



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

Processo n° 15374.002725/00-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.259 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO COFINS
Recorrente GREEN MATRIX COOPERATIVA DE PROF. EMPREENDEDORES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/1997 a 31/12/1997

COFINS. COOPERATIVAS DE TRABALHO. SERVIÇOS PRESTADOS A TERCEIROS NÃO COOPERADOS. TRIBUTAÇÃO.

As receitas decorrentes de serviços prestados, por cooperativas de trabalho, a terceiros não cooperados, compõem a base de cálculo da Cofins, nos termos do RE 599.362, com trâmite sob o rito de repercussão geral.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário, e na parte conhecida, negar provimento.

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Leonardo Vinícius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Cofins, no valor total original de R\$ 133.294,52, incluindo a contribuição, multa de ofício e juros de mora. O crédito tributário foi resultado de auditoria e constituição pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal João da Hora S. Filho.

Informa o autuante que o contribuinte é uma cooperativa, mas todo o faturamento adveio de prestação de serviços a terceiros não cooperados, e que tais operações não se configuram como atos cooperativos, devendo ser tributados conforme art. 87 da Lei 5.764/71¹.

Cientificada, a cooperativa apresenta Impugnação, onde se defende com as seguintes razões, em síntese:

- a sociedade cooperativa de trabalho tem como fim a prestação serviços aos seus associados, de forma direta, para organizar e planejar o labor de seus sócios; que os atos da cooperativa não se confundem com os atos dos profissionais que a compõem; os atos cooperativos estão descritos no art. 79 da Lei 5.764/71; que tais atos não proporcionam, como pessoa jurídica, qualquer disponibilidade financeira, lucro ou receita;

- que se as despesas da sociedade cooperativa são rateadas pelos associados (art. 80), a conclusão é de que a sociedade não possui receita; a atividade da cooperativa é realizada exclusivamente em nome dos cooperados, gerando receitas apenas em nome dos sócios, que lhes são transferidas integralmente, depois de liquidadas proporcionalmente as despesas da sociedade;

- que o inciso I, artigo 6º da Lei Complementar 70/91², fora revogado pela MP 2.037, art. 15, porque não tratava de isenção, mas de reconhecimento de que as cooperativas deveriam recolher a contribuição apenas sobre os atos não cooperativos; que tais dispositivos não podem ser interpretados na sua literalidade, mas sistematicamente, para considerar que as receitas das cooperativas são apenas relacionadas aos serviços prestados aos cooperados;

- pede, finalmente, a anulação do Auto de Infração, entendendo pela inexistência de atividade com não associado, e que a arrecadação realizada pela cooperativa transita exclusivamente na conta do patrimônio líquido.

A DRJ/Rio de Janeiro/RJ – 4ª Turma, por meio do acórdão 10.244, de 26/09/2006, decide pela improcedência da Impugnação, mantendo integralmente o lançamento. Transcrevo a ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/1997 a 31/12/1997

¹ 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.

² 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;

Ementa: COFINS. COOPERATIVAS. OPERAÇÕES COM NÃO-ASSOCIADOS.

A isenção da Cofins prevista no artigo 6º, inciso I, da Lei Complementar 70/91 alcança apenas os atos praticados entre as cooperativas e seus associados, para a consecução de seus objetivos sociais, incidindo, portanto, a referida contribuição sobre a prestação de serviços a não-associados.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/1997 a 31/12/1997

Ementa: PERÍCIA

A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências e perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis para a solução da lide.

A cooperativa apresenta então o Recurso Voluntário, onde reforça os argumentos de defesa, trazendo doutrina e análise conceitual dos termos “receita” e “ato cooperativo”. Em acréscimo, informa que os profissionais da recorrente prestaram serviços a outra cooperativa, o que os caracterizam ainda como ato cooperativo, e questiona o caráter, segundo entende, confiscatório da multa de ofício, a incidência de juros à taxa Selic e a decadência em relação ao período de 06/97 a 03/98.

Em 13/08/2008, a Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por meio do acórdão 204-03.108, declinou de sua competência, atribuindo-a ao Primeiro Conselho de Contribuintes.

Em 25/06/2012 a 1ª Turma Ordinária/1ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do Carf rejeita a competência, atribuindo-a à Terceira Seção.

Em 10/11/2015, o Presidente do Carf decide pela competência da Terceira Seção.

O processo foi sorteado ao Conselheiro José Luiz Feistauer de Oliveira, e, em razão de sua saída do Carf, foi a mim redistribuído, por sorteio, em 27/07/2017, para relatar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, relator.

Juízo de conhecimento

O recurso foi tempestivo.

As matérias relativas à incidência da taxa Selic, caráter confiscatório da multa de ofício e a alegada existência de serviços prestados a outras cooperativas, e que tais serviços seriam atos cooperativos, não foram objeto de impugnação, e, desse modo, restam preclusas, por mandamento do art. 17 do PAF – Decreto 70.235/72³.

