



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

---

Processo nº	10320.003156/2002-53
Recurso nº	130.819 Voluntário
Matéria	Cofins - Auto de Infração
Acórdão nº	203-12.591
Sessão de	21 de novembro de 2007
Recorrente	COTEPRO - COOPERATIVA DOS TÉCNICOS EM PROCESSAMENTO DE DADOS LTDA.
Recorrida	DRJ-FORTALEZA/CE

---

Assunto: Cofins

Período de apuração: 31/01/1997 a 31/08/1997, 31/10/1997 a 31/12/1997

Ementa: Cofins. COOPERATIVA DE TRABALHO. SERVIÇOS DE INFORMÁTICA. ATOS NÃO COOPERATIVOS. Sendo o ato praticado pela contribuinte efetivamente cooperado, pois que de acordo com suas finalidades, não deve o mesmo ser objeto de tributação.

Recurso Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho (Relator), que não considerava o ato tributado como sendo cooperativo. Designado, *ad hoc*, o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA – Vice-Presidente no  
exercício da Presidência e Relator Designado *ad hoc*.

## Relatório

Auto de Infração lavrado no dia 27/12/2002 passou a exigir da autuada, uma cooperativa, a Cofins relativa aos períodos de apuração de janeiro a agosto e de outubro a dezembro de 1997, incidente sobre receitas de prestação de serviços a terceiros não cooperados. O valor da autuação é de R\$ 65.904,24, nele incluídos juros de mora e multa de ofício de 75%.

Em sua Impugnação, a autuada contesta todo o lançamento, argumentando, em resumo e no que interessa:

- que, na condição de cooperativa, tem suas atividades regulamentadas pela Lei nº 5.764, de 1971, e não possui receita operacional que justifique a incidência do PIS/Pasep, visto que os serviços que presta a terceiros o são por meio dos mais de mil sócios cooperados, já que não dispõe de profissionais contratados;

- que, não auferes receita, mas sim entrada de numerário que é repartido entre todos os seus cooperados;

- que todos os atos que pratica são cooperativos ou, no máximo, atos não cooperativos intrínsecos, os quais também são isentos de tributação;

- que, para que bem se caracterize a cooperativa, exige-se que o cooperado seja seu usuário ou cliente, como o são todos os seus sócios-cooperativos;

- que, de acordo com o artigo 146 da Constituição Federal, as cooperativas devem ter um tratamento tributário diferenciado das demais pessoas jurídicas;

- que a prestação de serviços a terceiros apenas viabiliza a consecução de seu objetivo social, sobre eles não podendo incidir tributação alguma;

- que os únicos atos praticados por uma sociedade cooperativa que perdem os benefícios da não incidência de tributos são os chamados atos não cooperativos extrínsecos, que são aqueles que visam lucro e que não estão ligados ao cumprimento do objeto social da cooperativa;

- que todos os atos que pratica são ligados ao seu objetivo social, que é a prestação de serviços de processamento de dados por associados;

- que, em 1997, a autuada sofreu prejuízo operacional e que isso não foi levado em conta pelo auditor fiscal na quantificação dos valores ora exigidos; e

- que não foram enumeradas pelo auditor-fiscal as causas da sua descaracterização como cooperativa.

Fez anexar à sua impugnação algumas decisões de Primeiro Grau da Justiça Federal em que se afasta a incidência da Cofins e do PIS/Pasep nas sociedades cooperativas.

Decisão da 4ª Turma da DRJ em Fortaleza/CE, por meio do Acórdão n.º 4.085, de 4/03/2004, manteve integralmente o lançamento, em decisão assim ementada:

*Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins. Cooperativa. Devem ser tributados as receitas de prestação de serviços auferidas pela cooperativa decorrentes da prática de atos não cooperativos, bem como no caso de descumprimento da legislação de regência, nos termos do Art. 79 e 86 da Lei n.º 5.764, de 1971, afastando-se dos princípios que norteiam o próprio conceito de cooperativismo. Omissão de Receitas. Receitas Não Contabilizadas. A falta de contabilização de notas fiscais de prestação de serviços emitidas pelo sujeito passivo caracteriza omissão de receita que deve ser submetida ao crivo da tributação. (sic)*

#### **Lançamento Procedente**

Pelo que se depreende da decisão recorrida, considerou aquela instância de piso que o ato de intermediação praticado pela atuada para a prestação de serviços por seus cooperados/usuários com terceiros/contratantes não cooperados representam um ato não cooperativo, e, portanto, sujeito à incidência da contribuição.

