



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

Processo nº 18192.000201/2007-47
Recurso nº 257.605 Voluntário
Acórdão nº 2803-00.556 – 3ª Turma Especial
Sessão de 16 de março de 2011
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente COLÉGIO COMERCIAL PIO XII
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

Ementa: PREVIDENCIÁRIO. COOPERATIVA EDUCACIONAL. VÍNCULO DE NATUREZA SOCIETÁRIA. DESCONSIDERAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE

1. A mera alteração de uma forma jurídica para outra não tem o condão de tornar o evento fraudulento. A legislação societária brasileira não impede a transformação de uma sociedade simples para empresária e vice e versa. A cooperativa é uma sociedade simples, segundo dispõe o parágrafo único do art. 982 do Código Civil brasileiro.
2. A realidade revela que a contraprestação pecuniária, repassada pela cooperativa aos seus associados, não é nem salário, nem *pro labore*. Não é salário, porque não se trata de relação jurídica trabalhista, caracterizada pelo vínculo empregatício, contemplado no art. 3º da CLT; não é remuneração paga a autônomo (porque, nessa relação jurídica, o associado não atua como terceiro), tendo em conta que, *in casu*, o associado trabalha no seu interesse e não no desempenho de função subordinada.
3. A desconconsideração do vínculo de natureza societária para o vínculo de natureza trabalhista restou incompleto pela fiscalização, tendo em vista que houve, efetivamente, certo aodamento por ocasião da conclusão dos trabalhos da Autoridade Administrativa incumbida de verificar os procedimentos levados a efeito pelo contribuinte. Não se observou, naquele instante, e na plenitude, o tipo de relação jurídica existente a partir da formação da cooperativa. Ao agir da forma em que agiu, a fiscalização, bem como o Relator originário destes autos, deixaram de observar os comandos insertos no art. 110 do Código Tributário Nacional – CTN.

4. Os associados de cooperativas se reúnem, objetivando prestar serviços mais baratos à sua clientela, por intermédio de uma sociedade que serve aos propósitos dos seus membros, obrigados a dividir as despesas da sociedade, mediante rateio (art. 80 da Lei nº 5.764/71), recebendo, naturalmente, parcela da mensalidade escolar, que é repassada simplesmente por meio da cooperativa.
5. A manutenção do entendimento que redundou no reconhecimento de relação de natureza empregatícia, em situação de nítida existência de relação de natureza societária, fere princípios fundamentais da República, nomeadamente os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa (inciso III do art. 1º da Constituição de 1988).
6. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza (art. 5º da CR/88), impedir a organização do trabalho, em forma de sociedade cooperativa, utilizando o viés tributário como argumento para afastar essa possibilidade, é medida contrária às pretensões do legislador constituinte originário.
7. O Direto do Trabalho não se resume apenas em vínculo de emprego. Respeitar o direito de as pessoas se organizarem de maneira diversa do vínculo previsto na norma Consolidada é medida que deve ser observada por todos.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto vencedor, designado redator Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Junior. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Helton Carlos Praia de Lima e Oseas Coimbra Junior.

Helton Carlos Praia De Lima - Presidente.

Oséas Coimbra - Relator.

Amílcar Barca Teixeira Júnior – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Carolina Siqueira Monteiro de Andrade, Oséas Coimbra Júnior, Gustavo Vettorato, Amílcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da Delegacia de Julgamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que manteve a notificação fiscal lavrada, referente a contribuições devidas em razão de pagamentos segurados empregados.

Acerca dos mesmos fatos geradores, a fiscalização havia lavrado, em 26.06.2003, a NFLD DEBCAD 35.564.708-7 em nome da COOPERATIVA DOS PROFISSIONAIS EM EDUCAÇÃO DE POÇOS DE CALDAS — COOPED. Tal NFLD foi anulada por erro na identificação do sujeito passivo, o qual se entendeu ser o COLÉGIO COMERCIAL PIO XII, ora autuado. O relatório fiscal esclarece às fls 26:

Serviram de base para o lançamento do presente crédito previdenciário as informações contidas nas folhas de pagamento dos segurados a serviço do Colégio Pio XII, pois embora a Cooperativa (Entidade Mantenedora) os considere como seus cooperados, eles foram por nós considerados empregados do Colégio Pio XII, conforme exposto nos itens 13 a 20 deste relatório, de acordo com o § 2º do art. 229 do Regulamento da Previdência Social —RPS, aprovado pelo decreto nº 3.048/99: "Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 92, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado". Anexamos cópias das folhas de pagamento, por amostragem, com os chamados 'repasses' às fls. 54 a 57, deste relatório fiscal.

