



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

Processo nº 18471.000469/2003-19
Recurso nº 241.904
Resolução nº **3302-00.042 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 01 de junho de 2010
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente Comprove Cooperativa de Profissionais de Vendas e Serviços LTDA
Recorrida DRJ - Rio de Janeiro II/RJ

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da Relatora.

Walber José da Silva - Presidente

Fabíola Cassiano Keramidas – Relatora

EDITADO EM: 15/02/2011

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva (Presidente), José Antonio Francisco, Alexandre Gomes, Fabíola Cassiano Keramidas (Relatora), Luis Eduardo G. Barbieri e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para fim de constituir débito de COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – referente ao período de janeiro/1997 a dezembro/2002, conforme elementos acostados às fls. 264 a 269.

Por refletir a verdade dos fatos passo a transcrever o relatório constante da decisão de primeira instância administrativa, a saber:

“Na Descrição dos Fatos (fl. 266), a autoridade fiscal que procedeu aos trabalhos de apuração do lançamento esclarece que durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências conforme Termo de Verificação em anexo. Tal termo encontra-se nos autos às fls. 239 a 249.

No referido Termo de Verificação Fiscal consta, em resumo, que:

A Sociedade em questão presta serviços a usuários finais/tomadores não associados.

Periodicamente a Comprove efetua pagamentos aos cooperados, a título de remuneração dos serviços por estes executados.

O procedimento adotado pela cooperativa não satisfaz aos requisitos dos princípios cooperativistas, porque atua como cedente de mão-de-obra a não associados, sendo o ato cooperativo, conforme definido no art. 7º da Lei nº 5764/71, caracterizado pela prestação direta dos serviços aos associados.

Por não serem os tomadores dos serviços contratados, qualificados como cooperados ou associados, considerou que os requisitos básicos do ato cooperativo não foram satisfeitos.

Quando são executados serviços a tomadores não associados, caracteriza-se a tributação, haja vista que os serviços contratados são prestados a usuários finais não associados, em observância ao art. 111 c/c o art. 86 da Lei nº 5764/71 e demais pressupostos legais.

A fiscalizada apresentou as Declarações de Informações Econômico-Fiscais, dos exercícios de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002, optando pela tributação do lucro real anual.

Os valores apurados, caracterizados como infringência a dispositivos da legislação tributária vigente, constituem insuficiência de pagamento de tributos e foram objeto de lançamento de ofício.

O enquadramento legal da presente autuação encontra-se à fl. 269.

Irresignado com o lançamento consubstanciado no Auto de Infração em comento, o interessado apresentou a peça impugnatória de fls. 303 a 334. Alegou, em síntese, que:

É sociedade civil, sem fins lucrativos, e que opera exclusivamente com seus associados, para realizar o seu objetivo social. Para tal, necessário que haja a contratação de serviços a fim de que os seus sócios cooperantes exerçam a atividade cooperativa.

A cooperativa, dentro da sua contabilidade, pratica o ato verdadeiramente cooperativo, e que todos os requisitos do art. 15 estão estampados nas fichas de matrículas dos cooperados e não poderia a impugnante contabilizar seus atos cooperativos em separado.

Obteve sentença favorável, junto à 10ª Vara Federal do Rio de Janeiro, no Mandado de Segurança nº 20005101003921-0, que declarou a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigasse a

A handwritten signature in black ink is located in the bottom right corner of the page. To its left is a circular stamp, partially obscured, which appears to contain some illegible text or a logo.

impetrante a recolher a COFINS sobre os atos cooperativos próprios de suas finalidades.

Estar classificada como cooperativa singular, integrando o disposto no artigo 6º, inc. I da Lei nº 5764/71.

Ser o instrumento que viabiliza a atividade coletiva de seus sócios, realizando uma atividade de fins econômicos, em benefício de todos, de acordo com o art. 3º da Lei nº 5764/71.

