei nº 5.764/71, sem base legal.

A lei estabeleceu 5.764/71 através do § 1º do artigo 168, estabeleceu vedação quanto à distribuição de benefícios ou vantagens pela cooperativa a associados, porém não estabeleceu sanção no caso de descumprimento.

Concluindo a parte de apreciação da legislação podemos dizer que o aplicador da lei deve se atentar para as particularidades de cada tipo de cooperativa, verificar qual o tratamento dado pelo legislador para a atividade específica da cooperativa em estudo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

Os doutrinadores e estudiosos do sistema cooperativista também já tiveram oportunidade de falar sobre o tema do ato cooperativo nas cooperativas de trabalho, como abaixo citamos.

Obra: Cooperativa de Trabalho na Administração Pública.

Autores: Amílcar Barca Teixeira Júnior e Lívio Rodrigues Ciotti.

Editora Mandamentos, 2003.

Tratando da definição de ato cooperativo os autores assim se posicionam citando Pontes Miranda, folhas 295/296:

“Daí porque Pontes de Miranda já ter prelecionado que “a sociedade cooperativa é sociedade em que a pessoa do sócio passa à frente do elemento econômico”, já que o fim primordial dessa sociedade é a prestação de serviços aos cooperados, não auferindo receitas e tampouco possuindo despesas, em conformidade com disposições do art. 80 da Lei n. 5.764/71.

Ao se associarem à cooperativa, os profissionais colocam a sua atividade à disposição da sociedade a fim de que a cooperativa a integre com a dos demais cooperados e ofereça a prestação coletiva desses serviços a outras pessoas jurídicas, exercitando – em nome dos associados – uma atividade econômica de proveito comum, sem finalidade de lucro.

Assim, a sociedade cooperativa de trabalho viabiliza a contratação da atividade global dos seus associados, relacionando o trabalho destes – em conjunto – aos usuários dos seus serviços, fazendo com que esse trabalho não perca sua individualidade e autonomia.

Como se percebe, as cooperativas nada mais são que instrumentos de que se servem os cooperados para otimizar o resultado de sua atividade econômica. As cooperativas agem como se mandatárias fossem de seus associados, praticando atos no interesse exclusivo destes.”

Quanto à lide ora apreciada, a fiscalização, por identificar que a receita da cooperativa de trabalho em processamento de dados COTEPRO, advém de prestação de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

serviços a terceiros não cooperados, conforme descrito pelo próprio AFRF na folha de continuação do auto de infração, descaracterizou-a como sociedade cooperativa, tributando integralmente suas receitas.

Como vimos a legislação não autoriza a SRF a descaracterizar a Sociedade Cooperativa, pode e deve analisar os atos por ela praticados, se atos cooperados estão isentos de tributação, se não cooperados devem ser tributados.

Isso não significa que uma empresa travestida de cooperativa não possa ser tributada como uma empresa em geral, porém para tal necessário se faz que a fiscalização prove o vício na constituição da cooperativa, ou seja que na realidade ela não é uma cooperativa mas uma empresa.

No presente caso a própria justiça do trabalho enfrentando um caso de um associado que a ela recorreu para reclamar direitos trabalhistas como empregado, entendeu ser ele cooperado e ser a entidade uma cooperativa, fls 544/550.

Ocorrem muitos casos de desclassificação de cooperativa por não segregar atos cooperados de não cooperados. Ainda que tal obrigação seja da cooperativa tal fato não autoriza a fiscalização a tributar a totalidade das receitas. Apenas a título ilustrativo trataremos também do tema por ser oportuno.

Caberia então ao auditor analisar as receitas recebidas, classificando-as nos termos da legislação com ato cooperado, ou não, daí comparar com aquela escriturada. Se o valor referente ao não ato cooperado, sujeito portanto à tributação, fosse menor que o lançado pela empresa deveria cobrar a diferença.

Como acontece nos casos de auditoria de caixa, uma receita omitida, não contamina o restante de omissão, uma despesa não dedutível ou não comprovada não contamina o restante, assim também acontece com as cooperativas, se existem atos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

cooperativos e não cooperativos e a entidade não realizou a separação cabe a fiscalização fazê-lo. E nem se diga que isso seja impossível, pois em se tratando de cooperativa de trabalho basta analisar a origem das receitas confrontando-as com quem prestou o serviço, se cooperado é ato cooperativo, se não é cooperado o ato é não cooperativo. Tal análise é simples embora possa ser trabalhosa e demandar mais horas de trabalho que em uma cooperativa que segregue as receitas, porém não impossível.