A Decisão-Notificação – fls 213 e ss, conclui pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo a Notificação lavrada. Inconformada com a decisão, a — COOPED, mantenedora do Colégio Pio XII, apresenta recurso voluntário tempestivo, alegando, em síntese, o seguinte :

- As operações do Colégio Pio XII se encerraram, bem como todos os contratos de trabalho existentes e então a partir da criação da COOPED, os empregados do antigo Colégio passaram a ser associados-cooperados, não mais havendo de se falar em vínculo de empregado com o empregador — Colégio.
- O lançamento fiscal foi julgado procedente sob o fundamento de que o Colégio Pio XII, como pessoa jurídica, continua a existir de fato, devendo ser considerada a real empregadora dos professores cooperados da COOPED, posto que a criação da COOPED e a posterior formalização dos termos dos vínculos empregatícios com o Colégio se deu apenas com o intuito de reduzir a carga tributária incidente sobre a folha de pagamento, vez que na realidade não houve alteração da situação fática.

- Outros fundamentos lançados pela decisão são de que o Colégio Pio XII continua em funcionamento na mesma localidade, em imóvel cedido gratuitamente pela Mitra Diocesana de Guaxupé, com os mesmos funcionários e docentes
- Ao final, a decisão argumenta que a clientela atendida pela COOPED é composta exclusivamente pelos alunos devidamente matriculados no Colégio Pio XII, o que demonstra a constituição irregular da COOPED, posto que a constituição da Cooperativa partiu de dirigentes do Colégio Pio XII, com a participação e o consentimento da então entidade mantenedora, pelo que ainda que não se possa configurar a existência de um grupo econômico, no seu sentido estrito, é certo que houve a reunião de pessoas físicas e jurídicas que, sem alterar a realidade fática, decidiram criar uma pessoa jurídica, com a finalidade em comum de pagar menos tributos.
- Em que pese os argumentos lançados pela decisão, o certo é que o Colégio Pio XII sequer existe, e mais, não houve qualquer mácula na constituição da COOPED, visto que é uma entidade formada por ex-professores do Colégio Pio XII, que de maneira organizada exercem lícitamente a profissão acadêmica.
- Alega que, no caso em testilha não se trata do instituto da solidariedade tributária, posto que o Colégio Pio XII não existe mais, e quem realizou de fato o fato jurídico tributário foi a COOPED. Toda e qualquer responsabilidade social passou do Colégio Pio XII para a Recorrente.
- O fato do Colégio Pio XII ter deixado de existir, passou a inexistir qualquer responsabilidade deste, após a entrega do mesmo à Cooperativa formada por docentes e administradores da área educacional. Na presente autuação o que se verifica é a tentativa do fisco transferir as pessoas jurídicas uma responsabilidade que não é sua.
- Pugna pelo processamento do presente recurso sem a exigência de depósito recursal e que seja anulada a presente NFLD em reconhecimento a ausência do instituto da solidariedade, tendo em vista que o verdadeiro sujeito passivo da obrigação jurídica tributária é a Cooperativa dos Profissionais em Educação de Poços de Caldas e não o Colégio Pio XII.
- Requer ainda que as intimações sejam publicadas em nome dos referidos advogados.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Oséas Coimbra

DO PEDIDO DE PUBLICAÇÃO DE INTIMAÇÃO EM NOME DOS ADVOGADOS

O pedido formulado não encontra amparo na legislação vigente. As publicações são realizadas em nome do contribuinte, consoante art. 23 do decreto 70.235/72.

Ante o exposto, indefiro o pedido requerido.