A prestação de serviço aos sócios, nas cooperativas singulares, é realizada de forma direta de acordo com o art. 4º da Lei nº 5764/71 O ato cooperativo, de acordo com o art. 79 da Lei nº 5764/71 foi elevado ao nível constitucional, na CF de 1988, em seu art. 146.

O ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas ainda não teve sua regulamentação por lei complementar, nos exatos termos do art. 146 da CF/88.

Como a lei cooperativista antecede a Constituição, e esta eleva para o nível hierárquico mais alto em termos legislativos a questão do estabelecimento de normas gerais em matéria de legislação tributária, concluiu-se, embasada na teoria da recepção de Hans Kelsen, que o art. 79 da Lei nº 5764/71, por tratar de tema eminentemente tributário, apesar de formalmente ter entrado no ordenamento jurídico por intermédio de lei ordinária, a partir de 05/10/88, passou a ser materialmente considerado como lei complementar.

O fim primordial das sociedades cooperativas é a prestação de serviços aos cooperados, não auferindo receitas e tampouco possuindo despesas, em conformidade com as disposições do art. 80 da Lei nº 5764/71.

As sobras auferidas por uma sociedade cooperativa são colocadas, anualmente, por ocasião da Assembléia Geral Ordinária, à disposição de seus associados, nos termos da lei de regência do cooperativismo. Mesmo quando se efetua algum pagamento de cunho administrativo, o mesmo é feito em nome de seus cooperados, não em nome da sociedade. As cooperativas atuam como uma longa manus de seus cooperados.

Presta serviços aos cooperados, agindo em nome dos sócios.

O texto constitucional, a saber, o art. 5º, XVIII, 174, § 2º e o 146, III, "c", exige do legislador ordinário especial atenção ao ato cooperativo, objetivando claramente apoiar e estimular o cooperativismo, propiciando adequado tratamento à atividade.

Todas as operações realizadas pelas cooperativas como longa manus dos cooperados, inerentes ao objeto social, estão inseridas no conceito de ato cooperativo para fins de tributação.

O principal ciclo operacional realizado pela sociedade cooperativa de trabalho é a contratação/prestação de serviços.

A presença dos associados em um dos pólos desse ciclo operacional, caracteriza o negócio-fim. E a ausência do associado de forma direta,



como parte das relações jurídicas decorrentes de quaisquer dos ciclos operacionais supra, caracteriza a operação como ato não-cooperativo.

Atos não cooperativos são aqueles realizados na utilização de recursos (bens e serviços) de pessoas (física ou jurídicas) que atuem dentro do mesmo objeto social dos cooperados, alheios, porém, ao quadro dos sócios, para cumprimento dos contratos com os usuários ou consumidores.

Como os atos cooperativos, praticados pelas sociedades cooperativas, não estão sujeitos à tributação, e como a sociedade cooperativa não possui receita e tampouco lucro relativamente à sua atividade objeto, uma vez que a arrecadação e o resultado proveniente dessa atuação pertence exclusivamente aos associados, solicita o reexame do auto de infração e a sua anulação, por absoluta falta de suporte fático e jurídico.”

Após analisar as razões apresentadas pela Recorrente, a Quarta Turma da Delegacia de Julgamento do Rio de Janeiro/RJ II, proferiu o acórdão nº 13-14.774 (fls. 651/665), por meio do qual manteve o auto de infração, tendo sido da seguinte forma ementado:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2002

COFINS. COOPERATIVAS. OPERAÇÕES COM NÃO-ASSOCIADOS.

A teor do art. 79 da Lei nº 5.764/1971, são atos cooperativos todos aqueles que englobam operações efetuadas com os cooperados ou desta resultem, não englobando, portanto, as operações efetuadas com não associados, ainda que estas operações tenham sido realizadas para atender o objetivo social da cooperativa, sendo que a partir de 1º de outubro de 1999, não mais vigora, para as sociedades cooperativas, a isenção sobre a receita resultante de operações com atos cooperativos.”