Além disso, entendeu ter havido a saída de recursos financeiros da atuada por meio da conta contábil "Caixa" e/ou "Bancos", inclusive no ano calendário de 1997, sem que tivesse a mesma demonstrado que tais valores foram utilizados no rateio das sobras líquidas do exercício ou a que efetivamente se destinaram tais recursos. Assim, concluiu a DRJ ter havido ainda violação aos artigos 4º, inciso VII<sup>1</sup>, e ao § 3º, do artigo 24<sup>2</sup>, ambos da Lei n.º 5.764, de 1971.

Por outro lado, não considerou que o fiscal atuante tivesse descaracterizado a atuada como cooperativa; apenas não considerou os atos praticados como sendo cooperativos.

Na parte final do voto, consta, *verbis*:

*"Diante das considerações acima expendidas, considero correto o procedimento do atuante em considerar como não cooperativos os atos praticados pela contribuinte, e, portanto sujeitos à incidência de tributos e contribuições, de sorte que a de ser tributada a título de contribuição para o PIS/Pasep a*

<sup>1</sup> Art. 4º As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características:

(...)

VII - retorno das sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado, salvo deliberação em contrário da Assembléia Geral;

<sup>2</sup> Art. 24. O capital social será subdividido em quotas-partes, cujo valor unitário não poderá ser superior ao maior salário-mínimo vigente no País.

(...)

§ 3º É vedado às cooperativas distribuírem qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associadas ou terceiros excetuando-se os juros até o máximo de 12% (doze por cento) ao ano que incidirão sobre a parte integralizada

*uf P.*

omissão de receita apurada no ano calendário de 1997". (grifos e destaques meus)

No seu recurso voluntário a autuada informa que este processo decorre de outro, o de nº 10320.000705/2001-57, que trata da autuação fiscal relacionada ao Imposto de Renda Retido na Fonte, à época, ainda em fase de julgamento junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes, seguindo com considerações atinentes ao referido processo.

Preliminarmente, pede a **nulidade** do presente processo, sob o argumento de que não teria sido feita a juntada de requerimento por ela efetuado junto ao Delegado da Receita Federal, "*com indicação dos presentes autos*". Neste ponto, refere-se a uma "*cópia em anexo*".

No mérito, praticamente reproduz a argumentação trazida em sua Impugnação, reproduzindo trechos da legislação e de inúmeras opiniões de doutrinadores, bem como de decisões judiciais.

Em apertada síntese, portanto, a recorrente alega que, ao celebrar contratos com empresas contratantes, visando possibilitar aos seus associados a realização de sua atividade econômica, a cooperativa não está praticando atos com terceiros, mas sim viabilizando o seu objetivo social, que é exatamente garantir trabalho para seus associados, não podendo sobre essas entradas de capital existir tributação.

Afirma ainda a recorrente ter acionado a Justiça Federal do Maranhão em sede de ação declaratória, para indagar sobre a sua natureza societária, requerendo que fosse declarado que era uma cooperativa de fato e de direito, no que foi atendida. Diz ter anexado cópia de documento sobre a ação.

Após fazer algumas considerações e reservas quanto ao trabalho do auditor fiscal autuante, imputa-lhe o cometimento do crime de abuso de poder, preconizado na Lei nº 4.898/65.