DO DEPÓSITO RECURSAL

A lei 8.213/91 teve o § 1º do artigo 126 revogado pela lei 11.727/08, não sendo mais necessário o depósito recursal para o seguimento do recurso apresentado, dessarte, a falta do depósito não é razão impeditiva de análise do recurso .

DO MÉRITO

Do que consta dos autos, o ponto controverso cinge-se a definir se os segurados são cooperados da COOPER ou empregados do Colégio Pio XII.

Sobre a não atividade do Colégio Pio XII, tenho que, perante a Receita Federal, tal estabelecimento teve como data de baixa 28.11.2006 – é o que consta da consulta ao Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica, em http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/CNPJ/cnpjreva/Cnpjreva_Solicitacao.asp. Os fatos geradores são do ano de 2002, o que indica que tal Colégio ainda tinha, ao menos, atividade declarada perante o órgão fiscalizador.

Se o Colégio Pio XII não mais existisse à época, apenas seu nome fantasia continuasse a ser explorado e as atividades educacionais sendo agora desenvolvidas pela COOPER, esta poderia ao menos ter demonstrado que possuía os requisitos necessários para o regular desempenho no campo educacional, com os respectivos registros, o que não ocorreu.

Nos autos, temos exatamente o contrário, às fls 42 está anexado o parecer nº 736, do Conselho Estadual de Educação, de 05.06.2002, que “EXAMINA MUDANÇA DE ENTIDADE MANTENEDORA DO COLÉGIO PIO XII, DE POÇOS DE CALDAS”, se manifestando acerca da alteração de entidade mantenedora do Colégio Pio XII, da Paróquia Basílica, para a COOPER.

O relatório fiscal completa - fls 29 – “*Conclusão, se a "cooperativa" é a atual entidade mantenedora, em substituição à Paróquia de N. S. Saúde, a entidade mantida é o Colégio Pio XII, que não foi, de fato, extinto. Não existe mantenedora sem uma entidade para ser, por ela, mantida.*” Grifamos

O estatuto do colégio PIO XXI, em seu art. 50 – fls 140, determina:

O COLÉGIO PIO XII só será dissolvido ou extinto por:

- a) determinação legal;
- b) sentença judicial irrecorrível;
- c) deliberação de 2/3 dos sócios em dia com suas obrigações estatutárias em Assembleia Geral Extraordinária convocada para este fim.

Nenhum desses instrumentos jurídicos foram anexados.

Do que consta do relatório fiscal e dos documentos anexados, fls.. 95 e ss, não resta dúvida de que a COOPER foi criada com o fim de redução da carga tributária do Colégio, transferindo-se escrituralmente todos os funcionários do PIO XII para a COOPER e mantendo o *status quo ante*. Sua defesa – fls 108, também vai nessa linha:

Ressalte-se que a sociedade civil COLÉGIO COMERCIAL PIO XII antes de sua extinção, tinha em um quadro de empregados que foram todos demitidos. Estes mesmos empregados, com o término do vínculo de trabalho com o seu empregador, só vislumbraram a opção de continuar funcionando o estabelecimento como uma cooperativa de ensino. É por esta razão que quase todos os empregados demitidos, se reuniram e fundaram a cooperativa, participando da exploração da escola como associados.

...

A Auditora Fiscal comprovou e relatou que 36 ex-empregados da sociedade civil COLÉGIO PIO XII fazem parte atualmente da COOPED, ou seja, são cooperados e, assim sendo, NÃO SÃO EMPREGADOS.

Documento do Colégio PIO XII, fls 74 informa expressamente a intenção de transferência dos segurados, o que efetivamente ocorreu:

Com o falecimento de Monsenhor Trajano a Mitra Diocesana resolveu pela independência do Colégio que começou a elaborar estatutos para criação da Cooperativa dos Profissionais em Educação de Poços de Caldas, integrando a agremiação aqueles que eram professores e funcionários do Estabelecimento.

Finalmente, documento da COOPED – fls 78, assinado pelo seu Diretor Presidente – Carlos Henrique Oliveira, também demonstra a confusão instalada, pois informa que a clientela da COOPED se constitui nos alunos do PIO XII:

Informamos que a clientela atendida pela COOPED, é feita em exclusividade, aos alunos devidamente matriculados no Colégio Pio XII.

Esse documento é de DEZEMBRO de 2002, o que fulmina a alegação de que o PIO XII estava desativado à época dos presentes fatos geradores – JAN a DEZ de 2002.

Voltemos ao relatório fiscal:

Além disso, no documento em que o Colégio Pio XII solicita ao Conselho Estadual de Educação de Minas Gerais (cópia anexa às fls. 36) a mudança da entidade mantenedora da Paróquia para a Cooperativa, a diretora pedagógica declara: "Com o falecimento do Monsenhor Trajano a Mitra Diocesana resolveu pela independência do Colégio que começou a elaborar estatutos para criação da Cooperativa dos Profissionais em Educação de Poços de Caldas, integrando a agremiação aqueles que eram professores e funcionários do Estabelecimento." Além disso, a clientela atendida pela COOPED é composta exclusivamente dos alunos devidamente matriculados no Colégio Pio XII, conforme declaração anexa às fls. 40.

16) Dentre os considerados 'cooperados' pelos responsáveis pela empresa, destacamos os que não podemos admitir como 'Profissionais em Educação', com os respectivos números de matrícula no Livro de Matrículas da 'cooperativa' e as funções:

1 BEATRIZ MONTEIRO Secretária

5 CLAUDIA CRISTINA LOPES DA SILVA Auxiliar de Secretaria

17 JOSÉ AUGUSTO GRILO Aux. Administrativo

27 MARIA HELENA BRAGA Diretora Pedagógica

30 MARIA TEREZA LORENA RODRIGUES Administração

32 WENDYL LEITE DE LIMA Tesoureiro

33 DULCILEI ROSA RIBEIRO Bibliotecária

*39 IONÍSIO DE SOUZA * Aux. Administrativo*

*41 MARIA APARECIDA ANANIAS ** Aux. Administrativo*

44 THAÍS VIEIRA MARTINS CO BRA Aux. Administrativo

45 LUCIANA MARIA DE OLIVEIRA Administração

46 LUCIMARA INÊS OLIVEIRA FERNANDES Administração

47 LUIZ HENRIQUE DE SOUSA Administração

48 MARIA DALVA SILVEIRA Administração

49 JANIZE MARTINS DOS REIS Administração

50 FLÁVIO DE ANDRADE Administração

51 JOELMA APARECIDA SILVA DOS SANTOS Administração

(...)

No presente caso, trata-se de cooperativa de trabalho, conforme ata da Assembléia Extraordinária do Colégio Comercial Pio XII, realizada no dia 01/12/2001, (cópia anexa às fls. 01 e 02) [40/41], da qual transcrevemos o trecho: "Foi estudada, então, a possibilidade de formação de uma cooperativa de trabalho para dar continuidade às atividades educacionais do colégio. Assim, no decorrer do corrente ano, foi criada a Cooperativa dos Profissionais de Educação de Poços de Caldas, COOPED, contando com cooperados ativos – os professores e funcionários – podendo haver também cooperados passivos (...)

A situação descrita, aliada as provas acostadas aos autos, demonstram que, à época, os segurados efetivamente continuaram a desempenhar suas atividades junto ao Colégio PIO XII, na mesma estrutura, inclusive física, mesmo local – fls 71, etc, atraindo para este a responsabilidade tributária respectiva.

A Ata de fls 41, que dissolveria o Colégio, não apresenta o necessário registro cartorário a fim de que faça valer os efeitos do que ali decidido. Tal registro se apresenta às fls 153, com data de 28.11.2006. Consta da referida ata – “Após os esclarecimentos necessários, foi votada a dissolução da Associação do Colégio PIO XII”. A redação apresentada apenas informa que houve uma votação, **mas omite o resultado desta.**

Como já demonstrado, o PIO XII estava, em 2002, perante os órgãos tributários, como em regular atividade, temos ainda:

- Em maio de 2002 – fls 122 o Colégio envia carta ao Conselho Estadual de Educação para alterar sua entidade mantenedora de Paróquia da Basílica de Nossa Senhora da Saúde para COOPED.
- Um parecer da Secretaria Estadual de Educação, de 25.09.2002 – fls 42, aprovando a alteração da mantenedora do PIO XII.
- O estatuto do PIO XII – fls 140, traz as hipóteses de dissolução e nenhuma delas restou demonstrada.
- A Ata de 02.12.2001, não comprova a decisão pela dissolução do Colégio – fls 40 e ss, e não foi registrada em cartório, sendo assim inútil para tal fim. Tal registro ocorreu em 2006.
- O cartão de CNPJ de fls 43 demonstra situação ativa em 03.11.2005

- Se o PIO XII não mais estivesse em atividade em dezembro de 2001, passando a COOPED a desempenhar suas atividades, e segundo seu presidente, em ofício de dez/2002, – fls 78 - “*a clientela atendida pela COOPED, é feita em exclusividade, aos alunos devidamente matriculados no Colégio Pio XII*”, a COOPED seria então a entidade responsável pelas atividades de ensino e, para tal, deveria comprovar que atendeu as burocráticas exigências para tal, o que não foi feito. Depreende-se também que, se a clientela da COOPED, em dezembro de 2002, se resume aos alunos devidamente matriculados no PIO XII, demonstra assim que o PIO XII encontrava-se em atividade.
- A lei 9.394/96, também conhecida como Lei de diretrizes e bases da educação nacional, em seu art. 20, na redação vigente até a lei 11.183/05 determinada que as instituições privadas de ensino se enquadrariam como:
 - II - comunitárias, assim entendidas as que são constituídas por grupos de pessoas físicas ou por uma ou mais pessoas jurídicas, inclusive cooperativas de professores e alunos que incluam na sua entidade mantenedora representantes da comunidade – detalharemos esse tema adiante.

Por fim, o lançamento não foi realizado fundado em responsabilidade solidária entre o Colégio e COOPED, conforme alegado pela recorrente, e sim por a fiscalização ter considerado, como empregador direto, o Colégio PIO XII – sendo este o responsável pela exação.

DA EXPRESSA VEDAÇÃO LEGAL DA COOPERATIVA NO DESEMPENHO DE ATIVIDADES DE ENSINO

Inicialmente, transcrevemos o conceito trazido na IN RFB nº 971/09

Art. 209. Cooperativa de trabalho, espécie de cooperativa também denominada cooperativa de mão-de-obra, é a sociedade formada por operários, artífices, ou pessoas da mesma profissão ou ofício ou de vários ofícios de uma mesma classe, que, na qualidade de associados, prestam serviços a terceiros por seu intermédio.

Parágrafo único. A cooperativa de trabalho intermedeia a prestação de serviços de seus cooperados, expressos em forma de tarefa, obra ou serviço, com os seus contratantes, pessoas físicas ou jurídicas, não produzindo bens ou serviços próprios.

Entender que a COOPED desenvolvia atividade de ensino através de seus cooperados, é negar vigência ao que consta da lei 9.394/96 – Lei das diretrizes e bases da educação nacional - LDB. Vejamos a redação à época de seu art. 20

Art. 20. As instituições privadas de ensino se enquadrarão nas seguintes categorias: (Regulamento)

(...)

II - comunitárias, assim entendidas as que são instituídas por grupos de pessoas físicas ou por uma ou mais pessoas jurídicas, inclusive cooperativas de professores e alunos que incluam na sua entidade mantenedora representantes da comunidade;

O texto legal não deixa dúvidas de que somente poderíamos entender os prestadores de serviços educacionais como cooperados, caso sua cooperativa pudesse atuar como instituição de ensino. Não sendo a COOPED uma cooperativa de professores e alunos, não poderia desempenhar atividades educacionais.

A lei 11.183/05 alterou a redação para “cooperativas de pais, professores e alunos”, o que foi alterado em 2009 para “cooperativas educacionais, sem fins lucrativos”. As alterações efetivadas demonstram a importância inicial que o legislador direcionou ao corpo integrante da cooperativa de ensino e, em sua evolução, acaba por ampliar os que podem integrar seus quadros, mas isso somente em 2009, com a lei 12.020.

Já resta demonstrado através dos estatutos da COOPED, que a mesma não se enquadra na determinação legal, pois não é cooperativa de professores E alunos. Como já explanado, as fls. 32, vários dos cooperados ali listados não se enquadram como professores ou alunos e o art. 3º de seus estatutos – fls 77 - franquia a adesão a qualquer pessoa física com interesse na educação.

Também não me seduz o entendimento de que a lei 5.764/71 – Lei das Cooperativas, autorizaria tal prestação, pois a LDB, lei posterior, revogou as disposições em contrário, quando faz expressa menção a atuação das Cooperativas nas atividades de ensino, seu escopo. Essa é a interpretação do que disposto na Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro.

Art. 2o Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

§ 1o A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

(...)

O deferimento da Secretaria de Educação ao pedido de alteração da mantenedora do Colégio em nada altera esse entendimento, pois mantenedora e mantido são pessoas jurídicas distintas, não se confundem. Assim sendo, não haveria óbice a COOPED ser a mantenedora do Colégio. Óbice existe em entendê-la como prestadora de serviços educacionais, através de seus cooperados, por, repisa-se expressa vedação legal. Os pais, ao contratarem serviços de ensino, não podiam fazê-lo com a COOPED – ex vi art, 20,II da LDB.

Corolário da legislação vigente, não restou demonstrado que COOPED tinha, à época, os requisitos legais para o desempenho de atividade educacional.

Assim sendo, inexistindo possibilidade de cooperados prestarem serviços de ensino por intermédio da COOPED, pois a mesma não tinha autorização legal para tal, entendemos que os serviços só podiam ser prestados pelo COLÉGIO PIO XII, que estava inclusive devidamente ativo perante os órgãos fazendários.

Se a lei veda a atuação da COOPED na área educacional e, repisa-se, não há nenhum documento que a habilite a atuar como Cooperativa de ensino, não há que se falar em cooperados que atuam nesse setor, pois não há cooperados de ensino sem a respectiva cooperativa.

Concluindo, entendo que a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – fls. 213, deve ser mantida em sua integralidade.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento.

Oséas Coimbra - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Júnior

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito em desfavor do contribuinte acima qualificado. De acordo com as informações contidas nos autos, no âmbito do procedimento fiscalizatório, a fiscalização entendeu pela existência de vínculo empregatício relativamente aos associados de cooperativa educacional, constituída em razão de decisão da Mitra Diocesana de Guaxupé – MG, pelo encerramento das atividades do Colégio Pio XII, de Poços de Caldas - MG.

Seguindo o mesmo raciocínio da fiscalização e daqueles que proferiram a decisão de primeira instância administrativa, o i. Relator Representante da Fazenda, Sr. Oséas Coimbra também considerou ter havido o vínculo de natureza empregatícia entre os associados e a cooperativa educacional COOPED.

Apesar do brilhantismo do voto do Relator, discordo do seu posicionamento, tendo em vista que na situação vertente não vislumbrei qualquer mácula nos procedimentos que levaram as partes envolvidas a constituírem, na forma da lei, a cooperativa.

No caso concreto, entendo que aconteceu, efetivamente, foi uma grande oportunidade de várias pessoas deixarem o vínculo de subordinação (de emprego) passando, com a constituição da cooperativa, a serem donos e usuários de uma modalidade societária prevista no ordenamento jurídico pátrio.

A mera alteração de uma forma jurídica para outra não tem o condão de tornar o evento fraudulento. A legislação societária brasileira não impede a transformação de uma sociedade simples para empresária e vice e versa. A cooperativa é uma sociedade simples, segundo dispõe o parágrafo único do art. 982 do Código Civil brasileiro, *in verbis*:

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. (grifou-se e destacou-se)

Com efeito, a transformação societária ora em debate, reflete um grande fenômeno ocorrido nas décadas de 80 e 90, notadamente no âmbito da indústria. No referido período, muitas empresas faliram e, para não agravar ainda mais o problema social com o desemprego gerado, a justiça comum permitiu que os ex-empregados, organizados em sociedades cooperativas, assumissem a massa falida e continuassem o empreendimento. Um exemplo marcante desse tempo é o caso da Indústria de Cobertores Parahyba, do ex-Senador Severo Gomes, hoje Coopertextil, uma cooperativa autogestionária.

Nada obstante as precisas argumentações do Relator, o que pretende a Autarquia é a cobrança de contribuição previdenciária sobre a produção dos associados da COOPED, afirmando que efetivamente existe relação empregatícia entre eles e a cooperativa mantenedora do Colégio Pio XII.

A Lei nº. 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que definiu a Política Nacional de Cooperativismo e instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas, assim estatui:

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:

I - adesão voluntária, com número ilimitado de associados, salvo impossibilidade técnica de prestação de serviços;

II - variabilidade do capital social representado por quotas-partes;

III - limitação do número de quotas-partes do capital para cada associado, facultado, porém, o estabelecimento de critérios de proporcionalidade, se assim for mais adequado para o cumprimento dos objetivos sociais;

IV - inaccessibilidade das quotas-partes do capital a terceiros, estranhos à sociedade;

V - singularidade de voto, podendo as cooperativas centrais, federações e confederações de cooperativas, com exceção das que exerçam atividade de crédito, optar pelo critério da proporcionalidade;

VI - quorum para o funcionamento e deliberação da Assembléia Geral baseado no número de associados e não no capital;

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

VIII - indivisibilidade dos fundos de Reserva e de Assistência Técnica Educacional e Social;

IX - neutralidade política e indiscriminação religiosa, racial e social;

X - prestação de assistência aos associados, e, quando previsto nos estatutos, aos empregados da cooperativa;

XI - área de admissão de associados limitada às possibilidades de reunião, controle, operações e prestação de serviços. (grifou-se)

A realidade revela que a contraprestação pecuniária, repassada pela COOPED aos seus associados, não é nem salário, nem *pro labore*. Não é salário, porque não se trata, no meu entendimento, de relação jurídica trabalhista, caracterizada pelo vínculo empregatício, contemplado no art. 3º da CLT; não é remuneração paga a autônomo (porque, nessa relação jurídica, o associado não atua como terceiro), tendo em conta que, *in casu*, o associado trabalha no seu interesse e não no desempenho de função subordinada, como pretendeu a fiscalização, bem como o relator originário.

De acordo com o extinto Tribunal Federal de Recursos, na Apelação em Mandado de Segurança nº 113.151/PB, entre a COOPED e seus associados, o que existe é:

Ato cooperativo, o qual consiste na representação dos cooperados, objetivando a contratação de trabalho para os mesmos, sem que venham a perder sua situação de profissionais liberais. (...) Não há que se cogitar, entretanto, no presente caso, de subordinação, pois, para que exista subordinação jurídica, faz-se necessário, tal

como já entendeu a Doutrina, que a prestação do serviço não se dê sob a forma de autônoma.

Não se pode perder de vista, entretanto, que os associados de cooperativas se reúnem, objetivando prestar serviços mais baratos à sua clientela, por intermédio de uma sociedade que serve aos propósitos dos seus membros, obrigados a dividir as despesas da sociedade, mediante rateio (art. 80 da Lei nº 5.764/71), recebendo, naturalmente, parcela da mensalidade escolar, que é repassada simplesmente por meio da cooperativa.

Logo, o cliente (aluno) paga e a cooperativa simplesmente repassa ao associado parcela do montante pelo serviço prestado. Ressalte-se, ademais, que o contrato entre cooperativa e associado não é de prestação de serviços, mas de associação cooperativa. Há que se considerar também que é a cooperativa quem trabalha para o associado, sempre, e não o contrário.

Nesse compasso, para o mais justo deslinde da questão controvertida, temos que:

a) O associado, na qualidade de dono e usuário dos serviços da sua empresa, presta, em caráter habitual (por força do contrato de sociedade cooperativa – art. 3º da Lei Cooperativista) seus serviços aos clientes (alunos) contratantes via cooperativa.

b) Na relação jurídica existente entre associados e sociedade, a cooperativa não é sua empregadora, nem terceirizadora dos serviços educacionais por eles prestados e abrangidos nos contratos firmados com os alunos.

c) Não há terceirização de serviços próprios da cooperativa aos serviços profissionais de seus associados, que dão atendimento ao corpo discente.

