MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10768.004013/2003-91

Processo nº	10768.004013/2003-91
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3402-007.629 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	26 de agosto de 2020
Recorrente	GEOCOOP ENGENHARIA E CONSULTORIA - COOPERATIVA DE TRABALHO
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Período de apuração: 31/08/1997 a 31/10/1999

ATO COOPERADO E NÃO COOPERADO. CONCEITO DEFINIDO NA LEI Nº 5.764/71.

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. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam em conformidade com a presente lei, sendo o resultado de tais operações contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.

ATO NÃO COOPERADO. OPERAÇÃO REALIZADA COM TERCEIRO. INCIDÊNCIA.
Estão sujeitas à Contribuição para o PIS/Pasep as operações realizadas com terceiros, estranhos à Cooperativa, sendo caracterizados como atos não cooperados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Período de apuração: 31/08/1997 a 31/10/1999

COMPENSAÇÃO EM DCTF. INEXISTÊNCIA DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.
A homologação tácita é própria das Declarações de Compensação, por expressa previsão legal, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e suas alterações realizadas pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

DECADÊNCIA. PAGAMENTO INDEVIDO. INEXISTÊNCIA.

Não se admite a contagem de prazo decadencial contra contribuinte que não se mostrou inerte. A realização da compensação em DCTF para, posteriormente, em virtude de alteração normativa, ser apresentada por meio de DCOMP, deve ter como termo final da contagem do prazo a data do primeiro ato realizado pelo contribuinte na petição do crédito, ainda que posteriormente tenha retificado a DCTF.

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.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo, Renata da Silveira Bilhim, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne.

Relatório

Traz-se a exame Processo Administrativo Fiscal decorrente da apresentação de Pedidos de Restituição de Pagamentos Indevidos ou a Maior de PIS/Pasep e, a eles, vinculadas Declarações de Compensação.

Segundo se extrai dos autos, especialmente do Parecer Conclusivo nº 155/08 e Despacho Decisório nº 155/08, o Auditor-Fiscal não reconheceu o direito creditório dos pagamentos de PIS/Pasep do período de apuração de 31/08/1997 a 31/10/1999, no valor original total de R$ 255.169,13. Os pagamentos foram relacionados no Pedido de Restituição constante na fl. 3, bem como em vários Pedidos Eletrônicos relacionados no Despacho Decisório.

Em virtude do não reconhecimento do crédito, foram não homologadas as compensações constantes das fls. 1-4 e as DCOMP eletrônicas também relacionadas no Despacho Decisório.

A autoridade fiscal, na apreciação do direito creditório, destacou incialmente que, em virtude da apresentação do Pedido de Restituição (formulário) em 13/05/2003, já estaria configurada a decadência do direito de petição referente aos pagamentos efetuados até 12/05/1998.

Afirma ainda que, parte do crédito foi objeto de compensação em DCTF nos períodos de agosto e setembro de 2002, entretanto, a Declaração foi retificada já na vigência da Instrução Normativa SRF nº 210/2002, quando, nos termos do Parecer Fiscal, parou de ser admitida a compensação sem prévio exame, portanto, necessária a apresentação de Declaração de Compensação, sendo esta devidamente apresentada pelo contribuinte e constituindo objeto deste processo.

Documento nato-digital

Em análise ao mérito, intimou o contribuinte a apresentar documentação comprobatória que discriminasse a receita oriunda de transações com cooperados e não cooperados.

Não ocorrendo a prestação das informações, concluiu que não restou comprovada a liquidez e certeza do direito creditório, devendo ser o crédito não reconhecido e as compensações não homologadas.

Ciente da decisão, o contribuinte apresentou ampla documentação comprobatória junto a sua Manifestação de Inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento – RJ, que, por unanimidade, entendeu pela sua improcedência, nos termos da ementa que segue:

> "ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
>
> Período de apuração: 31/08/1997 a 31/10/1999
>
> COMPENSAÇÃO.
>
> O reconhecimento da homologação tácita somente pode ser aplicado à declaração de compensação.
>
> PIS. COOPERATIVAS. OPERAÇÕES COM NÃO-ASSOCIADOS.
>
> A prestação de serviços a terceiros não-associados sujeita-se à incidência da contribuição para o PIS.
>
> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Período de apuração: 31/08/1997 a 31/10/1999
>
> PROVA DOCUMENTAL -
>
> Cabe ao impugnante trazer nas suas alegações os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância bem como todos os elementos de prova que dêem a elas força probante, nos termos dos art. 15 e 16 do Decreto n° 70.235/72.
>
> Manifestação de Inconformidade Improcedente
>
> Direito Creditório Não Reconhecido"