Sobre o assunto assim manifestou a Conselheira SANDRA MARIA FARONI no acórdão 101-92.476.

"Não há, também, previsão legal para a descaracterizar a natureza jurídica das sociedades cooperativas pela prática de atos não cooperativos. Não tem, ainda, a Secretaria da Receita Federal, competência legal para fiscalizar as atividades das cooperativas e puni-las por eventual infração à lei de regência (se fosse o caso), mediante tributação dos resultados dos atos que, por lei de regência, não sofrem incidência do imposto (o que, de resto, não se coaduna com o nosso sistema jurídico: usar tributo como penalidade).

A única exegese possível, portanto, nos casos de sociedades cooperativas que praticam, em maior ou menor escala, atividades lucrativas (atos não cooperativos), é que a não incidência alcança todos os atos cooperativos, devendo ser tributado o que exorbita esse campo.

Se a escrituração contábil da sociedade segregar as receitas e correspondentes custos, despesas e encargos segundo sua origem (atos cooperativos e demais atos), serão excluídos da tributação os resultados dos atos cooperativos. Todavia, se a escrita (acompanhada de documentação hábil que a lastreie) não especificar com clareza quais as receitas dos atos cooperativos e quais os atos não cooperativos, ter-se-á como integralmente tributado o resultado da sociedade. É que, nesse caso, impossível será a determinação da parcela não alcançada pela não incidência tributária."

No presente caso a cooperativa, dentro de sua interpretação da lei entendeu serem todos seus atos cooperativo, caberia à fiscalização então analisá-los para se fosse o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

caso segregar os atos cooperativos dos não cooperativos. Como vimos a definição de ato cooperativo em relação às cooperativas de trabalho, teve seu campo alargado depois da entrada em vigor do artigo 45 da Lei nº 8.541/92, enquadrando-se a venda dos serviços dos médicos associados, ainda que a pessoas físicas ou empresas não associadas como ato cooperativo.

A fiscalização não aprofundou a auditoria para verificar a essência dos atos praticados, preferiu considerar toda receita como ato não cooperativo por atacado, e assim, de fato descharacterizou a cooperativa, o que como já vimos não poderia fazê-lo, se não provado vício em sua constituição.

Sobre a mesma cooperativa este Conselho já teve oportunidade de pronunciar através do Acórdão 104-20.555, que examinando o recurso 141.558, cuja exigência se referia ao IRF anos de 1996 a 2.000, o ilustre conselheiro representante da Fazenda, ementou a decisão da seguinte forma:

AC 104-20.555 de 17 de março de 2.005

"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 o 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. (Art. 45 da Lei nº 8.541, de 1.992, com nova redação dada pelo art. 64 da Lei nº 8.981, de 1.995). RECURSO PROVIDO."

Os argumentos de decisão prolatados em relação ao IRPJ são aplicáveis à CSL pois o que se definiu foi a caracterização da atividade da cooperativa de trabalho como ato cooperativo, ainda que seus cooperados prestem serviços a terceiros não cooperados,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

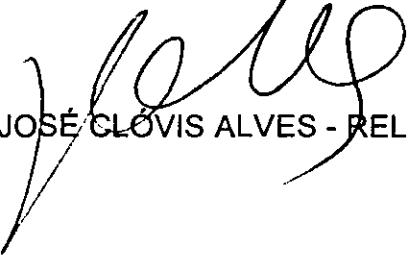
Processo nº : 10320.001180/2003-39
Acórdão nº : 105-15.419

desde que a contratação seja feita pela cooperativa e quem preste o serviço seja um cooperado.

Quanto à multa isolada aplicada não havendo prova de que a cooperativa praticara ato não cooperado, afasta-se também a referida sanção visto que não havendo tributo não há o que falar em antecipação com base em estimativa.

Assim conheço do recurso e no mérito DOU-LHE provimento.

Brasília DF, 10 de novembro de 2005.



JOSE CLOVIS ALVES - RELATOR