A decadência também somente foi alegada em recurso voluntário, mas, como matéria de ordem pública, ainda que não impugnada, será analisada.

Preliminar de decadência

Diversamente do alegado pela recorrente, os presentes autos veiculam lançamento sobre o período de 04/97 a 12/97. A ciência do lançamento ocorreu em 28/09/2000 (fl. 7, fl. 21), isto é, em menos de quatro anos contados dos fatos geradores. Nos termos do artigo 150, §4º do CTN, não havia decaído o direito de a Fazenda proceder ao lançamento de ofício.

Mérito

O mérito consiste em aferir a tributabilidade das receitas de serviços prestados a terceiros, por cooperativas de trabalho.

O STJ, no âmbito do REsp 1.164.716, sob o rito dos repetitivos (art. 543-C do CPC), com trânsito em julgado em 22/06/2016, decidiu que a tributação de Pis e Cofins somente incide sobre atos não-cooperativos:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS NOS ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. APLICAÇÃO DO RITO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/2008 DO STJ. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. (...)

2. *O art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são 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. E, ainda, em seu parág. Único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.*

3. *No caso dos autos, colhe-se da decisão em análise que se trata de ato cooperativo típico, promovido por cooperativa que realiza operações entre seus próprios associados (fls. 126), de forma a autorizar a não incidência das contribuições destinadas ao PIS e a COFINS.*

4. *O parecer do douto Ministério Público Federal é pelo desprovisionamento do Recurso Especial.*

5. *Recurso Especial desprovido.*

³ Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

6. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 do STJ (sic), fixando-se a tese: não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas.

A decisão acima deve ser obrigatoriamente adotada, nos termos do artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do Carf, Portaria MF 343/2015.

Todavia, resta ainda a questão de se definir, para cooperativas de trabalho, quais são os atos cooperativos típicos, uma vez que a receita advém de terceiros não cooperados, isto é, os clientes dos serviços prestados.

Tal questão foi admitida como em repercussão geral nos RREE 599.362 e 598.085.

O RE 599.362 decidiu que o Pis incide sobre receitas advindas de terceiros não-cooperados, em cooperativas de trabalho. Transcrevo a ementa:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Artigo 146, III, c, da Constituição Federal. Adequado tratamento tributário. Inexistência de imunidade ou de não incidência com relação ao ato cooperativo. Lei nº 5.764/71. Recepção como lei ordinária. PIS/PASEP. Incidência. MP nº 2.158-35/2001. Afronta ao princípio da isonomia. Inexistência.

1. O adequado tratamento tributário referido no art. 146, III, c, CF é dirigido ao ato cooperativo. A norma constitucional concerne à tributação do ato cooperativo, e não aos tributos dos quais as cooperativas possam vir a ser contribuintes.

2. O art. 146, III, c, CF pressupõe a possibilidade de tributação do ato cooperativo ao dispor que a lei complementar estabelecerá a forma adequada para tanto. O texto constitucional a ele não garante imunidade ou mesmo não incidência de tributos, tampouco decorre diretamente da Constituição direito subjetivo das cooperativas à isenção.

3. A definição do adequado tratamento tributário ao ato cooperativo se insere na órbita da opção política do legislador. Até que sobrevenha a lei complementar que definirá esse adequado tratamento, a legislação ordinária relativa a cada espécie tributária deve, com relação a ele, garantir a neutralidade e a transparência, evitando tratamento gravoso ou prejudicial ao ato cooperativo e respeitando, ademais, as peculiaridades das cooperativas com relação às demais sociedades de pessoas e de capitais.

4. A Lei nº 5.764/71 foi recepcionada pela Constituição de 1988 com natureza de lei ordinária e o seu art. 79 apenas define o que é ato cooperativo, sem nada referir quanto ao regime de tributação. Se essa definição repercutirá ou não na materialidade de cada espécie tributária, só a análise da subsunção do fato na norma de incidência específica, em cada caso concreto, dirá.

5. Na hipótese dos autos, a cooperativa de trabalho, na operação com terceiros – contratação de serviços ou vendas de produtos – não surge como mera intermediária de trabalhadores autônomos, mas, sim, como entidade autônoma, com personalidade jurídica própria, distinta da dos trabalhadores associados.

6. Cooperativa é pessoa jurídica que, nas suas relações com terceiros, tem faturamento, constituindo seus resultados positivos receita tributável.

7. Não se pode inferir, no que tange ao financiamento da seguridade social, que tinha o constituinte a intenção de conferir às cooperativas de trabalho tratamento tributário privilegiado, uma vez que está expressamente consignado na Constituição que a seguridade social “será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei” (art. 195, caput, da CF/88).

8. Inexiste ofensa ao postulado da isonomia na sistemática de créditos conferida pelo art. 15 da Medida Provisória 2.158-35/2001. Eventual insuficiência de normas concedendo exclusões e deduções de receitas da base de cálculo da contribuição ao PIS não pode ser tida como violadora do mínimo garantido pelo texto constitucional.