Inconformado com a decisão de primeira instância, recorreu ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais reforçando os argumentos apresentados ao colegiado *a quo*, destacando que:

a) Das Compensações de Setembro/2002 a Abril/2003:

a.1) Compensações em DCTF – Setembro e outubro de 2002:

Defende que, na data da apresentação das DCTF originais, o direito de petição relativo aos pagamentos indevidos ainda não havia sido atingido pela decadência e, não podendo a IN SRF nº 210/2002 ser aplicada às DCTF Retificadoras, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência do crédito compensado é a data de entrega das DCTFs originais.

Ressalta que a apresentação das DCOMP em formulário decorreu de exigência da própria Receita Federal, visto que, ao realizar retificações em sua DCTF posterior à entrada em

Documento nato-digital

vigor da IN SRF nº 210/02, não seria mais possível a compensação realizada pelo sujeito passivo sem a apresentação de DCOMP.

a.2) Demais compensações até Abril/2003:

Nesse ponto, apenas destaca ter utilizado formulário e das DCOMP eletrônicas em virtude das mudanças realizadas na legislação, especialmente diante da previsão da apresentação de Pedidos de Restituição e Declarações de Compensação na forma eletrônica.

b) Das Compensações após Abril/2003:

Reclama que a decisão do colegiado de primeira instância destacou a insuficiência da documentação comprobatória juntada e que a desconsideração das compensações baseia-se no não reconhecimento da natureza de ato cooperativo em relação às receitas que serviram de base ao pagamento indevido de PIS.

Defende que, nos termos do PN CST nº 38/1980, é legítima a isenção da operação entre a recorrente e seus cooperados.

Ainda, que, "ofertou no mercado serviços profissionais de engenharia aos clientes em potencial (terceiros externos à relação) e seus cooperados (engenheiros profissionais) prestaram tais serviços viabilizados pela GEOCOOP, pessoa jurídica".

Por fim, ressalta que cumpriu a essência do ato cooperativo, visto que não houve qualquer benefício a outros profissionais da área que não pertencessem ao quadro cooperativo, portanto, faz jus ao crédito declarado.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

O tema ora em litígio não é novo neste Colegiado. Pelo contrário, já conta com vasta jurisprudência, inclusive de outros períodos da própria recorrente, em que se faz bem a explicação da legislação de regência e a distinção em ato cooperativo e não cooperativo.

Entretanto, antes de adentrar propriamente no mérito, faz-se necessário discorrer sobre as alegações da recorrente relativas à decadência do seu direito de peticionar os créditos de pagamentos realizados até 12/05/1998.

Como se sabe, o crédito decorrente de pagamento indevido, nos termos do Código Tributário Nacional, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da extinção do crédito tributário, sendo esse facilmente identificado como a data da realização do pagamento.

Documento nato-digital

Por óbvio, não sendo mais possível a petição em restituição, também não é permitido a utilização do crédito atingido pela decadência em Declaração de Compensação. Esse é o entendimento dos artigos 165 e 168 do CTN:

> "Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no §4º do artigo 162, nos seguintes casos:
>
> I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;
>
> [...]
>
> Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:
>
> I – nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;"

Nesse sentido, resta em litígio, para comprovação da decadência, verificação do momento em que houve a petição do crédito, visto que o termo inicial da contagem do prazo é obtida por simples consulta aos DARF.

O recurso apresentado ora refere-se a homologação tácita das compensações, ora à decadência dos créditos pleiteados, não sendo totalmente claro a relação entre os institutos e os fatos descritos.

A recorrente defende a aplicação da IN SRF nº 600/2005, para que seja declarada a homologação tácita das compensações realizadas antes de 08/05/2003, cinco anos antes da emissão do Despacho Decisório, em 08/05/2008.

Em outras palavras, o contribuinte pretende ver homologadas tacitamente das compensações efetuadas diretamente em suas DCTFs originais (agosto e setembro de 2002).

