



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

Processo n° 13982.720025/2013-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-001.119 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de março de 2014
Matéria COFINS. PIS. ATO COOPERATIVO
Recorrente COOPERATIVA DE TRANSPORTE DE CARGAS DO ESTADO DE SANTA CATARINA COOPERCARGA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PIS. COFINS. ATO COOPERATIVO. PARTICIPAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA COMO COOPERADO. NÃO-INCIDÊNCIA.

As pessoas jurídicas podem participar do quadro societário das cooperativas, desde que respeitados os ditames do Código Civil e da Lei nº 5.764/1971.

Ato cooperado é aquele praticado entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais (artigo 79 da Lei nº 5.764/1971).

A não-incidência de COFINS restringe-se a atos cooperados praticados entre a cooperativa e seus associados.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Ausente o Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente

Gilberto de Castro Moreira Junior – Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/04/2014 por GILBERTO DE CASTRO MOREIRA JUNIOR, Assinado digitalmente

em 16/04/2014 por GILBERTO DE CASTRO MOREIRA JUNIOR, Assinado digitalmente em 02/05/2014 por IRENE S

OUZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 07/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis, que julgou improcedente a impugnação da Recorrente.

Para descrever os fatos, e também por economia processual, transcrevo o relatório constante do acórdão da DRJ, *verbis*:

Trata o presente processo de Auto de Infração (AI) por falta/insuficiência das Contribuições para o PIS/Pasep, no valor de R\$ 1.278.289,92 e das Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no valor de R\$ 5.899.799,58, do período de 01/2008 a 12/2008, acrescido de multa proporcional e juros de mora.

A empresa interessada – Coopercarga – se trata de uma cooperativa de transporte rodoviário, sujeita ao regime cumulativo de apuração do PIS e da Cofins.

Esclarece a autoridade fiscalizadora que a autuação foi motivada pelo fato de a contribuinte ter excluído da base de cálculo os repasses efetuados a pessoas jurídicas, consideradas por esta como associadas, sem amparo na legislação de regência. Segundo o fisco, o ingresso de pessoas jurídicas nos quadros da cooperativa é situação excepcional, nas hipóteses previstas nos §§ 2º e 3º do art. 29 da Lei nº. 5.764/71: primeiro, somente é possível nas cooperativas de pesca, de produtores rurais ou extrativistas, de eletrificação, irrigação ou telecomunicações; e segundo, a pessoa jurídica exerça as mesmas atividades econômicas ou correlatas das pessoas físicas associadas. Conclui que as pessoas jurídicas associadas à Coopercarga não atendem aos preceitos legais para serem considerados cooperados, de modo que as receitas relativas aos seus serviços não foram consideradas como “ingressos decorrentes de ato cooperativo”, na forma do inciso I do artigo 16 da Instrução Normativa nº. 635/2006 c/c o §2º do mesmo artigo.

Desta forma, os valores informados pelo sujeito passivo relativos às exclusões da base de cálculo do PIS e da Cofins a título de repasses efetuados aos associados pessoas jurídicas foram informados como a infração: “Insuficiência de recolhimento da Cofins – exclusão indevida da base de cálculo e insuficiência de recolhimento do PIS – exclusão indevida da base de cálculo.

A multa de ofício imposta foi a de 75%, conforme inciso I do artigo 44 da Lei

No item 8 do termo fiscal – Da ação judicial consta que, conforme cópia (em anexo) da ação movida pelo sujeito passivo (exigência da Cofins) e relatório de acompanhamento processual, não haveria provimento judicial (até o momento da autuação) favorável ao contribuinte.

Na impugnação, a contribuinte informa que, no mencionado processo judicial, o que se discute é a exigência da Cofins antes da edição dos incisos I a IV do art. 30 da Lei nº. 11.051 (alterado pela Lei nº. 11.1968/2005), e não se discute a possibilidade de vedação do ingresso de pessoa jurídica nos quadros da Cooperativa, portanto, matéria diversa do AI.

Na sequência, alega, em síntese, que a Coopercarga possui pessoas jurídicas em seu quadro associativo, em conformidade como os preceitos legais aplicáveis às cooperativas, constantes da Lei nº. 5.764/71, art. 6º, inciso I. Aduz que a lei cooperativista é de 1971 e que a legislação vem evoluindo para a admissão de pessoas jurídicas quando estas se equiparem às pessoas físicas, para fins de produção do ato cooperativo.

Questiona a interpretação fiscal dada ao artigo 29 da Lei nº. 5.764/71, pela qual as pessoas jurídicas, excepcionalmente, podem ser associadas de cooperativas no caso de que, cumulativamente: sejam cooperativas de pesca, de produtores rurais ou extrativistas, de eletrificação, irrigação ou telecomunicações; e segundo, a pessoa jurídica exerça as atividades econômicas ou correlatas das pessoas físicas.

