



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

Processo nº 18471.000688/2004-89
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-002.312 – 3ª Turma Especial
Sessão de 26 de agosto de 2014
Matéria COFINS
Recorrente COOPMULTSERV - COOPERATIVA DE TRABALHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

LANÇAMENTO DECORRENTE.

O lançamento de Cofins sendo decorrente da mesma infração tributária, a relação de causalidade que o informa leva a que o resultado do julgamento deste feito acompanhe aquele que foi dado à exigência principal de IRPJ.

EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS.

Somente podem ser excluídas da receita que configura a base de cálculo da Cofins: (a) as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário, (b) as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita, (c) a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente; e (d) a receita decorrente da transferência onerosa a outros contribuintes do ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Rodrigues Mendes, Arthur José André Neto, Ricardo Diefenthaeler, Henrique Heiji Ermano, Meigan Sack Rodrigues e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 58-68 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$75.392,37 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora e multa de ofício proporcional no período de dezembro dos anos-calendário de 1999 a setembro de 2003, tendo em vista apuração da falta de recolhimento pela diferença averiguada mediante o cotejo entre os valores declarados à RFB no Livro Razão, fls. R\$ 25-39 e aqueles informados no Livro de Registro de Apuração de ISS, fl. 51.

Em conformidade com Termo de Verificação Fiscal, fls. 53-57:

Trata-se de contribuinte constituído sob a forma jurídica de Sociedade Cooperativa, classificado de cooperativa de trabalho, com atuação no segmento da atividade econômica de prestação de serviços, consoante dados cadastrais registrados na SRF.

Através de Ação Civil Pública [nº 0001461/00] movida pela Procuradoria Regional do Trabalho da 1ª Região, junto ao Tribunal Regional do Trabalho da 1ª Região, acatado como procedente o pleito, nos moldes do pedido do Ministério Público [...], que considerou, em resumo, tratar-se na verdade de uma fachada de cooperativa, para realização de tarefas com relação de dependência e que recrutar, intermediar e alocar no mercado de trabalho qualquer tipo de mão de obra é agenciamento e comercialização de trabalho.

O despacho de fls. 69 exarado no processo administrativo MF nº 18471.000447/2002-78, [...], solicitou fosse elaborado Auto de Infração do IRPJ, com exigibilidade suspensa, para que se aguarde o pronunciamento do Poder Judiciário sobre o assunto, resguardando o direito da Fazenda no caso de confirmação da sentença de 1ª instância. [...]

A pessoa jurídica devidamente intimada, em 20/05/2004, para esclarecer, por escrito, quanto as diferenças apuradas por esta fiscalização, relativo a valores devidos, débitos declarados e créditos apurados de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, nos anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003 e a informar, por escrito, anexando cópias, se no caso de questionamento judicial, tenha obtido sentença favorável, antecipação de tutela ou liminar, apresentou os esclarecimentos [...].

Lavramos, também, Auto de Infração de PIS e Cofins, para os anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, tendo em vista o Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada, já que a pessoa jurídica declarou o PIS e Cofins sobre valor menor do que o apurado pela fiscalização.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 77 do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, art. 149 do Código Tributário Nacional, art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, art. 2º, art. 3º e art. 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 e art. 2º, art. 3º, art. 10, art. 22 e art. 51 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002.

O lançamento de Cofins é decorrente da exigência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) formalizada no processo nº 18471.000686/2004-90, que se encontra com o regular julgamento do litígio instaurado em segunda instância de acordo com o Acórdão 2ª TE/2ª Câmara/1ª SJ nº 1802-00.095, de 28.07.2009, fls. 756-762. Observe-se que esses autos encontram-se com Recurso Especial oposto pela Recorrente ainda não analisado, nos termos do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, conforme informações constantes no e-processo.

Cientificada, a Recorrente apresenta a impugnação, fls. 85-98, com as alegações abaixo sintetizadas.

Faz um relato sobre a ação fiscal e sobre a apresentação tempestiva da peça de defesa. Especificamente em relação a Cofins, a Recorrente suscita que:

A Impugnante foi autuada pelo fato da autoridade fiscal ter apurado diferença entre o valor escriturado e o declarado/pago, através de verificações obrigatórias.

Ocorre que, para o levantamento dos valores devidos, a autoridade fiscal se valeu do livro de apuração do ISS.

Entretanto, considerou como receita dos serviços, os valores constantes da coluna "Movimento Econômico Tributável" e também da coluna "Movimento Econômico Isento ou não Tributável".

A planilha anexa mostra na coluna (1) Receita, os valores lançados no Livro de Apuração do ISS nas colunas relativas aos movimentos tributáveis e isentos ou não tributáveis.

Na coluna (5) Produção estão os valores que, para fins do ISS, correspondem aos movimentos tributáveis constituídos pelos valores cobrados pela prestação dos serviços.

Como se pode observar, na coluna (10) DCTF, estão lançados os valores informados na DCTF os quais correspondem aos valores relativos à base tributável, havendo diferença apenas no mês de dezembro/99 cujo valor foi apresentado na DCTF a menor em R\$ 2.708,57.

Cabe informar que a referida DCTF está sendo devidamente retificada.

Com isso, fica claro que não há diferença a tributar conforme consta do auto de infração lavrado pela autoridade fiscal.

A diferença tributada pela AGENTE, conforme demonstrado no levantamento Anexo, refere-se tão somente às NF's de reembolso de despesas diretas aos

Cooperados, demonstradas na coluna "Movimento Econômico Isento ou não Tributável" do Livro de ISS, e não "Produção dos Cooperados", as quais foram lançadas integralmente na coluna "Movimento Econômico Tributável".

Ademais, entende a Impugnante não haver incidência tributária da COFINS sobre os atos cooperativos das sociedades cooperativas, pelos seguintes motivos:

As sociedades cooperativas estão protegidas pela Constituição Federal pelo disposto no artigo 146 [...].

Esse tratamento ao ato cooperativo foi dado pelo artigo 6º da Lei Complementar nº 70/91 [...].

Ocorre que, o mencionado inciso I do artigo 6º foi revogado pelo artigo 93, II, a da Medida Provisória reeditada com o nº 2.158-35/01.

Quanto a essa revogação, a instituição da COFINS poderia ter sido feita por lei ordinária, porque não é matéria de lei complementar, mas nem por isso poderia dizer-se que a lei ordinária pode revogar o inciso I do artigo 6º da Lei Complementar nº 70/91. Se esse inciso teve por base o artigo 146 da Constituição Federal, é matéria de Lei Complementar, não podendo ser revogado por lei ordinária.

Ainda que se viesse a admitir a revogação do inciso I do artigo 6º da Lei Complementar nº 70/91, ainda assim os atos cooperativos não estão sujeitos à incidência da COFINS. Isso porque o artigo 79 da Lei nº 5.764/71 dispõe que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Se o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, a revogação do inciso I do artigo 6º da Lei Complementar nº 70/91 não altera a não incidência da COFINS sobre os atos cooperativos. O parágrafo único do artigo 79 da Lei nº 5.764/71 não está revogado e, se tivesse sido revogado, essa revogação teria efeito inclusive para o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro líquido. [...]

Como se observa os tribunais tem concedido decisões liminares em mandados de segurança para declarar a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue as impetrantes a recolher a COFINS sobre os atos cooperativos próprios de suas finalidades, assim entendido como aqueles praticados entre as cooperativas e seus associados, para a consecução de seus objetivos sociais.

Decisão como essa possuía a impugnante concedida pelo juízo da 15 Vara Federal em mandado de segurança - Processo nº 2000.51.01.007265-0.

A impetrante desistiu da ação judicial por conta do cadastramento no PAES para efetuar o pagamento de eventuais débitos que porventura venham a restar de responsabilidade da Impugnante.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

Ante todo o exposto requer a impugnante:

a) o julgamento conjunto dos autos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, PIS e a Cofins;

b) declaração de insubsistência dos autos de infração objeto desta defesa, devendo ser, por conseguinte, cancelados pelos motivos sobejamente demonstrados nas razões acima, por ser de direito [...].

Está registrado como ementa do Acórdão da 4ª TURMA/DRJ/RJO II/RJ nº 13-22.926, de 23.12.2008, fls. 171-183:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS [...]

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 nº 70.235/72.

Lançamento Procedente

Notificada em 17.08.2009, fl. 185, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 16.09.2009, antecipadamente, fls. 188-196, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Acrescenta que o recurso voluntário é apresentado regularmente e suscita que:

Da atividade exercida pela recorrente. Do conceito do ato cooperativo.

Para melhor entendimento da atividade desempenhada pela recorrente, cabe conceituar o ato cooperativo próprio daquela e sua forma de tributação.

O ato cooperativo é ato jurídico pleno e autônomo e vem, em nosso Ordenamento Jurídico, tratado pela Lei nº 5.764/71, no seu artigo 79 [...].

As sociedades cooperativas, visando cumprir suas finalidades sociais, praticam várias atividades com seus associados e também com terceiros. Por consequência, verifica-se a importância da conceituação e definição do ato cooperativo, haja vista as implicações daí decorrentes, inclusive na esfera tributária.

Pela análise do ato cooperativo, notamos que as operações realizadas pela sociedade cooperativa são classificadas, [...], em puras e mistas. As operações puras seriam aquelas realizadas no âmbito interno da sociedade quando participantes somente a cooperativa e o sócio. Já as operações mistas seriam aquelas realizadas entre a cooperativa, o sócio e o terceiro não associado.

Importante salientar que se deve afastar de plano a leitura estrita do dispositivo acima transcrito (artigo 79), já que totalmente alheio à amplitude do princípio constitucional do adequado tratamento tributário ao ato cooperativo [...]. Isto porque o referido artigo classifica como ato não cooperativo aquele do qual participa um ente não cooperativo.

Legal e doutrinariamente, entendemos como terceiro aquele que poderia ser cooperado e não o é, atuando na mesma atividade prescrita como objeto da sociedade.

Tendo em vista que a finalidade da cooperativa é de prestar serviços ao seu associado, conclui-se que a definição do ato cooperativo envolve, necessária e obrigatoriamente, o objeto social da cooperativa e inclui, ou não, de forma direta, a pessoa do associado. [...]

Vincular-se a natureza do ato ao elemento subjetivo (ato realizado entre cooperativa e associado) não pode, a nosso sentir, ser considerada válida diante do Ordenamento Jurídico atual e diante dos princípios constitucionais norteadores da legislação infraconstitucional porquanto o elemento característico do ato cooperativo é o seu objeto, o seu conteúdo.

Corresponde ao ato pelo qual uma pluralidade de pessoas reúne-se para coordenação de sua atividade comum, e não quais pessoas (associados) se reúnem para a realização de um fim comum.

Tributação do ato cooperativo

Dentro desse contexto, as operações realizadas pelas cooperativas não estão imunes, mas a Constituição Federal exigiu qualificação complementar à lei que estabeleça normas gerais para o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo, tal como expressamente delimitado na alínea 'c' do inciso III do artigo 146 [...].

Na ausência da lei qualificada que avance na normatização para além do estabelecido de forma incipiente na lei nº 5.764/71, é necessário um breve comentário sobre o escopo jurídico assumido pelo ato cooperativo para situá-lo à luz dos demais princípios tributários constitucionais pertinentes.

A correta aplicação das normas de apoio ao cooperativismo e do adequado tratamento tributário a este está intrinsecamente ligada aos princípios tributários constitucionais da igualdade (artigo 150, inciso II) e da capacidade contributiva (artigo 145, § 10).

Podemos afirmar que uma das dimensões de consubstanciação do princípio da igualdade tributária é a observância da capacidade contributiva do sujeito passivo da relação tributária.

No que tange ao ato cooperativo e seu adequado tratamento tributário, dois aspectos são fundamentais: a desigualdade entre as cooperativas e as sociedades comerciais e uma ausência relativa de capacidade contributiva das cooperativas. [...].

Para apontar a ausência relativa da capacidade contributiva da sociedade cooperativa, pelo ingresso oriundo da prática do ato cooperativo, basta informar o artigo 80 da lei nº 5.764/71: trata-se unicamente de rateio de suas despesas, na proporção da fruição pelos associados dos serviços disponibilizados pela cooperativa.

Com base na ausência da capacidade contributiva da cooperativa, já foi comum a afirmação de que não havia incidência de tributos sobre o ato cooperativo. Ocorre que a consideração de capacidade econômica do contribuinte (artigo 145, § 1º, CF) não é um elemento absolutamente impeditivo da tributação. Não há, portanto, imunidade do ato cooperativo.

Verifica-se, pois, que o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo deve ser exteriorizado da seguinte forma:

a) que, considerando o disposto no artigo 174, § 2º, da própria Constituição, que trata sobre o apoio e estímulo ao cooperativismo, o ato cooperativo deve receber

tratamento nunca mais oneroso do que aquele dado às sociedades de capital, preferencialmente mais benéfico, por meio de bases de cálculo ou alíquotas menores, ou mesmo por isenções ou por normas extrafiscais;

b) que a natureza do ato cooperativo, não havendo intenção de exploração de atividade lucrativa, foge da incidência de tributos, cujo fato gerador tenha tais características. [...]

Desta forma, o conceito posto no r. acórdão (conceito de ato cooperativo puro) não pode servir de supedâneo para o entendimento da questão de tributação das cooperativas de trabalho.

Não pode, além disso, o acórdão descaracterizar os atos próprios da recorrente como se atos cooperativos não fossem, apenas considerando-se o elemento subjetivo do mesmo.

Incabível, portanto, determinar-se a tributação da ora recorrente utilizando-se como base o conceito puro do ato próprio de suas finalidades.

Da inexistência de pressuposto material de incidência da COFINS.

Verifica-se, ao delinear o ato cooperativo, que elementos como "faturamento", "receita bruta" ou "receita" não se coadunam com a operacionalização de uma sociedade cooperativa, tal qual a recorrente.

Sendo a recorrente uma sociedade especial que existe com único fito de presta serviços aos sócios, quaisquer dos atos praticados não representam receita ou faturamento da pessoa jurídica, e sim dos sócios que dela participam.

O caráter não lucrativo das cooperativas é requisito inerente ao regime jurídico para elas proposto, decorrente de exigência contida Lei nº 5.764/71. [...]

Assim, ausente está um dos elementos necessários à imposição da COFINS, qual seja a existência de receita como pessoa jurídica. Assim, não há adequação do fato à hipótese, não havendo subsunção.

Das rubricas lançadas pela autuante como base de cálculo.

O cerne da questão cinge-se na utilização das rubricas lançadas no Livro de Apuração do ISS - Imposto sobre Serviços como base para a tributação da Cofins.

Para a apuração da base imponible da Cofins, a fiscal autuante utilizou rubricas denominadas "Movimento Econômico Tributável" e "Movimento Econômico Isento ou Não Tributável".

A tributação incidiu tão-somente nas notas fiscais de reembolso de despesas diretas aos cooperados, todas demonstradas como movimento econômico isento ou não tributável, ou seja, que não podem sofrer a incidência da Cofins.

Para demonstrar o alegado, apresenta-se aqui demonstrativo [...] com todos os valores apontados pela autuante, bem como cópias de todas as notas fiscais [...] relativas aos montantes apresentados, com fito de explicitar que os valores apontados concernem à reembolso de despesas e, portanto, não tributáveis.

Da ação judicial em curso.

Por fim, informa a recorrente que possui ação judicial em curso, onde há discussão da incidência da COFINS sobre os atos próprios da finalidade da recorrente.

Tal ação já se encontra em julgamento perante o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso especial e, mais recentemente, preparado para julgamento do recurso extraordinário interposto pela União Federal — Fazenda Pública Nacional [...].

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

Conclui-se, portanto, que a autuação não possui qualquer embasamento fático ou jurídico que a mantenha, seja pela comprovação contábil de que os atos tidos como tributáveis, efetivamente não o são; seja pela mais abalada jurisprudência dos Tribunais Superiores ao se explicitar sem qualquer resquício de dúvida que os atos cooperativos não geram faturamento ou receita para a sociedade cooperativa, o que se traduz na não-incidência pura e simples da COFINS.

Ante o exposto, requer digne-se Vs. Sas. a acolher o presente recurso para que seja julgada improcedente a presente ação fiscal, anulando-se o débito fiscal ali contido.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

O lançamento não poderia ter sido formalizado.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica. Estes atos administrativos não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao

devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹.

O Auto de Infração foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente discorda do crédito tributário de Cofins constituído pelo lançamento de ofício.

O lançamento de Cofins é decorrente da exigência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) formalizada no processo principal nº 18471.000686/2004-90, que se encontra com o regular julgamento do litígio instaurado em segunda instância de acordo com o Acórdão 2ª TE/2ª Câmara/1ª SJ nº 1802-00.095, de 28.07.2009, fls. 756-762:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. [...]

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário (fls. 213 — 219), apresentado pela contribuinte acima qualificada por verificado inconformismo com a decisão proferida pela 7ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro — RJ (fls. 205 — 210).

Versam os autos acerca de lançamento de IRPJ decorrente de ação fiscal, cujo Termo de Verificação está encartado às folhas 74 e 75, extraindo-se de lá que a recorrente é contribuinte constituída sob a forma jurídica de sociedade cooperativa, classificada de cooperativa de trabalho, atuando na prestação de serviços.

Relata-nos ainda, o mesmo Termo de Verificação, que por meio de Ação Civil Publica movida pela Procuradoria Regional do Trabalho da 1ª Região, perante o Tribunal Regional do Trabalho da 1ª Região, sendo a dita ação julgada procedente em primeira instância (fls. 178 — 204), considerou-se a ora recorrente, em síntese, como cooperativa de fachada, prestando-se a realizar tarefas com relação de dependência, assentando que agenciamento, intermediação, recrutamento e alocação no mercado de trabalho de qualquer tipo de mão de obra equivale à comercialização do trabalho.

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

Em razão do exposto, solicitou-se fosse elaborado Auto de Infração do IRPJ, com exigibilidade suspensa (fl. 73), para que se aguarde o pronunciamento do Poder Judiciário sobre o assunto (trânsito em julgado), resguardando o direito da Fazenda no caso de confirmação da sentença.

Menciona-se nas constatações do agente autuante, que examinando a DIPJ da recorrente nos anos calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, observou-se que a contribuinte em questão não declara nem recolhe IRPJ e CSLL. Menciona na sequência as informações e esclarecimentos solicitados da recorrente, e que em 08/06/2004, compareceram os auditores na cooperativa referida, e no confronto dos valores declarados pela recorrente, referentes a receitas de serviços, com o livro de apuração do ISS, constataram declaração de valores menores do que os escriturados (fl. 67), lavrando-se em razão disso, o Auto de Infração (fls. 78 — 79), para formalização do débito de IRPJ referente aos anos calendário de 1999, 2000 e 2001, com exigibilidade suspensa, até o trânsito em julgado da Ação Civil Pública, processo nº. Ação Civil Pública 0001461, tendo em vista que a contribuinte apresentou Recurso Ordinário ao egrégio Tribunal Regional do Trabalho da 1ª Região.

Foram igualmente lançados os reflexos na CSLL, PIS e COFINS, contudo, nos autos em questão cuida-se apenas do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

Com a ressalva acima, é bom lembrar que após cientificar-se do lançamento em 08 de julho de 2004, a recorrente apresentou sua Impugnação (fls. 98 — 111), trazendo defesa para todos os tributos lançados em decorrência da aludida Ação Civil Pública formalizados em outros processos administrativos, impondo-nos, considerar suas alegações no tocante ao IRPJ; tratado pela recorrente no item II — Mérito, "a" Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.

Sustentou que a sentença que deu origem à autuação, prolatada nos autos do processo de nº. 1.461/2000, que tramitou pela 18ª Vara do Trabalho do Rio de Janeiro — RJ, não transitara em julgado, uma vez que se interpusera Recurso Ordinário, pendente de Julgamento pela 2ª Turma do TRT da 1ª Região.

Ademais disso, em relação ao interesse tributário propriamente dito, alegou que a sentença, objetada em grau de recurso, revestiu-se do chamado efeito *ex nunc*, e não retroativo à data da constituição da associação ora recorrente, bastando para tanto, no seu entender, a leitura dos três últimos dispositivos da decisão em questão (fls. 178 — 204).

Diante disso, sustenta que os lançamentos de IRPJ, com fatos geradores apontados em 31/12/1999, 2000 e 2001, não podem respaldar-se na referida decisão judicial.

Ademais disso, a recorrente teria sido autuada por ter apresentado resultados positivos nos anos calendário de 1999 a 2001, sejam eles relativos às operações com associados ou não, com fundamento no artigo 250 do RIR/99.

Argumentou, portanto, que o fundamento da autuação é descabido, porquanto os resultados das cooperativas só podem ser tributados quando tiverem origem em atos não cooperativos, lembrando a sistemática das [benesses] tributárias de que gozam as cooperativas.

Requeru ao fim, fosse julgado improcedente o lançamento. Pleito, que a propósito, não encontrou guarida nos termos do acórdão e voto de folhas 207 — 210, sede na qual se afirmou não haver reparos a serem feitos na fundamentação da

autuação, posto, que de fato foi apurado lucro líquido nos anos calendário de 1999, 2000 e 2001, conforme DIPJ, nos valores de R\$ 1.295,72 (Ficha 07 A — Linha 53 — fl. 13), R\$21.565,27 (Ficha 06 A — Linha 55 — fl. 19) e R\$37.315,58 (Ficha 06 A — Linha 55 — fl. 25), respectivamente, e, a despeito tais valores foram indevidamente excluídos na apuração do lucro real, ferindo a legislação apontada no auto de infração.

De mais a mais, no tocante à alegação da recorrente de que a sentença exarada em 09/04/2001, teria se revestido de efeitos para o futuro, entendeu a eminente Turma Julgadora não ter procedência tais afirmativas, posto que a sentença considerou a recorrente eivada de vícios desde sua constituição, considerando que esta jamais se traduziu em cooperativa.

Quanto aos demais argumentos da recorrente, respeitantes às atividade propriamente ditas, bem como os resultados dela decorrentes, entendeu tratar-se de objeto a ser discutido no seio da Ação Civil Pública e recursos dela decorrente, posto que em apreciação pelo Poder Judiciário, atendendo-se ao princípio da unicidade da jurisdição contido no artigo 5º, XXXV, da Constituição Federal, cabendo à instância administrativa acatar o provimento judicial, razões pelas quais, julgou-se procedente a autuação.

Cientificada da decisão em 16/07/2007 (fl. 212 verso), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 14/08/2007 (fls. 213 — 219, por meio do qual reitera os argumentos já relatados, requerendo provimento.

É o relatório.

Voto Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, Relator

O recurso é tempestivo e dotado das demais condições e admissibilidade, motivo pelo qual, dele tomo conhecimento.

A questão proposta, como alhures relatado, circunscreve-se ao lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas atinente aos anos calendário de 1999, 2000 e 2001, isso, em decorrência de Ação Fiscal deflagrada por ordem do Juízo da 18ª Vara do Trabalho do Rio de Janeiro, quando do julgamento da Ação Civil Pública, autuada sob o número 1.461/2000 e movida contra a Recorrente pelo Ministério Público do Trabalho, cuja cópia da sentença está encartada às folhas 178 a 204.

Traçado esse panorama, necessário consignar-se, sem prejuízo do satisfatório relatório lançado acima, o que dispôs em linha gerais a sentença proferida na Ação Civil Pública, e nesse mister é inafastável a lembrança de que a Recorrente é pessoa jurídica constituída sob o forma de Sociedade Cooperativa de Trabalho, e como tal, foi requerida pelo Ministério Público do Trabalho, que após desenvolver Inquérito Civil concluiu que a Recorrente consistia-se em Cooperativa criada para burlar a sistemática da legislação trabalhista.

A matéria foi cotejada e apreciada pelo Poder Judiciário, culminando com a prolação de sentença que julgou procedente o pleito do órgão Ministerial, determinando em seu bojo fosse oficiada a Receita Federal (fl. 203 tópico: DOS OFÍCIOS — item 2).

Em atendimento à disposição judicial, foi oficiada a Receita Federal do Brasil para que tomasse as medidas cabíveis frente às irregularidades apuradas no seio da referida Ação Civil Pública, e por haver a contribuinte apresentado o recurso pertinente perante o Poder Judiciário, portanto, pendente de solução definitiva o

motivo desencadeador da atividade fiscal e por conseguinte do lançamento, foi determinado (fl. 73) que se concluísse a fiscalização, e, em sendo o caso, lavrassem-se os autos de infração com a exigibilidade suspensa até que sobreviesse o trânsito em julgado da decisão judicial confirmando ou negando as tais infrações perpetradas pela contribuinte.

E assim ocorreu com o Auto de Infração de folhas 78 e 79, ou seja, com as conclusões atingidas no bojo da Ação Civil Pública, perquiriu-se na documentação contábil/fiscal da Recorrente se havia ocorrência de algum fato gerador e se este, era eventualmente passível de ser tributado nos moldes da legislação de regência.

Reportando-me às razões lançadas pela contribuinte em sua peça recursal (fls. 213 — 219), depreendo que esta assevera que o deslinde meritório da tão falada Ação Civil Pública não atingiu status definitivo de decisão irrecurável, ademais disso, não haveria interesse tributário do Fisco para lançamento com fatos geradores ocorridos em 1999, 2000 e 2001, conquanto a sentença não haveria determinado em sua parte dispositiva a perda da natureza jurídica da cooperativa recorrente desde sua formação, não conferindo assim, efeitos retroativos, não sendo legítimo ao Fisco lançar tributos nos períodos em que a recorrente funcionou como cooperativa, não bastasse isso, a autuação levou em conta as operações realizadas com associados, e que tais resultados gozam da não incidência do IRPJ, nos termos do artigo 182 do RIR/99.

Anote-se por oportuno, quanto a ocorrência ou não do trânsito em julgado da sentença proferida na Ação Civil Pública, ser desinteressante tal perquirição para que se investigue a procedência do lançamento, porquanto o auto de infração se prestou a prevenir eventualmente o decaimento do direito do Fisco lançar posteriormente o imposto pertinente.

O que se tem na espécie, é provimento jurisdicional que a despeito de pender do duplo grau de jurisdição irradiou seus efeitos, dando ciência ao Fisco que a Recorrente embora nominada de cooperativa de trabalho, não o era de fato.

Com isso é necessário convir com fins meramente conjecturais, para que a tal sentença não irradiasse seus efeitos, a contribuinte precisaria se valer das vias processuais cabíveis, e se assim procedeu, lhe cumpria também, noticiar nesses autos se a segunda instância determinou que o Fisco se absteresse de lançar eventuais créditos tributários, mister do qual a recorrente não se desincumbiu, nada carrou aos autos acerca do mencionado Recurso Ordinário interposto contra a sentença proferida nos autos da Ação Civil Pública nesse fim específico.

Ao tomar conhecimento dos fatos descritos, e aliás, muito bem descritos na sentença, o Fisco ficou absolutamente adstrito à apuração e verificação da situação tributária da contribuinte, posto que lhe fora noticiado que a Recorrente, sedizente cooperativa gozava da benesse tributária do artigo 182 do RIR/99 quando na realidade de cooperativa não se tratava, não restando margem de discricionariedade à autoridade administrativa, para verificando fatos geradores lançá-los ou não, tal vinculação como cediço decorre de expressa disposição contida no artigo 142, parágrafo único do CTN, [...].

Quanto ao argumento da Recorrente de que a fiscalização não levou em conta as operações realizadas com cooperados, porquanto não segregou os valores quando do lançamento, este não prospera, haja visto, que o sustentáculo da exigência fiscal é justamente o fato de a Recorrente não ser cooperativa, de modo que não pode gozar de atributos próprios de tais entes.

Como também não prosperam as razões que dão conta de que a sentença não desconstituiu a personalidade jurídica da Recorrente, toda a fundamentação da aludida decisão é tendente a demonstrar que a Recorrente desde sua constituição se prestou unicamente a driblar a legislação trabalhista e por via de consequência a fiscal.

Pelas razões acima expostas, é de rigor negar-se provimento ao Recurso Voluntário, mantendo-se a decisão recorrida por seus próprios fundamentos. (grifos acrescentados)

Cabe informar que a mencionada Ação Civil Pública nº 1461-2000-018-01-01-3, com nova numeração de 0146101-03.2000.5.01.0018, reunida aos autos de nº 0146100.18.2000.5.01.0018 que tramita no Tribunal Regional do Trabalho da 1ª Região, encontra-se na situação “ativo” e com a seguinte decisão, fls. 773-814: ²

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de RECURSO ORDINÁRIO, em que são partes, COOPERATIVA MULTIPROFISSIONAL DE SERVIÇOS LTDA. - COOPMULTSERV, como recorrente, e MINISTÉRIO PÚBLICO DO TRABALHO, como recorrido.

Por decisão proferida em 09.04.2001, a MMª 18ª Vara do Trabalho do Rio de Janeiro julgou procedente em parte o pedido formulado pelo Ministério Público do Trabalho na ação civil pública ajuizada em face de Cooperativa Multiprofissional de Serviços Ltda. - CoopMultserv, para “determinar que o réu abstenha-se imediatamente de recrutar, intermediar ou alocar trabalhadores na forma do que autorizam os artigos 11 e 12 da Lei nº 7.347/85” e “advertir o réu que o não cumprimento do presente decreto judicial importará em crime de desobediência (Código Penal, art. 330), cuja prisão se fará na pessoa do responsável, sem prejuízo de outras sanções” (v. fls. 457/483 dos autos da ação civil pública).

Além disso, “pelo não cumprimento da presente decisão” foi a ré condenada “... ao pagamento da pena pecuniária de R\$ 1.000,00 (...), por dia ...”.

Inconformada, a ré interpõe recurso ordinário (v. peça de fls. 486/521), ao qual o d. Juízo de origem nega seguimento, “... em razão de não se ter efetuado o depósito recursal, não sendo lícito ao recorrente dele se olvidar, ainda que se trate de ação civil pública” (v. fls. 523 dos autos da ação civil pública).

A ré interpõe agravo de instrumento, ao qual esta 2ª Turma, por acórdão prolatado em 24.10.2002, dá provimento, “para determinar o destrancamento do recurso” (v. fls. 329/332 destes autos).

Contra-razões, pelo Ministério Público do Trabalho, às fls. 348/367 (destes autos). [...]

VOTO [...]

Para esta ação civil pública, interessa verificar a real natureza da atividade desenvolvida pela Cooperativa ré (o que se extrai dos elementos obtidos no “procedimento investigatório).

² Disponível em: <<http://consulta.trttrio.gov.br/portal/downloadArquivoPdf.do?sqDocumento=9499212>>. Acesso em 10 jul.2014.

Disponível em:
<<http://consulta.trttrio.gov.br/portal/processoListar.do?jsessionid=7f00000130d621311595ef9e49fea5d7f07ddfc124bf.e3uMb3eNbxaOe34MbNyTahuKc3b0n6jAmljGr5XDqQLvpAe>>. Acesso em 19 jul.2014

Justamente porque "na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se destina, e às exigências do bem comum" (art. 5º da Lei de Introdução ao Código Civil), forçoso seria acolher o pedido formulado na ação civil pública, impedindo que a Cooperativa ré continue a "recrutar, intermediar ou alocar trabalhadores".

Do contrário, a Cooperativa ré, que fraudava a lei, se beneficiaria dessa fraude.

O art. 174, § 2º, da Constituição da República visa a proteger as autênticas cooperativas; não empresas de prestação de serviços que adotam a forma de "cooperativas" simplesmente para escapar de seus encargos - trabalhistas, previdenciários e tributários - situação em que se enquadra a primeira reclamada.

Todos esses fatores, em síntese, determinam que se negue provimento ao recurso ordinário interposto pela Cooperativa ré (mantendo-se inalterada a r. sentença recorrida).

CONCLUSÃO

Pelo exposto, conheço do recurso ordinário interposto pela Coopmultiserv - Cooperativa Multiprofissional de Serviços, mas a ele nego provimento.

ACORDAM os Desembargadores que compõem a Segunda Turma do Tribunal Regional do Trabalho da 1ª Região, por unanimidade, conhecer do recurso ordinário interposto pela Coopmultiserv - Cooperativa Multiprofissional de Serviços, mas a ele negar provimento.

Sala de Sessões, 09 de dezembro de 2009.

DESEMBARGADOR ROQUE LUCARELLI DATTOLI

Relator

O lançamento de Cofins sendo decorrente da mesma infração tributária, a relação de causalidade que o informa leva a que o resultado do julgamento desse feito acompanhe aquele que foi dado à exigência principal de IRPJ, formalizada no processo principal nº 18471.000686/2004-90³. Observe-se que esse processo encontra-se com Recurso Especial oposto pela Recorrente ainda não analisado, nos termos do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, conforme informações constantes no e-processo.

No presente caso, deve-se ater-se ao julgamento do litígio de IRPJ formalizado no processo principal, em que restou caracterizada, de forma clara, precisa e congruente, que a Recorrente não tem natureza jurídica de uma sociedade cooperativa, nos termos da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, e assim sujeita-se às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Por essa razão não tem cabimento o reexame nessa segunda instância de julgamento dos argumentos pertinente trazidos pela Recorrente, já que foram abordados no julgamento do litígio de IRPJ, tendo em vista o nexo causal evidenciado entre as exigências.

É admissível, tão-somente, analisar as alegações diferenciadas sobre a incidência da Cofins sobre os atos não cooperados apurados no presente feito fiscal decorrente

³ Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

da constatação da falta de recolhimento pela diferença averiguada mediante o cotejo entre os valores declarados à RFB no Livro Razão e aqueles informados no Livro de Registro de Apuração de ISS.

Verifica-se que a própria Recorrente afirma na peça impugnatória, que “desistiu da ação judicial por conta do cadastramento no PAES para efetuar o pagamento de eventuais débitos que porventura venham a restar de responsabilidade da Impugnante”. Entretanto, em sede recursal, diferentemente, afirma “que possui ação judicial em curso, onde há discussão da incidência da Cofins sobre os atos próprios da finalidade da Recorrente”.

Inicialmente cabe esclarecer que a garantia da inafastabilidade da jurisdição prevê que a lei não pode excluir lesão ou ameaça a direito da apreciação do Poder Judiciário, como também não pode prejudicar a coisa julgada, entendida como a imutabilidade dos efeitos da decisão judicial decorrente do esgotamento dos recursos eventualmente cabíveis. Nesse sentido, a decisão definitiva exarada em processo administrativo fiscal não tem força de coisa julgada, dada a sua suscetibilidade de revisão pelo Poder Judiciário.

Por esta razão, importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial⁴, de acordo com o enunciado da Súmula CARF nº 1.

Na Apelação em Mandado de Segurança nº 2000.51.01.007265-0, que tramita no Tribunal Regional Federal da 2ª Região consta a seguinte decisão de segundo grau, que tratou inclusive da base de cálculo da Cofins, fls. 681-691:

EMENTA TRIBUTÁRIO — LEI COMPLEMENTAR 70/91 — MP 1858/99 — COOPERATIVA — DISTINÇÃO DE ATOS COOPERATIVOS E NÃO COOPERATIVOS - AUSÊNCIA DE FATURAMENTO E LUCRO - NÃO INCIDÊNCIA DE COFINS.

As cooperativas quando praticam atos cooperativos (art. 79 da Lei nº 5764/71) não geram receita nem faturamento não incidindo, assim, a COFINS.

Nos atos cooperativos há uma não-incidência e não uma isenção, de forma que a MP 1858/99 em nada alterou a sistemática adotada quanto às cooperativas não contribuírem para a COFINS.

Apelação e remessa necessária improvidas.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados os autos em que são partes as acima indicadas:

Decidem os membros da 3ª Turma Especializada do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, por unanimidade, negar provimento ao recurso e à remessa necessária, nos termos do voto da Relatora.

Rio de Janeiro, 05 de dezembro de 2006.

TANTA HEINE

⁴ Fundamentação legal: inciso XXXV e inciso XXXVI do art. 5º da Constituição Federal, art. 78 do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 1.

Desembargadora Federal

Relatora [...]

RELATÓRIO

Trata-se de mandado de segurança, com pedido de medida liminar, visando a não efetuar o recolhimento da COFINS e PIS sobre os atos cooperativos próprios das finalidades da Impetrante.

O pedido de liminar foi indeferido (fls. 199).

O Ministério Público opinou pela denegação da segurança (fls. 219/226).

A sentença concedeu a segurança (fls. 228/236) de forma que foi afastado o recolhimento da COFINS.

A União Federal/Fazenda Nacional apelou (fls. 239/252) dissertando sobre a ausência de hierarquia entre lei complementar e lei ordinária. Após, defende a constitucionalidade da Lei nº9718/98.

Às fls. 254/267, as contra-razões da apelação.

Opinou o Ministério Público, oficiando nesta Corte, pelo provimento do recurso (fls. 274/281).

É o relatório.

VOTO

Trata-se de apelação em mandado de segurança onde se pleiteia a não incidência de COFINS e PIS sobre os atos cooperativos próprios da Impetrante.

O apelo não merece ser provido.

A questão cinge-se em saber se o art. 6º, inc. I da Lei Complementar nº 70/91 poderia ter sido revogado pelo art. 23, inc. II, a) da MP 1858/99, de forma a que os atos cooperativos próprios deixem de ser isentos.

As cooperativas praticam atos, atos que lhes são próprios — os chamados atos cooperativos —, assim definidos no art. 79 da Lei nº 5764/71. Por exclusão, tem-se os atos não cooperativos, como sendo os praticados por toda e qualquer pessoa jurídica. Seriam aqueles praticados entre as cooperativas e as pessoas físicas ou jurídicas não associadas, sendo estes atos de nítida feição mercantil.

É importante que se diferenciem, isto porque quando a cooperativa pratica atos a ela inerentes não há que se falar em lucro. Tanto os resultados positivos quanto os negativos são partilhados por quem a integra. Contudo, o ato que não é cooperativo se sujeita às disposições estabelecidas no art. 86 e art. 87 da referida Lei e, por gerar receita e faturamento sendo nítida a sua natureza mercantil, deve ser levado a uma conta específica denominada "Fundo de Assistência Técnica Educacional e Social" de modo a que se permita o cálculo para a incidência de tributos.

Assim, visto que os atos cooperativos não geram receita nem faturamento para a sociedade cooperativa, cuida-se, em verdade, de uma não-incidência e não de uma norma de isenção. Já os atos não cooperativos, os praticados com não associados, geram receita à sociedade, servindo, desta forma, de base de cálculo à tributação. .

Desta forma, a revogação do inc. I do art. 6º da LC 70/91 em nada alterou a sistemática anterior.

Ademais, não se admite a alteração dos conceitos de direito privado em matéria tributária (inteligência do art. 110 do CTN). Como não há faturamento nem lucro, não há a incidência das exações em discussão. [...]

Assim, verifica-se que o entendimento sufragado pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça é o de que não há que se falar em tributação dos atos cooperativos propriamente ditos.

Ante o exposto, nego provimento à apelação e à remessa necessária, mantendo-se a sentença proferida, de forma que não incida COFINS sobre os atos cooperativos próprios da Impetrante.

a Recorrente interpôs REsp nº 1051773/RJ junto ao Superior Tribunal de Justiça. Na Certidão do Superior Tribunal de Justiça, fls. 765-770, restou informado que:

[...] em 31 de Março de 2009, DECISÃO DO MINISTRO VICE-PRESIDENTE DETERMINANDO O SOBRESTAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO AGUARDANDO PUBLICAÇÃO (PREVISTA PARA 02/04/2009) - PETIÇÃO Nº 29122/2009 (RECURSO EXTRAORDINÁRIO); em 31 de Março de 2009, PROCESSO SOBRESTADO EM ATENDIMENTO AO ART. 543-B, § 1º DO CPC (PROCESSO COM A MESMA CONTROVÉRSIA: RESP 695052).

Vale ressaltar que a matéria é objeto do tema nº 536 - “Incidência de COFINS, PIS e CSLL sobre o produto de ato cooperado ou cooperativo” tratado no Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 672215 se encontra na fase “Conclusos ao Relator”, Ministro Roberto Barroso desde 16.08.2013⁵. Tem-se que somente as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática prevista no art. 543- B do Código de Processo Civil (CPC), devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF⁶.

Tem cabimento assim examinar os argumentos diferenciados constantes no recurso voluntário.

As sociedades cooperativas em geral estão reguladas pela Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que definiu a Política Nacional de Cooperativismo e instituiu o regime jurídico das cooperativas.

Estando as sociedades cooperativas sujeitas à tributação pelo IRPJ quando auferirem resultados positivos em atos não cooperativos e, devendo destacar em sua escrituração contábil as receitas, os custos, despesas e encargos relativos a esses atos, ou seja, operações realizadas com não associados, conclui-se que, nesses casos, as cooperativas devem possuir todos os livros contábeis e fiscais exigidos das outras pessoas jurídicas.

5

Disponível

em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4198556&numeroProcesso=672215&classeProcesso=RE&numeroTema=536>>. Acesso em 19 jul.2014.

⁶ Fundamentação legal: art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Denominam-se atos cooperativos aqueles praticados entre a cooperativa e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para consecução dos objetivos sociais.

Nas cooperativa de trabalho, considera-se atos cooperados os serviços prestados pelas cooperativas diretamente aos associados na organização e administração dos interesses comuns ligados à atividade profissional, tais como os que buscam a captação de clientela; a oferta pública ou particular dos serviços dos associados; a cobrança e recebimento de honorários; o registro, controle e distribuição periódica dos honorários recebidos; a apuração e cobrança das despesas da sociedade, mediante rateio na proporção direta da fruição dos serviços pelos associados; cobertura de eventuais prejuízos com recursos provenientes do Fundo de Reserva e, supletivamente, mediante rateio, entre os associados, na razão direta dos serviços usufruídos.

Os atos não-cooperativos são aqueles que importam em operação com terceiros não associados. São exemplos, dentre outros, os seguintes:

(a) de fornecimento de bens ou serviços a não associados, para atender aos objetivos sociais; e

(b) a contratação de bens e serviços de terceiros não associados.

As sociedades cooperativas devem contabilizar em separado os resultados das operações com não associados, de forma a permitir o cálculo de tributos.

Os resultados das operações com não associados devem ser levados à conta do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social e serão contabilizados em separado, de modo a permitir cálculo para incidência de tributos.

Outrossim, o art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 14 de agosto de 2001, dispõe que os valores excluídos da base de cálculo do PIS e da Cofins, relativos às operações com os associados, deverão ser contabilizados destacadamente, pela cooperativa, devendo tais operações ser comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com identificação do adquirente, de seu valor, da espécie de bem ou mercadoria e das quantidades vendidas.

A Cofins tem como fato gerador o auferimento de receita pela pessoa jurídica de direito privado inclusive as a ela equiparadas pela legislação do IRPJ⁷.

As receitas auferidas pelas sociedades cooperativas de trabalho, em decorrência de serviços executados por seus associados, não podem ser excluídas da base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep.

Podem ser excluídos os valores correspondentes:

(a) às vendas canceladas, descontos incondicionais concedidos, IPI e o valor do ICMS quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

⁷ Fundamentação legal: art. 1º da Lei Complementar 70, de 30 de dezembro de 1991, art. 2º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, art. 2º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

(b) às reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

(c) às receitas decorrentes da venda de bens do ativo permanente; e

(d) às Sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, no montante destinado a formação dos Fundos de Reserva e de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971 8.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

O lançamento fundamenta-se na incidência da Cofins sobre os valores apurados a partir da constatação da falta de recolhimento pela diferença averiguada, fl. 57, mediante o cotejo entre os valores declarados à RFB no Livro Razão, fls. R\$ 25-39 e aqueles informados no Livro de Registro de Apuração de ISS, fl. 51, que são contestados na peça recursal pela apresentação da Notas Fiscais de Serviços, fls. 198-678, em conformidade com a Tabela 1.

Tabela 1 – Diferença entre os valores constantes no Auto de Infração e aqueles constantes nas Notas Fiscais de Serviços apresentadas no recurso voluntário nos anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003

Período Mês/Ano (A)	Auto de Infração Receita Prestação Serviço Livro ISS Fl. 51 R\$ (B)	Auto de Infração Outras Receitas R\$ (C)	Auto de Infração Receita Prestação Serviço RFB Livro Razão Fls. 25-39 R\$ (D)	Auto de Infração Diferença Receitas Livro de ISS e Livro Razão R\$ (E)	Recurso Voluntário Valores das Notas Fiscais Fls. 198-678 R\$ (F)	Diferença Auto de Infração e Notas Fiscais R\$ G = (F – E)
Dez/1999	145.656,12	0,00	133.651,16	12.004,96	21.634,00	9.629,04
Abr/2000	480.141,68	0,00	460.694,54	19.447,14	20.259,78	812,64
Mai/2000	212.507,76	0,00	185.400,02	27.107,74	28.182,72	1.074,98
Jun/2000	293.737,63	0,00	272.566,54	21.171,09	22.180,66	1.009,57
Jul/2000	269.502,63	0,00	256.407,52	13.095,11	18.124,51	5.029,40
Ago/2000	340.335,91	0,00	318.089,26	22.246,65	23.406,68	1.160,03
Set/2000	365.965,95	0,00	345.394,23	20.571,72	25.030,48	4.458,76
Out/2000	437.550,70	0,00	392.213,41	45.337,29	42.672,40	(2.664,89)
Dez/2000	722.233,79	0,00	634.168,69	88.065,10	73.446,80	(14.618,30)
Fev/2001	635.501,56	0,00	584.639,36	50.862,20	64.846,20	13.984,00
Mar/2001	886.396,78	0,00	831.591,09	54.805,69	71.040,30	16.234,61
Abr/2001	1.389.317,44	0,00	1.293.981,84	95.335,60	69.680,05	(25.655,55)

⁸ Fundamentação legal: art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35, de 14 de agosto de 2001 e art. 1º da Lei nº 10.676, de 22 de maio de 2003.

Mai/2001	481.161,52	0,00	465.138,50	16.023,02	73.782,41	57.759,39
Jun/2001	1.491.142,47	0,00	1.432.240,31	58.902,16	76.134,82	17.232,66
Ago/2001	993.025,10	0,00	920.726,85	72.298,25	56.903,09	(15.395,16)
Set/2001	1.008.516,46	0,00	961.568,81	46.947,65	54.548,61	7.600,96
Out/2001	1.073.150,53	0,00	997.876,64	75.273,89	58.927,10	(16.346,79)
Nov/2001	987.494,21	3.436,55	918.685,93	72.244,83	52.694,49	(19.550,34)
Dez/2001	1.355.277,95	2.509,75	1.282.136,49	75.651,21	92.086,18	16.434,97
Jan/2002	856.777,94	3.600,27	820.678,26	39.699,95	45.504,95	5.805,00
Fev/2002	834.326,62	3.107,00	799.229,15	38.204,47	40.542,12	2.337,65
Mar/2002	815.945,35	3.972,39	781.284,15	38.633,59	34.661,56	(3.972,03)
Abr/2002	852.944,63	3.947,63	817.703,98	39.188,28	34.602,19	(4.586,09)
Mai/2002	705.350,80	0,00	680.762,08	24.588,72	25.354,88	766,16
Jun/2002	637.757,2	0,00	622.140,33	15.616,87	13.851,04	(1.765,83)
Ago/2002	535.031,82	304,32	535.031,82	304,32	3.713,66	3.409,34
Set/2002	544.693,90	8.822,17	542.332,29	11.183,78	2.361,61	(8.822,17)
Out/2002	538.176,16	2.223,64	536.232,10	4.167,70	1.944,06	(2.223,64)
Nov/2002	29.732,50	0,00	28.007,72	1.724,78	1.721,78	(3,00)
Dez/2002	1.073.495,46	5.126,67	1.071.982,39	6.639,74	1.513,09	(5.126,65)
Jan/2003	18.473,15	2.801,01	17.232,82	4.041,34	1.240,53	(2.800,81)
Fev/2003	22.451,14	0,00	21.250,48	1.200,66	1.200,66	0,00
Abr/2003	3.725,74	0,00	3.594,54	131,20	131,20	0,00
Mai/2003	3.854,88	0,00	3.719,13	135,75	135,75	0,00
Jun/2003	1.163,74	0,00	1.122,76	40,98	40,98	0,00
Jul/2003	1.272,62	0,00	1.227,81	44,81	44,81	0,00
Ago/2003	1.187,54	0,00	1.145,76	41,78	41,82	0,04
Set/2003	4.298,48	0,00	4.147,11	151,37	13,73	(137,64)

Em relação ao argumento da Recorrente de que de que “para a apuração da base imponible [foram utilizadas tão-somente as] rubricas denominadas "Movimento Econômico Tributável" e "Movimento Econômico Isento ou Não Tributável" e que “a tributação incidiu tão-somente nas notas fiscais de reembolso de despesas diretas aos cooperados, todas demonstradas como movimento econômico isento ou não tributável, ou seja, que não podem sofrer a incidência da Cofins”, tem cabimento ressaltar que:

(a) os autos foram instruídos somente uma Planilha elaborada pela Recorrente com o somatório dos valores, mês a mês, constantes no Livro de Registro de Apuração de ISS, fl. 51, cujos valores foram utilizados como base para a ação fiscal;

(b) os autos foram instruídos com os valores informados à RFB registrados no Livro Razão fls. 25-39 apresentado pela Recorrente, cujos valores foram utilizados como base para a ação fiscal;

(c) os autos não estão instruídos com as cópias do Livro de Registro de Apuração de ISS;

(d) os autos não estão instruídos com as cópias de todas Notas Fiscais de Serviço que serviram de base para apuração dos somatórios constantes na Planilha de fl. 51; e

(d) na fase recursal a Recorrente apresenta, uma a uma, tão-somente, as Notas Fiscais Serviço – Reembolso de Despesas que serviram de “reembolso de despesas diretas aos cooperados” com as discriminações relativas a reembolso de Pis, de Cofins, de ISS, de “benefício”, de “descontos alimentação” e de “desconto transporte” fls. 198-678.

No presente processo não restou evidenciado se as referidas Notas Fiscais de Serviço – Reembolso de Despesas, fls. 198-678, estavam escrituradas ou não no Livro de Registro de Apuração de ISS, como redutoras ou não, quando da apresentação da Planilha elaborada pela Recorrente com os somatórios dos valores, mês a mês, constantes no Livro de Registro de Apuração de ISS, fl. 51.

Essas rubricas, ademais, não se identificam com aquelas previstas na legislação de regência passíveis de exclusão da receita que configura a base de cálculo da Cofins pela cooperativa de trabalho: (a) as vendas canceladas, descontos incondicionais concedidos, IPI e o valor do ICMS quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário, (b) as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, (c) o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita, as receitas decorrentes da venda de bens do ativo permanente e (d) as Sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, no montante destinado a formação dos Fundos de Reserva e de Assistência Técnica, Educacional e Social.

Aplicando o provimento jurisdicional decorrente da Ação Civil Pública nº 0146101-03.2000.5.01.0018, que desconsiderou a Recorrente como cooperativa, ainda assim o crédito tributário constituído pelo lançamento de ofício está correto, como a seguir demonstrado.

A Lei nº 9.718, de 28 de novembro de 1998

Art.1º Esta Lei aplica-se no âmbito da legislação tributária federal, relativamente às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, de que tratam o art. 239 da Constituição e a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, ao Imposto sobre a Renda e ao Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativos a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF.

Art.2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Art.3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) [...]

§2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e

Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; [...]

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

V - a receita decorrente da transferência onerosa a outros contribuintes do ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

Reitere-se que não restou comprovado nos autos se as referidas Notas Fiscais de Serviço – Reembolso de Despesas, fls. 198-678, estavam escrituradas ou não no Livro de Registro de Apuração de ISS, como redutoras ou não, quando da apresentação da Planilha elaborada pela Recorrente com os somatórios dos valores, mês a mês, constantes no Livro de Registro de Apuração de ISS, fl. 51.

Essas rubricas, da mesma forma, não se identificam com aquelas previstas na legislação de regência passíveis de exclusão da receita que configura a base de cálculo da Cofins: (a) as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário, (b) as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita, (c) a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente; e (d) a receita decorrente da transferência onerosa a outros contribuintes do ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

A Recorrente discorda da utilização pelas autoridades fiscais dos dados constantes no Livro de Registro de Apuração de ISS. Tem-se que “as declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários”⁹. A Fiscalização tem o direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los¹⁰. São também passíveis de exame os documentos do sujeito passivo, mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados, encontrados no local da verificação, que tenham relação direta ou indireta com a atividade por ele exercida¹¹. Assim as informações constantes no

⁹ Fundamentação legal: art. 219 do Código Civil.

¹⁰ Fundamentação legal: art. 195 do Código Tributário Nacional.

¹¹ Fundamentação legal: art. 34 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Livro de Registro de Apuração de ISS são hábeis e idôneas para serem utilizadas pela Fazenda Nacional.

Não foram produzidos no processo um conjunto probatório robusto o suficiente para contrapor o Auto de Infração, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso¹². A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade¹³.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

¹² Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

¹³ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

Processo nº 18471.000688/2004-89
Acórdão n.º **1803-002.312**

S1-TE03
Fl. 840

CÓPIA