Traz julgados do Conselho de Contribuintes no sentido de que faltaria competência à Receita Federal para a fiscalização do cumprimento ou não das normas pertinentes às sociedades cooperativas, não podendo descaracterizá-las. Assim, entende, o lançamento efetuado é improcedente visto que calcado na sua descaracterização como cooperativa.

Arrolamento de bens à fl. 262.

É o Relatório.

*uf p*

## Voto Vencido

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

O recurso é tempestivo, visto que, cientificada a autuada da decisão da DRJ no dia 20/04/2004, entregou o seu Recurso Voluntário no dia 21/05/2004, portanto, dentro dos trinta dias do prazo legal, haja vista que o dia de início, 21 de abril, foi feriado nacional. No mais, preenche todos os requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Inicialmente, destaco que, não obstante a recorrente, à fl. 221, item 27, faça menção de ter anexado um "requerimento" ao Delegado da Receita Federal, não logrei localizá-lo, por mais que o procurasse nos autos deste processo. O mesmo se deu com o documento relacionado à Ação Declaratória que teria interposto junto ao Estado do Maranhão, informada à fl. 254/255, item 107.

Afasto, portanto, a prejudicial de **nulidade** visto ter sido alegada de forma inespecífica e desacompanhada de qualquer documento hábil a justificar o seu acolhimento. Quanto à existência de ação judicial, deixo de conhecer tal argumentação, visto que, veio igualmente desacompanhada de provas.

Quanto ao suposto crime de abuso de poder imputado pela recorrente ao Auditor-Fiscal, não é esse o foro adequado para dele tratar, devendo, se assim o desejar a recorrente, elaborar uma representação específica e protocolá-la junto ao órgão público competente.

Observo também que, em relação ao processo n.º 10320.000705/2001-57, ao qual a recorrente se referiu como o que deu origem a este processo, constato, de pesquisa feita junto ao sítio dos Conselhos de Contribuintes na *internet*, que já houve manifestação da 4ª Câmara no sentido de cancelar aquela autuação. O Acórdão correspondente, de n.º 104-20.555, de 17/03/2005, foi assim ementado e se encontra na Câmara Superior de Recursos Fiscais aguardando julgamento:

*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 desta (art. 45 da Lei n.º 8.541, de 1992, com nova redação dada pelo art. 64 da Lei n.º 8.981, de 1995).*

Vê-se, portanto, que a matéria, não obstante se relacione ao Imposto de Renda Retido na Fonte, é a mesma que se discute no presente caso, ou seja, se se tributam ou não as receitas de prestação de serviços efetuadas a não associados.

*enf. p.*

Por outro lado, destaco que, enquanto a motivação do auto de infração tenha sido as "*...divergências entre os valores declarados e/ou pagos e os valores escriturados, tendo em vista que a autuada deixou de calcular e recolher a (...) PIS/Pasep sobre as receitas de prestação de serviços a terceiros. Esta pessoa jurídica está cadastrada na Secretaria da Receita Federal como uma COOPERATIVA, todavia a sua receita operacional é decorrente da prestação de serviços a terceiros, não cooperados, bem assim: Gerência da Receita Estadual do Maranhão-GERE (ex-SEFAZ), IBGE/MA, Oleaginosas Maranhenses SQA – OLEAMA e Connection Informática*", e os fundamentos legais elencados pelo Fisco tidos como infringidos fossem os constantes da legislação que trata do Imposto de Renda (art. 77, inciso II, do DL 5.844, de 1943); do CTN (art. 149); e da legislação da própria Cofins (Lei complementar nº 70/91), a DRJ avançou um pouco mais e considerou também ter havido o descumprimento dos art. 4º, inciso VII e do § 3º do artigo 24, ambos da Lei nº 5.764, de 1971, que tratam da destinação dos resultados auferidos pelas Cooperativas. Além disso, a DRJ faz clara menção à ocorrência de **omissão de receitas**.

Não houve **omissão de receitas**.

