



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10730.000814/00-91
Recurso n° 252.279 Voluntário
Acórdão n° **3302-01.428 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de fevereiro de 2012
Matéria COFINS
Recorrente GEOCOOP ENGENHARIA E CONSULTORIA - COOPERATIVA DE TRABALHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/1995 a 31/12/1996

COFINS - COOPERATIVAS - NÃO INCIDÊNCIA SOBRE OS ATOS COOPERATIVOS - INCIDÊNCIA SOBRE OS DEMAIS ATOS REALIZADOS COM TERCEIROS.

A tributação dos valores decorrentes dos atos cooperativos não podem ser objeto de incidência tributária, em especial do COFINS, por não configurarem faturamento. No entanto, quando há faturamento da cooperativa contra terceiros, ainda que em cumprimento a seus objetivos sociais, há incidência do COFINS.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente.

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS - Relatora.

EDITADO EM: 27/03/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para o fim de constituir a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS – entendida como devida em relação ao período de maio/1995 a dezembro/1996. Basicamente a fiscalização entendeu por bem tributar a receita decorrente do que seria “atos não cooperativos”, ou melhor, atos prestados por cooperados, através da cooperativas, para terceiros que não faziam parte da relação cooperativa/cooperado.

No decorrer do processo as autos foram enviados em diligência para que fossem prestadas algumas informações e sanadas dúvidas, sendo que as conclusões foram:

- (i) que os serviços foram efetivamente prestados por cooperados para terceiros;
- (ii) que foram tributados valores erroneamente, seja pela natureza de sua receita, seja pela apuração dos valores.

A Quarta Turma da Delegacia de Julgamento – DRJ/RJ II, lavrou o acórdão nº 13-16.759, por meio do qual deu parcial provimento ao recurso do contribuinte, para o fim de cancelar os erros cometidos na consideração e apuração errônea de receitas. No tocante aos serviços prestados para terceiros a decisão atacada entendeu que, ainda tenham sido prestados por cooperados não podem ser considerados como “atos cooperativos”, devendo ser contabilizados à parte e tributados, nos termos dos artigos 85 a 87 da Lei nº 5.764/71.

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário por meio do qual defendeu o conceito de “ato cooperativo”, este entendido como a busca no mercado por serviço bem como a própria prestação de serviço. Mencionou, ainda, em seu favor, a definição de ato cooperativo previsto no Parecer Normativo CST nº 38/1980.

É o relatório.

Voto

Conselheira FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado, a questão em análise refere-se à conceituação de ato cooperativo e a conclusão de incidência ou não de carga tributária.

É cediço que o Estado incentiva as atividades das sociedades cooperativas, inclusive dispondo tal incentivo em dispositivos constitucionais (artigo 5º, XVIII e Artigo 174, parág. 2º) e legais, conforme Lei nº 5.764/71, que dispõe sobre a Política Nacional do Cooperativismo, a saber:

“CF/88 - Art. 5º - (...) Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos seguintes termos:

(...)

XVIII – a criação de associações, e, na forma da lei, a de cooperativas independente de autorização, sendo vedada a interferência estatal em seu funcionamento.”

“Art. 174 – (...) parágrafo 2º - a lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo.”

“Lei nº 5.764/71 - Art. 1º - Compreende-se como Política Nacional de Cooperativismo a atividade decorrente das iniciativas ligadas ao sistema cooperativo, originárias do setor público ou privado, isoladas ou coordenadas entre si, desde que reconhecido seu interesse público.”

“Art. 2º - As atribuições do Governo Federal na coordenação e no estímulo às atividades de cooperativismo no território nacional serão exercidas na forma desta lei e das normas que surgirem em sua decorrência.

Parágrafo único – A ação do Poder Público se exercerá, principalmente, mediante a prestação técnica e de incentivos financeiros e creditórios especiais, necessários à criação, desenvolvimento e integração das atividades cooperativas.”

Para esclarecer do que se trata o cooperativismo aos olhos do legislador, a legislação estabelece, ainda, o conceito de “ato cooperado” que, *in casu*, é importante para a definição da questão da tributação das cooperativas. Estabelece o artigo 79 da Lei nº Lei nº 5.764/71, *verbis*:

“Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.” (destaquei)

Portanto, ato cooperado (ou cooperativo) é aquele praticado pela cooperativa com seus associados, ou com outras cooperativas. Nada impede, contudo, que as cooperativas realizem atos negociais com terceiros. Aliás, justamente em cumprimento de seus objetivos

sociais as cooperativas normalmente realizam atos com terceiros. É sobre estes atos que dispõe o artigo 86 da citada lei:

“Art. 86 – As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.