Nesse ponto, não há dúvidas da inaplicabilidade da homologação tácita às compensações efetuadas diretamente em DCTF, por simples ausência de previsão legal, visto que a legislação previu a existência do instituto somente para as Declarações de Compensação apresentadas, conforme previsto na Lei nº 9.430/96 com suas alterações realizadas pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Ademais, como bem ressaltado nos autos processuais, as DCTF apresentadas foram posteriormente retificadas, passando a compensação a ser realizada por meio de Declarações de Compensação (DCOMP) apresentadas.

Não sendo aplicável a homologação tácita, resta a verificação da decadência do crédito relativo aos pagamentos anteriores a 13/05/1998.

Nos termos da autoridade fiscal:

> "Poder-se-ia argumentar que parte do crédito pleiteado foi objeto de compensação nos períodos de apuração de agosto e setembro de 2002, ocasião em que a compensação da mesma espécie de tributo não dependia de prévia autorização da autoridade

Documento nato-digital

> administrativa. Entretanto, posteriormente, tal DCTF foi retificada algumas vezes, já na vigência da IN 210, de 1º de outubro de 2002, a partir da qual parou de ser admitida tal modalidade de compensação sem prévio exame. Como a DCTF retificadora substitui, para todos os fins, a declaração originalmente apresentada, não se poderia mais considerar compensados os meses de agosto e setembro sem prévio exame da pertinência ou não de tal procedimento. Tanto é que o próprio contribuinte passa a vincular as referidas compensações de agosto e setembro de 2002 ao presente processo, na retificadora atualmente ativa no sistema (fls. 177/181). E é no bojo deste que tais compensações serão examinadas."

Como se percebe do trecho transcrito, o Auditor-Fiscal entendeu que, em sendo realizada a retificação da DCTF, posterior a vigência da IN SRF nº 210/2002, deveria o contribuinte se submeter ao previsto naquela norma, destacando inclusive a apresentação de Declaração de Compensação objeto do presente processo administrativo. Dessa forma, conclui que deve ser identificado como data da petição, para fins de verificação da decadência, a data da apresentação da Declaração de Compensação em formulário, já que não lhe era mais possível a compensação em DCTF.

A Delegacia de Julgamento, por sua vez, como citado pelo próprio contribuinte em seu recurso, expressou que:

> "De acordo com o extrato de fl. 177, a DCTF original foi transmitida em 14/11/2002 a última retificadora foi transmitida em 31/07/2003.
>
> A princípio, quando o contribuinte envia uma declaração retificadora esta substitui a anterior e, principalmente, quando na nova declaração este vincula um processo de pedido de restituição/compensação. O contribuinte discorda de tal posicionamento, por entender que deve ser considerada a original, observando a legislação vigente à época. Na realidade, se considerarmos a original, provavelmente não estaria extinto o seu direito à utilização do crédito, pois os DARF's, segundo o contribuinte, correspondem a recolhimentos efetuados a menos de cinco anos da sua utilização em compensação.
>
> Entretanto, o que aqui importa, e ainda que os argumentos da interessada estejam corretos, é verificar se realmente o contribuinte tem direito ao crédito pleiteado."

É diante desse contexto que questiona a recorrente: "Ora, se ele admite que os argumentos da Recorrente sejam corretos (que defende a aplicação da lei vigorante à época da declaração original), por que manteve a glosa relativa às compensações aqui tratadas?

Mais a frente responderei.

O que se deve analisar, antes de mais nada, é se de fato a petição do direito creditório, utilizada como data para verificação da decadência, deve ser identificada na data da apresentação da DCTF original ou do protocolo da DCOMP em formulário.

Não se identifica nos atos normativos próprios qualquer previsão relativa ao caso específico, especialmente diante de suas características peculiares. Entretanto, entendo que a própria natureza do instituto da decadência resolve a celeuma imposta.

A decadência, na prática, acaba por punir a parte inerte da relação jurídica, que não busca exercer seus direitos/deveres dentro de um prazo razoável.

Documento nato-digital

No caso em tela, é evidente a ausência de inércia do contribuinte, que, como dito em decisão de primeira instância, apresentou a DCTF original ainda dentro do prazo decadencial. O protocolo de processo administrativo e a apresentação de DCOMP visou apenas atender a exigência normativa superveniente que, nesse novo momento, não mais permitia a "compensação direta", sem o exame da autoridade administrativa. Por mais que a apresentação da Declaração de Compensação resulte em vários outros efeitos jurídicos, não entendo que aqui seja prova da inércia da recorrente, capaz de atrair a data da contagem do prazo decadencial. Admitir o contrário vai de encontro a diversos princípios tributários, como da segurança jurídica ou mesmo da isonomia.

Dessa forma, quanto aos créditos utilizados em DCTF, não se pode admitir a decadência, entretanto, como destacado em primeira instância, essa análise não altera o mérito processual.

Ainda assim, resta sem resposta o questionamento da recorrente: por que as glosas foram mantidas?

Agora, necessário adentrar ao tema do litígio, qual seja, a tributação pelo PIS do ato cooperativo e não cooperativo.

A princípio, conforme Estatuto da Cooperativa, esta tem por objeto social, em resumo, a defesa econômico-social de seus cooperados, por meio da ajuda mútua e auto-gestão, proporcionando-lhes condições para o exercício de suas atividades profissionais e aprimoramento dos serviços, cabendo-lhe viabilizar serviços, promover a comercialização dos mesmos, entre outros.

Nos termos da Medida Provisória nº 1.212/1995, convertida na Lei nº 9.715/1998, as sociedade cooperativas estariam sujeitas à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados.

A legislação colacionada pela decisão de primeira instância expõe os conceitos em discussão, como abaixo segue:

> Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971
>
> [...]
>
> 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.
>
> 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 Assembleia Geral;
>
> [...]
>
> Art. 6º As sociedades cooperativas são consideradas:

Documento nato-digital

> I – singulares, as constituídas pelo número mínimo de 20 (vinte) pessoas físicas, sendo excepcionalmente permitida a admissão de pessoas jurídicas que tenham por objeto as mesmas ou correlatas atividades econômicas das pessoas físicas ou, ainda, aquelas sem fins lucrativos;
>
> II – cooperativas centrais ou federações de cooperativas, as constituídas de, no mínimo, 3 (três) singulares, podendo, excepcionalmente, admitir associados individuais;
>
> III – confederações de cooperativas, as constituídas, pelo menos, de 3 (três) federações de cooperativas ou cooperativas centrais, da mesma ou de diferentes modalidades.
>
> [...]
>
> Art. 7º As cooperativas singulares se caracterizam pela prestação direta de serviços aos associados.
>
> [...]
>
> **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 consecução de seus objetivos sociais.**
>
> **Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.**
>
> [...]
>
> Art. 80. As despesas da sociedade serão cobertas pelos associados mediante rateio na proporção direta da fruição de serviços.
>
> [...]
>
> **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.**
>
> [...]
>
> **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 incidência de tributos.**
>
> [...]
>
> Art. 111. Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei.

De pronto, extrai-se do art. 79 a definição legal do ato cooperado como aquele praticado entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, para a consecução de seus objetivos sociais.

Fica claro no dispositivo a impossibilidade de classificação como atos cooperados, aqueles praticados com terceiros, estranhos à cooperativa, ainda que visando atender os objetivos sociais. Essa é a inteligência extraída do artigo 86 acima exposto.

Documento nato-digital

O artigo 87, por sua vez, explica que, nas prática de atos não cooperados, o resultado dessas operações serão contabilizados em separado, de forma a permitir o cálculo para a incidência de tributos.

Não poderia ser mais claro. A legislação, visando o estímulo à criação de cooperativas, estabeleceu diversos incentivos, inclusive tributários, às cooperativas, como por exemplo a isenção dos atos cooperados. Entretanto, não se pode admitir, como quer a recorrente, que todos os atos praticados pela cooperativa e seus associados, inclusive na prestação de serviços a terceiros, seja dispensado do pagamento das contribuições.

O Superior Tribunal de Justiça inclusive abordou o tema por meio do Recurso Especial nº 1.164.716/MG, firmando em sede de recurso repetitivo, a não incidência do PIS e da Cofins sobre os atos cooperativos típicos. Em que pese a decisão do STJ se referir a período posterior à revogação do art. 2º, II, da Lei nº 9.715/98, o entendimento merece destaque nessa discussão, especialmente por abranger longo período, de 08/1997 a 10/1999.

Poder-se-ia prosseguir na discussão relativa ao tema, entretanto, em julgamento neste CARF de outros períodos relativos ao mesmo contribuinte[1], a i. Conselheira Fabíola Cassiano Keramidas foi clara em sua decisão, motivo pelo qual aqui utilizo grande parte do Acórdão nº 3302-01.428 como minha razão de decidir:

> "Acórdão nº 3302-01.428
>
> Sessão de 14 de fevereiro de 2012
>
> [...]
>
> 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.
>
> [...]
>
> 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 n° 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 peias cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

[1] O mesmo período do Acórdão transcrito, relativo ao PIS, também teve negado provimento ao Recurso Voluntário por meio do Acórdão nº 3803-00.331.

Documento nato-digital

> 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 lermos 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 beneficio 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 beneficio 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 beneficio 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 beneficio de seus cooperados, criando mecanismo visando afastar a bitributação de mesmos valores (cujos beneficiários são, em última instância, os cooperados).

Documento nato-digital

> **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."

Adaptando-se o exposto ao caso concreto, percebe-se que todas as notas fiscais juntadas aos autos referem-se a prestação de serviços a terceiros, não associados, constituindo-se claramente em atos não cooperados, tributados pelo PIS/Pasep nos termos da Lei nº 9.715/98 e Lei nº 9.718/98.

O que se percebe do recurso apresentado é que, diferente do previsto na Lei nº 5.764/71, o contribuinte possui um entendimento próprio de que os serviços prestados a terceiros é enquadrado como ato cooperado, fora do alcance da tributação, como possível extrair do texto apresentado:

> "As notas fiscais emitidas pela Geocoop referem-se, todas, a serviços profissionais constantes de seu contrato social, prestados por seus cooperados. Isso está provado com

Documento nato-digital

> a documentação já acostada ao processo, onde se constata que a integral receita auferida pela Cooperativa proveio unicamente de atos cooperativos.
>
> [...]
>
> Ofertou, no mercado, serviços profissionais de engenharia aos clientes em potencial (terceiros externos à relação) e seus cooperados (engenheiros profissionais) prestaram tais serviços viabilizados pela GEOCOOP, pessoa jurídica.
>
> [...]
>
> O que importa para efeito da isenção é **não houve qualquer benefício a outros profissionais da área que não pertencessem ao quadro cooperativo.**"

A recorrente descreve um ato não cooperado, junta nota fiscal de ato não cooperado, mas defende que, por ser um serviço prestado pelos seus associados, sem benefício a outros profissionais, ainda que prestado a um terceiro não associado, deveria ser entendido como um ato cooperado.

Não é o previsto na Lei nº 5.764/71, portanto, improcedente sua argumentação.

Por fim, ressalta a existência de decisões administrativas em sentido oposto e o Parecer Normativo CST nº 38/1980, que, no seu entendimento, legitima a isenção das operações realizadas.

Também não merece acolhida. O PN CST nº 38/1980 expressa justamente o exposto na legislação vigente, caracterizando o ato cooperado como aquele realizado entre a cooperativa e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si, quando associadas, em nada divergindo do exposto no art. 79 da Lei nº 5.764/71.

O Parecer, apesar de voltado para Cooperativa de Médicos, destaca o ato não cooperado (denominando-o de Atos não cooperativos legalmente permitidos) como os que "o legislador considerou tolerável, por servirem ao propósito de pleno preenchimento dos objetivos sociais, mas sujeita-os, por isso mesmo, a escrituração em separado e a tributação regular dos resultados obtidos."

Ora, o PN, como não poderia deixar de ser, acaba por confirmar a tributação dos atos não cooperados, assim como previsto nos artigos 86 e 87 da Lei nº 5.674/71. Desta feita, não é possível utilizar o Parecer em favor da recorrente.

Quanto às ementas de decisões de primeira instância que, em tese, seriam favoráveis a recorrente, não há vinculação do entendimento do colegiado *a quo* às decisões emitidas no âmbito do CARF.

Por tudo exposto, pelo mérito em si do crédito discutido, espera-se ter respondido ao questionamento do contribuinte sobre o motivo da manutenção das glosas. Por mais que se afaste a decadência dos pagamentos realizados antes de 13/05/1998, a própria documentação juntada pela recorrente em Manifestação de Inconformidade e os argumentos expostos, comprovam a inexistência de pagamentos indevidos durante todo o período discutido, visto que todos se referem a operações de atos não cooperados, tributados pela Contribuição para o PIS/Pasep.

Documento nato-digital

Por fim, apenas para resposta a argumento do recurso, vale ressaltar que, ao ser destacada a "ausência de prova" pelo colegiado de primeira instância, esta é citada apenas para demonstrar conclusão de que os documentos apresentados não fazem prova de ato cooperado, como fez crer a recorrente em seus argumentos.

Dessa forma, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida

Documento nato-digital