9. É possível, senão necessário, estabelecerem-se diferenciações entre as cooperativas, de acordo com as características de cada segmento do cooperativismo e com a maior ou a menor necessidade de fomento dessa ou daquela atividade econômica. O que não se admite são as diferenciações arbitrárias, o que não ocorreu no caso concreto.

10. Recurso extraordinário ao qual o Supremo Tribunal Federal dá provimento para declarar a incidência da contribuição ao PIS/PASEP sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela impetrante com terceiros tomadores de serviço, objeto da impetração.

Colaciono trechos do voto do relator, todos como fundamentação para a decisão, para melhor clarificar o que foi considerado ato cooperativo:

“Este é o cerne da demanda: a partir da exegese do que seja o adequado tratamento tributário do ato cooperativo, saber se as receitas auferidas pelas Cooperativas de Trabalho decorrentes dos negócios jurídicos praticados com terceiros – não cooperados – se inserem na materializada de contribuição ao PIS/PASEP, ou se, ao revés, não constituem receita da cooperativa e, sim, do cooperado, caracterizando-se como hipótese de não incidência tributária.

(...)

“É certo que a atividade inerente às cooperativas, especialmente pelas assim chamadas 'cooperativas de trabalhos', é complexa por envolver funções de naturezas distintas.

A priori, as sociedade cooperativas existem para servir aos cooperados, na medida em que a atividade por elas exercida visa

*atender aos objetivos estabelecidos democraticamente pelos seus associados, que buscam, por meio delas, criar e desenvolver formas de aumentar sua produtividade e seu rendimento. Esta é a atuação interna das cooperativas, é o **chamado ato cooperativo** pelo qual os seus dirigentes, trabalhando em prol das mesmas, atuam junto à sociedade captando possibilidades de trabalho para o cooperado”*

(...)

“...atos cooperativos são assim definidos tendo em vista os agentes que deles participam, de forma que, em se tratando de pessoa estranha à relação cooperado-cooperativa, inexistente a possibilidade de celebração de ato cooperativo”.

(...)

“Quando estamos diante de uma cooperativa de trabalho, caso dos autos, o tipo de serviço prestado precisa ficar bem evidenciado. Isso se vê claramente nas chamadas cooperativas de prestação de serviços profissionais, as quais respondem 'pela captação e pela contratação impessoal dos serviços, para ulterior distribuição entre os cooperados, que os executarão de forma individual e autônoma, de modo a garantir oportunidade trabalho e remunerabilidade a todos'”

(...)

“Na operação com terceiros – contratação de serviços ou vendas de produtos – a cooperativa não surge como mera intermediária de trabalhadores autônomos, mas, sim, como entidade autônoma, com personalidade jurídica própria, distinta da dos trabalhadores que se associaram. Como dizia Pontes de Miranda (Tratado de Direito Privado – contratos de sociedade, sociedades de pessoas. 3. ed. São Paulo:RT, 1984.XLIX,p.507),

'[a] sociedade cooperativa de trabalho, com a personalidade jurídica, aparece, lá fora, como empresa; e empresa, em largo sentido, ela o é.’”

(...)

“Não se pode entender que o conceito de faturamento seja estranho às cooperativas no que diz com suas relações com terceiros.”

“Diante do exposto, dou provimento ao recurso extraordinário da União para declarar a incidência da contribuição ao PIS/PASEP sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela impetrante com terceiros tomadores de serviço, objeto da impetração, resguardadas as exclusões e deduções legalmente previstas”

declaração: Copio também a tese firmada, conforme a decisão em embargos de

“Decisão: O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 323 da repercussão geral, acolheu os embargos de declaração para prestar esclarecimentos, sem efeitos infringentes, fixando tese nos seguintes termos: “A receita auferida pelas cooperativas de trabalho decorrentes dos atos (negócios jurídicos) firmados com terceiros se insere na materialidade da contribuição ao PIS/PASEP”. Ausentes, justificadamente, os Ministros Celso de Mello e Teori Zavascki. Presidiu o julgamento o Ministro Ricardo Lewandowski. Plenário, 18.08.2016.”

Esta decisão transitou em julgado em 25/11/2016, sendo, também, de aplicação vinculante aos colegiados do Carf, conforme artigo 62 do Regimento Interno.

Desse modo, a totalidade das receitas de serviços prestados pelos cooperados a terceiros não cooperados são tributáveis pelo Pis e pela Cofins.

Pelo exposto, voto por não conhecer das matérias relativas à incidência da taxa Selic, caráter confiscatório da multa de ofício e a alegada existência de serviços prestados a outras cooperativas, e que tais serviços seriam atos cooperativos, e questão da hierarquia das Leis. Da parte conhecida, voto por negar provimento ao recurso.

Marcelo Giovani Vieira - Relator