Parágrafo único. No caso das cooperativas de crédito e das seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas, o disposto neste artigo só se aplicará com base em regras a serem estabelecidas pelo órgão normativo.” (destaquei)

Ou seja, a própria lei, prevendo que, para atingir seus objetivos sociais, as cooperativas precisariam realizar atos com não associados, reconheceu expressamente tal possibilidade e regulamentou-a, nos termos do artigo 87, a saber:

“Art. 87 – Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do “Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social” e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para a incidência de tributos.” (destaquei)

Resta evidente, da leitura do dispositivo em destaque, que em relação aos atos praticados com terceiros, permite-se a incidência de tributos. Ademais, se a legislação explicita que os resultados das operações realizadas com terceiros (não cooperados) deverá ser contabilizado em separado, para que possa haver a incidência de tributos sobre tais resultados, a *contrario sensu* é possível concluir que, em relação aos resultados das operações realizadas entre cooperados e cooperativas (os chamados atos cooperados), não pode haver incidência tributária. **A legislação, portanto, estabelece um caso claro de não incidência tributária, ao retirar do campo de incidência os atos cooperados.** Por outro lado, é evidente que os atos que não se enquadram em tal categoria, quais sejam, aqueles realizados com terceiros, podem ser objeto de tributação.

O mecanismo, a meu ver, tem por fim evitar a dupla incidência tributária sobre mesmos valores. No âmbito das relações entre cooperativa e cooperados é afastada a tributação porque, na relação entre a cooperativa e terceiros, há incidência tributária. Se a cooperativa age sempre em benefício dos cooperados, os valores que recebe de terceiros serão repassados aos cooperados. Neste repasse não há incidência tributária, porque no fluxo financeiro de terceiros para a cooperativa o ônus fiscal já foi cobrado.

Importa ressaltar, que a realização de atos entre as cooperativas e terceiros é perfeitamente legal, quando tem por finalidade o benefício dos seus cooperados (afinal, este é o objeto social da cooperativa, em última análise). Logo, não se está aqui a discutir se os atos praticados pela Recorrente, com terceiros não cooperados, são legais ou não. Não se discute que tais atos foram realizados em benefício dos cooperados. O que se está a analisar é se, nestas operações é cabível a incidência tributária.

Conforme mencionado acima, parece-me claro que a legislação eximiu da tributação os atos cooperados, mas manteve a possibilidade de incidência tributária quando da realização de atos das cooperativas, com terceiros, ainda que em benefício de seus cooperados, criando mecanismo visando afastar a bitributação de mesmos valores (cujos beneficiários são, em última instância, os cooperados).

No presente caso não há controvérsia sobre o fato de que a Recorrente fatura, **contra terceiros não cooperados, os valores correspondentes a serviços prestados diretamente**

por seus cooperados. O valor que a Recorrente arrecada é repassado aos cooperados por meio de atos cooperados (não tributáveis), mas sofre a incidência tributária, quando recebido pela Recorrente – sob pena de, sobre tais valores, não ocorrer incidência tributária alguma.

Ora, se o cooperado recebesse os valores diretamente do terceiro (para quem presta seus serviços) tais valores também seriam tributados, quando do recebimento pelo cooperado. Caso admitíssemos a não incidência no recebimento do valor pela cooperativa e no repasse ao cooperado, estaríamos admitindo que serviços prestados através de cooperativas jamais seriam tributados – o que não me parece lógico, ou legal (em especial considerando o princípio da isonomia).

Assim, o cooperado pode escolher o modelo que melhor lhe convém para receber os valores correspondentes à sua prestação de serviços:

- (i) prestar os serviços e receber diretamente do terceiro contratante, tributando os valores quando deste recebimento, ou;
- (ii) receber os valores através da cooperativa, sem submetê-los à tributação nesta etapa do fluxo financeiro (pois estar-se-á diante de ato cooperado), mas ciente de que na remessa dos valores do terceiro (tomador de seus serviços), para a cooperativa (que fatura o valor diretamente ao tomador) esta deverá oferecer a quantia à tributação.

Importante ressaltar que não há prejuízo para os cooperados, porque eles já pagariam uma vez a tributação. Uma incidência é devida e garantida pela própria legislação que trata do ato cooperado. O que a legislação garante é que os cooperados, que ao meu ver são considerados uma espécie de “hipossuficientes”, utilizem do mecanismo do agrupamento para prestar seu serviço e fazer frente aos grandes concorrentes sem que, para isso, sofram ônus, majorações do custo operacional.

No presente caso a Recorrente recebe de terceiros valores que, embora de titularidade dos cooperados, devem ser tributados nesta etapa do fluxo financeiro, pois se consubstanciam faturamento, sem que haja disposição legal que autorize a não incidência tributária. Logo, é devido o COFINS, objeto da discussão, sobre os valores recebidos pela Recorrente, ainda que em nome de seus cooperados, pois tais quantias configuram faturamento tributável, na medida em que não são recebidos em decorrência de ato cooperado, mas sim se configuram resultados de operações com não cooperados.

Pelo exposto, conheço do presente em virtude de estarem presentes os pressupostos de admissibilidade, para o fim de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a conclusão da decisão administrativa de primeira instância.

É como voto.

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS - Relatora

CÓPIA