d) A cooperativa é órgão de captação de clientela para seus associados, sendo ela – a cooperativa – quem se organiza para o interesse profissional dos seus donos (os cooperados), que, em associação com outros profissionais da área educacional, formou-a por ato cooperativo, vinculou seus serviços a ela, voluntariamente e é o seu mantenedor.

e) A cooperativa, por não ostentar a posição nem de empregador de seus associados, nem de contratante de serviços educacionais autônomos desses profissionais como se terceiro fossem, não lhes paga nem salário (porque não são seus empregados) nem honorários a autônomos (porque os associados não são terceiros em relação a ela).

f) A contraprestação pecuniária, paga aos membros da cooperativa, pelo exercício de sua atividade educacional, ao atenderem os alunos matriculados no Colégio Pio XII (nome fantasia) é considerada produção cooperativista.

g) A cooperativa opera sem objetivo de lucro (art. 3º da Lei nº 5.764/71).

h) Cada associado recebe, ao final do exercício, as sobras líquidas, porventura existentes e na proporcionalidade do desempenho individual de cada um, se de outra maneira não deliberar a Assembléia Geral.

Além dos argumentos acima expendidos, todos extraídos e adaptados (para estes autos) da Apelação em Mandado de Segurança nº 1999.04.01.086920-3/PR, Relatora

Juíza Maria Isabel Pezzi Klein, do TRF4, é importante transcrever a parte final do voto da i. Desembargadora Federal, *in verbis*:

Também é importante deixar registrado que, a teor do art. 28 da Lei nº 5.764/71, as cooperativas são obrigadas a constituir dois tipos de Fundos: um fundo de Reserva, destinado a reparar perdas e atender ao desenvolvimento de suas atividades, constituído com 10% (dez por cento), pelo menos, das sobras líquidas do exercício, assim como Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, destinado à prestação de assistência aos associados, seus familiares e, quando previsto nos estatutos, aos empregados da cooperativa, constituído de 5% (cinco por cento), pelo menos, das sobras líquidas apuradas no exercício.

Nota-se, portanto, que a desconsideração do vínculo de natureza societária para o vínculo de natureza trabalhista, restou incompleto pela fiscalização, tendo em vista que houve, efetivamente, certo açodamento por ocasião da conclusão dos trabalhos da Autoridade Administrativa incumbida de verificar os procedimentos levados a efeito pelo contribuinte. Não se observou, naquele instante, e na plenitude, o tipo de relação jurídica existente a partir da formação da cooperativa COOPED.

Ao agir da forma em que agiu, a fiscalização, bem como o Relator originário destes autos, deixaram de observar os comandos insertos no art. 110 do Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Não vislumbro também a hipótese de aplicação direta, nestes autos, do art. 20 da Lei nº. 9.394/96 (LDB), tendo em vista a prevalência do art. 5º da Lei Especial nº 5.764/71, que estabelece que “as sociedades cooperativas poderão adotar por objeto qualquer gênero de serviço, operação ou atividade, assegurando-se-lhes o direito exclusivo e exigindo-se-lhes a obrigação do uso da expressão ‘cooperativa’ em sua denominação.

Ademais, entendo que a manutenção do entendimento que redundou no reconhecimento de relação de natureza empregatícia, em situação de nítida existência de relação de natureza societária, fere princípios fundamentais da República, nomeadamente os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa (inciso III do art. 1º da Constituição de 1988).

De outra parte, o operador do Direito também não pode esquecer de que o constituinte estabeleceu que a lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo (§ 2º do art. 174 da CR/88). Portanto, qualquer expediente administrativo contrário ao princípio disposto no referido artigo da Constituição, sem sombra de dúvida, deverá ser evitado por quem quer que seja.

Ora, se todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza (art. 5º da CR/88), impedir a organização do trabalho, em forma de sociedade cooperativa, utilizando o viés tributário como argumento para afastar essa possibilidade, nos parece medida contrária às pretensões do legislador constituinte originário.

Além disso, não se pode perder de vista que o Direito do Trabalho não se resume apenas em vínculo de emprego. Respeitar o direito de as pessoas se organizarem de maneira diversa do vínculo previsto na norma Consolidada é medida que deve ser observada por todos.

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO.

Amílcar Barca Teixeira Júnior – Redator para acórdão