Não obstante a recorrente não tivesse feito qualquer contestação a respeito, tal irregularidade não ocorreu. As receitas de prestação de serviços nas quais o fisco se baseou para imputar a exigência estão devidamente contabilizadas no Livro Razão da autuada, conforme cópias às fls. 118/129. Trata-se, conforme o relato do fisco, de mera ausência de recolhimento da contribuição à luz do seu entendimento.

Nem mesmo a **descaracterização da autuada como cooperativa** houve, ainda que a recorrente tenha se manifestado a respeito e contra esse suposto ato se insurgido, inclusive, alegando incompetência da Receita Federal para fazê-lo. Houve sim que o fiscal considerou que suas receitas não foram prestadas a cooperados, e, por conta disso, fez incidir a Cofins correspondente.

Tampouco há que se considerar o argumento da recorrente de que o fisco não teria considerado a existência de prejuízo no ano de 1997, haja vista que a base de cálculo da Cofins passa ao largo do resultado do período, fazendo-se incidir sobre o faturamento.

Dito isso, a lide se limita, pois, a se definir quanto à pertinência ou não da exigência da Cofins nas receitas de prestação de serviços auferidas pela autuada junto a terceiros, reconhecidamente não cooperados.

Consta dos autos que a autuada é constituída sob a forma jurídica de Sociedade Cooperativa, na modalidade singular, nos termos da Lei nº 5.764, de 1971; dessa forma caracteriza-se pela prestação direta de serviços a seus associados, consoante disposto no artigo 7º da referida Lei. E o serviço prestado pela mesma a seus associados é o de intermediar a contratação de seus associados cooperados pela empresas tomadoras de serviço na área de informática em geral.

Diz que vários são os benefícios ofertados aos seus sócios cooperados, destacando a garantia de um lugar para desenvolvimento de sua força de trabalho, assegurando-lhe meios para a manutenção de suas necessidades básicas. Além disso, mantém um laboratório de informática para treinamento e reciclagem profissional, sem nenhum ônus. Oferece-lhes ainda assistência jurídica e administrativa, plano de saúde, compra antecipada de medicamentos, assessoria social etc.

*Conf. O.*

O principal argumento da recorrente é que os contratos de prestação de serviços executados são atos cooperativos, ou, no máximo, atos cooperativos intrínsecos, visto que, primeiro, previstos em lei e, segundo, estão dentro do seu objetivo social, gerando benefícios diretos aos seus associados. Deixa claro que não possui empregados e que são os seus associados os responsáveis pela prestação dos serviços junto a terceiros, estes não cooperados.

Entendo, entretanto, que, pelo fato dos atos não cooperados não estarem ao abrigo da incidência de tributos e contribuições e que os serviços de prestação de serviços que presta a terceiros, não cooperados são, efetivamente, atos não cooperados, há que se incidir a contribuição que ora se discute.

Dirirjo, portanto, do posicionamento adotado pela 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O Parecer Normativo CST nº 38, de 11 de novembro de 1980, ao abordar as questões relacionadas ao IRPJ dos resultados obtidos por sociedades cooperativas de prestação de serviços em operações diversas do ato cooperativo, deixa claro que somente estão ao abrigo da não-incidência os atos cooperativos.

O artigo 79 da Lei nº 5.764, de 16/12/1971, diz que são **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". Ou seja, são os negócios jurídicos internos, negócios-fim, com caracteres próprios em relação aos atos civis, mercantis ou trabalhistas.

Assim, conforme bem destacou a DRJ em seu voto, a fruição do tratamento fiscal diferenciado às sociedades cooperativas se dá sob dois requisitos básicos e cumulativos: a observância da legislação específica das sociedades cooperativas que lhes garanta essa classificação e a realização de atos cooperativos, excluídas, portanto, as **operações com terceiros**, ou seja, os chamados atos não-cooperativos.