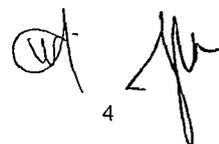
Inconformada, a Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 686/704 – Vol. III), reiterando as razões apresentadas em sua impugnação. Às fls.752/763 – Vol. IV, a Recorrente trouxe à colação a decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ – nos autos do processo judicial nº 2000.51.01.003921-0 (Resp nº 902.132-RJ), o qual contou com a seguinte ementa:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. COFINS. COOPERATIVAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ATO COOPERATIVO PRÓPRIO. ISENÇÃO. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº70/91. REVOGAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS LEIS.

No âmbito das Turmas que integram a Primeira Seção do STJ, é majoritário o entendimento de que os valores recebidos pelas sociedades cooperativas em razão da prática do ‘ato cooperativo’ não integram a base de cálculo da Cofins.

Recurso especial provido.”

É o relatório.



4

Voto

Conselheira Relatora Fabiola Cassiano Keramidas, Relatora

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme se verifica dos termos dos autos, a fiscalização tributou a Recorrente (Cooperativa) no valor de tributo devido pelo serviço prestado pelos cooperados. Isso porque, a Recorrente figurava como intermediadora, os tomadores de serviços contratavam a Cooperativa que, por sua vez, contratava os cooperados, que era quem efetivamente prestava o serviço. Vejamos a decisão de primeira instância administrativa que esclareceu a operação:

“De acordo com as informações contidas no Termo de Verificação Fiscal, fls. 239 a 249, e nas planilhas de fls. 221 a 238, a base de cálculo tributada corresponde aos valores referentes às receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada pelos cooperados da impugnante. Tais serviços teriam sido contratados pela COMPROVE junto a tomadores de serviços não cooperados ou associados desta. E, segundo o documento de fl. 220, a cooperativa presta serviços a seus cooperados, pessoas físicas, ao viabilizar os serviços profissionais que estes prestam diretamente a terceiros, pessoas jurídicas, contra quem a COMPROVE emite as notas fiscais.

9. A autuada é sociedade cooperativa e tem por objeto social, segundo a cópia do Estatuto da mesma, anexada aos autos às fls. 337 a 356, congregar profissionais de vendas e prestadores de serviços em geral oferecendo-lhes o necessário para o desempenho de suas atividades profissionais; firmar contratos ou convênios, em nome de seus associados; fazer cobranças relativas à produção cooperativista dos seus associados; prover meios que permitam o desempenho profissional e a sobrevivência desses últimos entre outros objetivos elencados à fl. 339 a 340.

Insurge-se a interessada contra a autuação, alegando, principalmente, ter obtido sentença favorável no Mandado de Segurança nº 2000.51.01.003921-0, no sentido da inexistência de relação jurídico-tributária que a obrigasse a recolher a COFINS sobre os atos cooperativos próprios de suas finalidades. Insurge-se também quanto a não incidência tributária da contribuição para a COFINS pelo fato de atuar exclusivamente na qualidade de mandatária de seus associados, praticando exclusivamente atos cooperativos, não sujeitos à tributação, e que as receitas, ora tributadas, são repassadas aos seus associados, pois não auferem receitas e tampouco despesas, de acordo com o art. 80 da Lei nº 5764/71.”

A discussão, a meu ver, está delimitada à conceituação de ato cooperado. A Recorrente defende que o ato cooperado é isento/imune de COFINS e que todos os seus atos são cooperados. Ocorre que esta matéria está sendo discutida no âmbito judicial, o que foi melhor informado pela autoridade julgadora de primeira instância administrativa, *verbis*:

“Inicialmente é de se observar que a impugnante não trouxe aos autos qualquer documentação a respeito da ação judicial citada em sua peça contestatória. Entretanto, em consulta aos sítios da Justiça Federal e



do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, cujos extratos foram por mim anexados às fls. 625 a 650, constata-se que:

11.1 Foi concedida a segurança nos autos do processo nº 2000.51.01.003921-0, nos seguintes termos abaixo reproduzidos:

“ Em face do exposto, **CONCEDO A SEGURANÇA**, nos exatos termos da fundamentação, para declarar a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue a recolher a COFINS sobre os atos cooperativos próprios de suas finalidades, sem prejuízo da possibilidade de a autoridade fiscal examinar a qualificação de tais atos, na forma do art. 118, incisos I e II do CTN. ...”

11.2 A União apresentou recurso o qual foi recebido apenas no efeito devolutivo.

11.3 O TRF da 2ª Região deu provimento ao recurso e à remessa necessária nos termos do voto do relator, cuja íntegra anexei às fls. 634 a 647.

11.4 A interessada apresentou Recurso Especial, encontrando-se os autos judiciais, até a presente data, no STJ.”

Ainda que a discussão sobre ato cooperativo estive no judiciário, com base nos elementos trazidos aos autos pela própria julgadora, o órgão de julgamento entendeu por bem proceder à análise da matéria, a saber:

“12. Do exposto, verifica-se que inexistente provimento judicial impeditivo da cobrança da COFINS. Além do mais, ainda que se considerasse apenas a segurança concedida em julgamento de primeira instância, a mesma não afastou a possibilidade de a autoridade fiscal examinar a qualificação dos atos praticados pela cooperativa.

13. Deduz-se, portanto, a partir das afirmações da autuada e do fiscal autuante e da análise das DIPJ anexadas aos autos, às fls. 09 a 206, que não foram efetuados recolhimentos relativos à COFINS, no período abrangido pelo auto de infração. Resta esclarecer como classificar os serviços prestados, objeto da presente autuação, e se a autuada, na condição de Sociedade Cooperativa de Trabalho, está sujeita ao recolhimento da referida contribuição sobre os atos não cooperativos. Relativamente aos atos cooperativos, em observância ao Princípio da Unidade de Jurisdição, é de prevalecer o que for decidido pelo Poder Judiciário, tendo em vista a ação judicial, já citada no presente voto, e que atualmente tramita no STJ.

14. Inicialmente, portanto, importa definir se os atos relativos à prestação de serviços por associados da COMPROVE a terceiros não associados, cujos contratos tenham sido celebrados pela mesma, seriam de fato atos cooperativos.”

Com base nesta linha de raciocínio o v. acórdão recorrido analisou os atos cooperativos em sua essência, concluindo pelo improvimento da impugnação apresentada. Todavia, ao analisar a decisão do Superior Tribunal de Justiça trazida aos autos pela Recorrente, percebe-se indícios de estar em julgamento a conceituação de ato cooperado, o que levaria à duplicidade de análises e conclusões. Importante registrar que a decisão do STJ (fls. 745/763 – Vol. IV) foi favorável ao contribuinte.

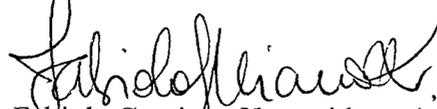
④

[Handwritten signature]

Isso sem mencionar que a decisão do TRF da 2ª Região (fls. 641/656 – Vol. III) menciona como objeto da lide também a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da COFINS trazido pela Lei nº 9.718/98.

Uma vez que este tribunal administrativo não tem competência para analisar questões levadas ao judiciário, posto que a decisão judicial prefere a administrativa e, face a necessidade de delinear o exato contorno da lide judicial, voto por converter o presente julgamento em diligência para que a autoridade administrativa competente **intime a Recorrente a trazer aos autos em 15 dias cópia das principais peças do Mandado de Segurança nº 2000.51.01.003921-0 (inicial/sentença/recurso especial e extraordinário/acórdãos/certidão de trânsito em julgado).**

É como voto.


Fabiola Cassiano Keramidas

(11)