Sustenta que é equivocada a afirmação fiscal de que outro óbice ao ingresso de pessoas jurídicas nas sociedades cooperativas, é o fato de que, ainda quando permitido, tais pessoas jurídicas não poderão ter finalidade lucrativa.

Alega, em síntese, que o ingresso na sociedade cooperativa é livre, condicionado apenas ao preenchimento das condições estatutárias e à adesão aos propósitos sociais. Ainda, que a lei permite a cooperação de pessoas jurídicas desde que atuem no mesmo campo econômico onde operam as pessoas físicas associadas.

Aduz que a própria SRF esclarece no “perguntas e respostas” esta questão e que o auditor fiscal interpretou erroneamente o disposto no parágrafo 4º. do art. 29, bem como o art. 6º, inciso I, ambos da Lei nº. 5.764/71.

Por fim, reitera que é nulo o lançamento, requer o afastamento da multa aplicada, e a concessão de todos os meios de prova em direito admitidas que se façam necessários.

É o relatório.

Em sua decisão, a DRJ de Florianópolis houve por bem julgar improcedente a impugnação. A ementa do acórdão foi assim formulada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CUMULATIVIDADE. COOPERATIVA DE TRANSPORTE DE CARGAS. PESSOA JURÍDICA COM FINS LUCRATIVOS ASSOCIADA. IMPOSSIBILIDADE.

O ingresso de pessoa jurídica com fins lucrativos nas sociedades cooperativas singulares é restrito às cooperativas de pesca e nas cooperativas constituídas por produtores rurais ou extrativistas, estas desde que pratiquem as mesmas atividades econômicas das pessoas físicas associadas e não operem no mesmo campo econômico das cooperativas, bem como nas cooperativas de eletrificação, irrigação e telecomunicações, desde que se localizem na respectiva área de operações.

CUMULATIVIDADE. COOPERATIVA DE TRANSPORTE DE CARGAS. ATOS NÃO COOPERADOS. RECEITAS INCLUÍDAS NA BASE DE CÁLCULO.

Os serviços prestados por pessoas jurídicas com fins lucrativos através das cooperativas de transporte de carga são considerados como atos não cooperados cujas receitas são incluídas na base de cálculo das contribuições.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CUMULATIVIDADE. COOPERATIVA DE TRANSPORTE DE CARGAS. PESSOA JURÍDICA COM FINS LUCRATIVOS ASSOCIADA. IMPOSSIBILIDADE.

O ingresso de pessoa jurídica com fins lucrativos nas sociedades cooperativas singulares é restrito às cooperativas de pesca e nas cooperativas constituídas por produtores rurais ou extrativistas, estas desde que pratiquem as mesmas atividades econômicas das pessoas físicas associadas e não operem no mesmo campo econômico das cooperativas, bem como nas cooperativas de eletrificação, irrigação e telecomunicações, desde que se localizem na respectiva área de operações.

CUMULATIVIDADE. COOPERATIVA DE TRANSPORTE DE CARGAS. ATOS NÃO COOPERATIVOS. RECEITAS INCLUÍDAS NA BASE DE CÁLCULO.

Os serviços prestados por pessoas jurídicas com fins lucrativos através das cooperativas de transporte de carga são considerados como atos não cooperativos cujas receitas são incluídas na base de cálculo das contribuições.

Inconformada com a decisão da DRJ/RPO, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário, onde repisa os argumentos apresentados anteriormente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior, Relator.

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Como bem apontado na decisão recorrida, a questão a ser dirimida nos autos consiste em verificar se é possível a admissão de pessoas jurídicas às cooperativas de transporte de cargas, nos termos da Lei nº. 5.764/71, a qual instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas.

Estabelecem os artigos 6º e 29 da Lei nº 5.764/71 que:

Art. 6º As sociedades cooperativas são consideradas:

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...

Art. 29. O ingresso nas cooperativas é livre a todos que desejarem utilizar os serviços prestados pela sociedade, desde que adiram aos propósitos sociais e preencham as condições estabelecidas no estatuto, ressalvado o disposto no artigo 4º, item I, desta Lei.

§ 1º A admissão dos associados poderá ser restrita, a critério do órgão normativo respectivo, às pessoas que exerçam determinada atividade ou profissão, ou estejam vinculadas a determinada entidade.

§ 2º Poderão ingressar nas cooperativas de pesca e nas constituídas por produtores rurais ou extrativistas, as pessoas jurídicas que pratiquem as mesmas atividades econômicas das pessoas físicas associadas.