Nessa linha, reproduzo decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes, que versou sobre a incidência do Imposto de Renda na Fonte:

*IRF - ANO: 1999 - TRIBUTAÇÃO DA RECEITA DE COOPERATIVAS DE TRABALHO - ATO COOPERATIVO - CARACTERIZAÇÃO - A receita obtida em nome da sociedade, pessoa jurídica, do tipo cooperativa de trabalho somente pode ser caracterizada como resultante de um "ato cooperativo" quando comprovado que a realização do serviço foi de autoria do associado, e a este houve o respectivo repasse do pagamento, na forma do artigo 45, da lei 8.542, de 1992. (AC 102-46522, de 21/10/2004)*

Por outro lado, muito embora a DRJ tenha se esmerado em demonstrar também o descumprimento ao artigo 4º, inciso VII, e ao §3º do artigo 24 da Lei nº 5.764, de 1971, que tratam da distribuição de recursos, a autuação a esses fatos não se reporta no Auto de Infração, ou seja, limitou-se a constituir o lançamento por conta de considerar as receitas como originárias de atos não cooperados.

*enf. p.*

Em face do exposto, rejeito a prejudicial de nulidade e nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 21 de novembro de 2007

  
ODASSI GUERZONI FILHO

### Voto Vencedor

CONSELHEIRO DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, Relator-  
Designado *ad hoc*

Com a devida, ouso do Ilustre Conselheiro relator quanto ao seguintes argumentos por ele lançados

*Entendo, entretanto, que, pelo fato dos atos não cooperados não estarem ao abrigo da incidência de tributos e contribuições e que os serviços de prestação de serviços que presta a terceiros, não cooperados são, efetivamente, atos não cooperados, há que se incidir a contribuição que ora se discute que os serviços de prestação de serviços que presta a terceiros, não cooperados são, efetivamente, atos não cooperados, há que se incidir a contribuição que ora se discute. Dito isso, a lide se limita, pois, a se definir quanto à pertinência ou não da exigência da Cofins nas receitas de prestação de serviços auferidas pela autuada junto a terceiros, reconhecidamente não cooperados.*

*Consta dos autos que a autuada é constituída sob a forma jurídica de Sociedade Cooperativa, na modalidade singular, nos termos da Lei nº 5.764, de 1971; dessa forma caracteriza-se pela prestação direta de serviços a seus associados, consoante disposto no artigo 7º da referida Lei. E o serviço prestado pela mesma a seus associados é o de intermediar a contratação de seus associados cooperados pela empresas tomadoras de serviço na área de informática em geral.*

*Diz que vários são os benefícios ofertados aos seus sócios cooperados, destacando a garantia de um lugar para desenvolvimento de sua força de trabalho, assegurando-lhe meios para a manutenção de suas necessidades básicas. Além disso, mantém um laboratório de informática para treinamento e reciclagem profissional, sem nenhum ônus. Oferece-lhes ainda assistência jurídica e administrativa, plano de saúde, compra antecipada de medicamentos, assessoria social etc.*

*O principal argumento da recorrente é que os contratos de prestação de serviços executados são atos cooperativos, ou, no máximo, atos cooperativos intrínsecos, visto que, primeiro, previstos em lei e, segundo, estão dentro do seu objetivo social,*

*cy B*

*gerando benefícios diretos aos seus associados. Deixa claro que não possui empregados e que são os seus associados os responsáveis pela prestação dos serviços junto a terceiros, estes não cooperados.*

*Entendo, entretanto, que, pelo fato dos atos não cooperados não estarem ao abrigo da incidência de tributos e contribuições e que os serviços de prestação de serviços que presta a terceiros, não cooperados são, efetivamente, atos não cooperados, há que se incidir a contribuição que ora se discute.*

A contrario do relator, entendo que a recorrente atua e atende área demasiadamente carente de assistência e informação, e atua na efetiva pratica de atos para os quais foi idealizada e constituída.

E assim sendo, entendo que os atos por ela praticados são sim 'atos cooperados', portanto, não sujeitos a tributação que lhe e indevidamente exigida nestes autos.

Forte nestes argumentos, voto pelo provimento do apelo voluntário interposto.

E como voto.

Sala das Sessões, em 21 de novembro de 2007

  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA