



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº	18471.000794/2004-62
Recurso nº	135.532 Voluntário
Matéria	COOPERATIVA; ATO COOPERATIVO; BASE DE CÁLCULO; INCIDÊNCIA; COFINS
Acórdão nº	204-02.818
Sessão de	17 de outubro de 2007
Recorrente	COOPERATIVA DE TRABALHO DE PROFISSIONAIS DE INFORMÁTICA LTDA.
Recorrida	DRJ no Rio de Janeiro/RJ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2000 a 31/03/2004

EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

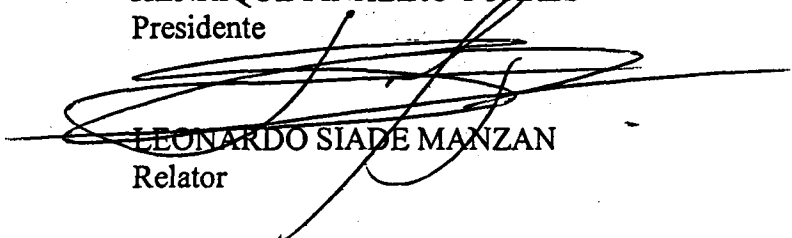
A partir de 01 de julho de 1999 a base imponible da Cofins é o faturamento da pessoa jurídica, com as exclusões previstas em lei. Até então, só eram isentos os atos cooperativos.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente


LEONARDO SIADÉ MANZAN
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Jorge Freire, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Nayra Bastos Manatta, Júlio César Alves Ramos e Ailton Adelar Hack.

112

Relatório

Por bem retratar os fatos objeto do presente litígio, adoto e passo a transcrever o relatório da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, *ipsis literis*:

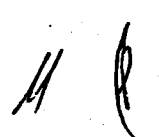
Trata o presente processo de auto de infração de fls. 78 a 89, lavrado, contra o contribuinte em epígrafe, em decorrência de falta de recolhimento da Cofins, no valor total de R\$9.032.387,49, referente aos fatos geradores ocorridos nos meses 04/2000 a 03/2004, incluídos principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 30/06/2004.

2. *O procedimento fiscal que originou o lançamento ora questionado teve início em 05/05/2003, pela ciência do Termo de Início de Fiscalização de fl. 54.*

3. *No Termo de Constatação de fls. 72 a 76, que faz parte da descrição dos fatos do auto de infração, consta em síntese que:*

- 1) em 21/10/2003, a fiscalizada apresentou planilha de faturamento mensal referente ao período de 01/2000 a 09/2003, à fl. 58;*
- 2) em 05/05/2004, a fiscalizada apresentou o faturamento referente aos meses 10 a 12/2003, à fl. 68, e esclareceu que: "Conforme orientação do nosso departamento jurídico, o cálculo da Cofins é exclusivamente sobre os atos não cooperativos, sendo as exclusões baseadas na legislação pertinente";*
- 3) a partir de 01/11/99, as sociedades cooperativas passaram a ficar sujeitas à Cofins, de acordo com a sistemática introduzida pela MP nº 1.858/99 e suas reedições. A isenção relativa aos atos cooperativos foi expressamente revogada pelo art. 23 da MP nº 1.858-6/99;*
- 4) desta forma, inexistindo medida liminar impedindo que seja efetuado o lançamento de ofício do crédito tributário decorrente das disposições legais citadas, com base no faturamento bruto da sociedade cooperativa, este foi efetuado descontando os pagamentos realizados pelo contribuinte no tocante aos atos não cooperativados, para o período de 04/2000 a 03/2004, conforme tabela de fls. 74/76.*

4. *Embasando o feito fiscal, o autuante citou no auto de infração o seguinte enquadramento legal: art. 77, inciso III, do Decreto-lei nº 5.844/43; art. 149 da Lei nº 5.172/66; Lei Complementar nº 70/91, arts. 1º, 2º, 6º, I, e 7º; Lei Complementar nº 85/96, art. 1º; Lei nº 5.764/71, arts. 82 e 87; Lei nº 9.430/96, art. 66; Lei nº 9.532/97, art. 69; Lei nº 9.718/98, arts. 2º, 3º e 8º e 17, I; MP nº 1.858-6/99 e suas reedições, arts. 2º, 14 e 15; AD SRF nº 056/00; ADN Cosit nº 4/99. Lei nº 9.430/96; Lei nº 10.676/2003, art. 1º; Lei nº 10.684/2003, art. 17; arts. 2º, 15 e 16 da MP nº 1.858-10/99 e suas alterações posteriores; MP nº 66/2002, art. 36; MP nº 101/2002, art. 1º; MP nº 107/2003, art. 1º;*



Decreto n.º 4.524/2002; IN SRF n.º 145/99 e IN SRF n.º 247/2002; AD SRF n.º 70 e 88/99.