§ 3º Nas cooperativas de eletrificação, irrigação e telecomunicações, poderão ingressar as pessoas jurídicas que se localizem na respectiva área de operações.

§ 4º Não poderão ingressar no quadro das cooperativas os agentes de comércio e empresários que operem no mesmo campo econômico da sociedade.

Temos, portanto, que a lei de regência das cooperativas prevê a possibilidade de participação de pessoas jurídicas como cooperadas. Entendo, no entanto, existirem lacunas acerca do tema, já que o artigo 6º fala em situação excepcional e, por sua vez, o artigo 29 prevê a possibilidade de participação de pessoas jurídicas em alguns tipos de cooperativa, mas veda

que os agentes de comércio e empresários que operem no mesmo ramo econômico da cooperativa ingressem em seus quadros societários.

Empresário é definido no artigo 966 do Código Civil como quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou de serviços. Entretanto, o § 3º, do artigo 968, do mesmo diploma legal estabelece que “*Caso venha a admitir sócios, o empresário individual poderá solicitar ao Registro Público de Empresas Mercantis a transformação de seu registro de empresário para registro de sociedade empresária...*”. Vê-se, portanto, que empresário é pessoa física que pode se transformar em jurídica se admitir sócios. Sendo assim, se fossemos levar ao extremo a questão da vedação do ingresso nos quadros societários das cooperativas de agentes de comércio e empresários que operem no mesmo ramo econômico, ninguém poderia ser ingressar como cooperado nos quadros das cooperativas.

Apesar da legislação não esgotar o tema, é possível tirarmos algumas conclusões do que foi dito anteriormente:

- a) As cooperativas podem ter pessoas jurídicas em seus quadros societários que tenham por objeto as mesmas ou correlatas atividades econômicas das pessoas físicas ou, mesmo aquelas sem fins lucrativos, ainda que de maneira excepcional;
- b) A legislação prevê expressamente que as pessoas jurídicas podem participar de cooperativas de pesca e constituídas por produtores rurais ou extrativistas, bem como de cooperativas de eletrificação, irrigação e telecomunicações, mas sem limitar a estes tipos de cooperativa tal possibilidade; e
- c) Não poderão ingressar no quadro das cooperativas os agentes de comércio e empresários (pessoas físicas) que operem no mesmo campo econômico da sociedade.

O Código Civil, por sua vez, tratou das cooperativas nos seguintes dispositivos:

Art. 982. Salvo as exceções expressas, considera-se empresária a sociedade que tem por objeto o exercício de atividade própria de empresário sujeito a registro (art. 967); e, simples, as demais.

Parágrafo único. Independentemente de seu objeto, considera-se empresária a sociedade por ações; e, simples, a cooperativa.

Art. 1.093. A sociedade cooperativa reger-se-á pelo disposto no presente Capítulo, ressalvada a legislação especial.

Art. 1.094. São características da sociedade cooperativa:

I - variabilidade, ou dispensa do capital social;

II - concurso de sócios em número mínimo necessário a compor a administração da sociedade, sem limitação de número máximo;

III - limitação do valor da soma de quotas do capital social que cada sócio poderá tomar;

IV - intransferibilidade das quotas do capital a terceiros estranhos à sociedade, ainda que por herança;

V - quorum, para a assembléia geral funcionar e deliberar, fundado no número de sócios presentes à reunião, e não no capital social representado;

VI - direito de cada sócio a um só voto nas deliberações, tenha ou não capital a sociedade, e qualquer que seja o valor de sua participação;

VII - distribuição dos resultados, proporcionalmente ao valor das operações efetuadas pelo sócio com a sociedade, podendo ser atribuído juro fixo ao capital realizado;

VIII - indivisibilidade do fundo de reserva entre os sócios, ainda que em caso de dissolução da sociedade.

Art. 1.095. Na sociedade cooperativa, a responsabilidade dos sócios pode ser limitada ou ilimitada.

§ 1º É limitada a responsabilidade na cooperativa em que o sócio responde somente pelo valor de suas quotas e pelo prejuízo verificado nas operações sociais, guardada a proporção de sua participação nas mesmas operações.

§ 2º É ilimitada a responsabilidade na cooperativa em que o sócio responde solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais.

Art. 1.096. No que a lei for omissa, aplicam-se as disposições referentes à sociedade simples, resguardadas as características estabelecidas no art. 1.094.

As cooperativas passaram, portanto, a ser regidas pelo Código Civil naquilo que não conflitar com a legislação especial (Lei nº 5.764/71), aplicando-se a elas as disposições referentes às sociedades simples.

As sociedades simples, por sua vez, podem ter em seu quadro societário pessoas físicas e jurídicas. Aliás, o inciso I, do artigo 997, do Código Civil assim prevê:

Art. 997. A sociedade constitui-se mediante contrato escrito, particular ou público, que, além de cláusulas estipuladas pelas partes, mencionará:

I - nome, nacionalidade, estado civil, profissão e residência dos sócios, se pessoas naturais, e a firma ou a denominação, nacionalidade e sede dos sócios, se jurídicas;

Parece-me, portanto, que, cotejando todos os dispositivos legais acima transcritos, é possível concluir sobre a possibilidade das cooperativas poderem ter pessoas jurídicas em seus quadros societários, desde que tenham por objeto as mesmas ou correlatas atividades econômicas das pessoas físicas, havendo exigências específicas para as cooperativas de pesca e constituídas por produtores rurais ou extrativistas, bem como para as cooperativas de eletrificação, irrigação e telecomunicações.

Resta analisar se os cooperados pessoas jurídicas da Recorrente cumprem a exigência contida no artigo 6º da Lei nº 5.764/71 (ter por objeto as mesmas ou correlatas atividades econômicas das pessoas físicas).

A resposta para essa questão pode ser encontrada no Termo de Verificação e de Encerramento Parcial de Ação Fiscal (fls. 20) na seguinte passagem:

No que diz respeito às pessoas jurídicas, tratam-se de pessoas jurídicas com fins lucrativos e que operam no ramo de transporte rodoviário de carga.

Inclusive, e conforme a seguir demonstrará, parcela expressiva das exclusões da base de cálculo do PIS e da COFINS, e que foi levada a termo pelo sujeito passivo, se referem a repasses a associados por conta de serviços de por eles prestados à cooperativa...

Para melhor compreensão das providências adotadas por esta autoridade fiscal, convém esclarecer que a questão que deu gênese a presente autuação é o fato da COOPERCARGA excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS os repasses efetuados aos associados pessoas jurídicas.

É de se concluir, outrossim, que cumprido está o requisito exigido no artigo 6º da Lei nº 5.764/71, motivo pelo qual estamos diante da figura do ato cooperado.

Quanto a não-incidência das exações sobre o ato cooperado, adoto o entendimento já proferido no processo 13982.000691/2009-23 de minha relatoria:

A Lei nº 5.764/1971 assim dispõe sobre o ato cooperativo:

“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.

(...)

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. 88. Poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas para melhor atendimento dos próprios objetivos e de outros de caráter acessório ou complementar (redação dada pela MP no 2.15835/ 2001).

(...)

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.

O artigo 6º da Lei Complementar 70/1991, por sua vez, dispunha que:

Art. 6º São isentas da contribuição:

I – as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades.

Posteriormente, a Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, e suas reedições (culminando na MP nº 2.158-35, de 2001), revogou expressamente, a partir de 30 de junho de 1999, a isenção da Cofins quanto aos atos cooperativos próprios das finalidades das cooperativas, prevista no artigo 6º, inciso I, da Lei Complementar nº 70/1991. Tal revogação, a meu ver, é possível, já que não há obrigatoriedade de edição de lei complementar para disciplinar a matéria em voga.

Com o advento da Lei nº. 11.196/2005, alterando o artigo 30 da Lei nº 11.051/2004, é que se passou a reconhecer o direito das sociedades cooperativas de crédito e de transporte rodoviário de cargas excluírem, na apuração dos valores devidos a título de PIS e Cofins, os ingressos decorrentes do ato cooperativo, verbis:

Art. 30. As sociedades cooperativas de crédito e de transporte rodoviário de cargas, na apuração dos valores devidos a título de Cofins e PIS-faturamento, poderão excluir da base de cálculo os ingressos decorrentes do ato cooperativo, aplicando-se, no que couber, o disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e demais normas relativas às cooperativas de produção agropecuária e de infra-estrutura.

Vê-se, portanto, que, até o mês de novembro de 2005, as cooperativas estavam sujeitas à tributação pelo PIS e COFINS sobre a totalidade de suas receitas, sendo que, após esse período, passou a ser possível a exclusão dos ingressos decorrentes do ato cooperado.

Apesar de desnecessária a análise em relação aos princípios constitucionais supostamente violados e apontados pela Recorrente, em vista do provimento do recurso voluntário, reitero que não é possível ao CARF apreciar tal matéria, pois, ao teor da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir da tributação pelo PIS e COFINS os repasses efetuados aos cooperados pessoas jurídicas pela Recorrente.

É como voto.

Gilberto de Castro Moreira Junior