5. *No que se refere à multa de ofício e aos juros de mora, os dispositivos legais aplicados foram relacionados no Demonstrativo de fl. 89.*

6. *Cientificada em 08/07/2004 (fl. 78), a interessada ingressou, em 09/08/2004, com a petição de fls. 103/121, através da qual vem impugnar os lançamentos efetuados, alegando em síntese que:*

- 1) a autuação estabelece uma relação de igualdade entre a atividade objeto da Cooperativa, que é realizada exclusivamente com os associados (cooperados), como foi informado, com as atividades dos fornecedores contratados;*
- 2) os valores despendidos no pagamento das pessoas jurídicas relacionadas pela autuação caracterizam-se como "despesas da sociedade", atribuídas aos cooperados, de acordo com o art. 80 da lei n.º 5.764/71;*
- 3) a impugnante firma contratos com pessoas jurídicas usuárias (contratantes), sempre em nome dos sócios, rateia o custo das despesas e distribui exclusivamente aos sócios os resultados obtidos no final de cada exercício social. Realiza o denominado "ato cooperativo", que não gera os fatos geradores "in abstrato" dos tributos que a Receita lhe imputa;*
- 4) como a requerente (como cooperativa) atua instrumentalmente, e seus resultados são distribuídos aos sócios, proporcionalmente à participação de cada um na atividade objeto da sociedade (art. 4º, inciso VII) e como as despesas da sociedade também são assumidas pelos associados, conforme as regras do art. 80, a conclusão é que a sociedade não gera lucros e nem possui receita, pois propicia aos cooperados as vantagens da eliminação do intermediário ou do comerciante, destinando-lhes o resultado dessa economia;*
- 5) mesmo que houvesse suporte legal, o que se admite apenas para evitar preclusão, houve absoluto desrespeito à orientação administrativa, delineada claramente no Parecer Normativo n.º 73/75, na pergunta n.º 782 do site de consultas da SRF e no Acórdão n.º 11.162/91, do 1º CC, por ter a Auditora deduzido da receita tributável unicamente o custo direto por ela levantado, ignorando as demais deduções proporcionais no cálculo do lucro tributável das alegadas "operações com não-cooperados";*
- 6) por fim, pede que o Órgão Julgador conclua no sentido de que:*
 - (i) não existe relação jurídico-tributária que determine o nascimento da obrigação contida no auto de infração;*
 - (ii) a impugnante atua exclusivamente em nome de seus associados;*
 - (iii) a base de cálculo arbitrada pela autuação investe sobre a apropriação da despesa da Cooperativa (rateada entre os sócios), atribuindo-lhe indevidamente a condição de receita de*

atos não-cooperativos, o que não tem qualquer fundamento jurídico.

A DRJ no Rio de Janeiro/RJ manteve integralmente o lançamento em decisão assim ementada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2000 a 31/03/2004

Ementa: COOPERATIVAS DE TRABALHO. BASE DE CÁLCULO.

As cooperativas de trabalho, originariamente, estavam sujeitas à incidência da Cofins apenas sobre as receitas de prestação de serviços executados por não-cooperados. No período de 1º/02/1999 a 30.06.1999, as demais receitas não inseridas nas finalidades institucionais das cooperativas passaram a sofrer sua incidência. A partir de 1º/07/1999, foi extinta a isenção inicialmente estabelecida em prol dos atos cooperativos, passando a incidir a Cofins sobre a totalidade das receitas.

Lançamento Procedente

Irresignada com a decisão de Primeira Instância, a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário a este Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, reiterando o arrazoado de sua peça impugnatória.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LEONARDO SIADE MANZAN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que, dele tomo conhecimento e passo à sua análise.

Consoante relato supra, o núcleo do presente litígio cinge-se à tributação das sociedades cooperativas, definidas na Lei n.º 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

Mister frisar-se que os presentes autos tratam de Cooperativa de Trabalho. Digo isso porque, consoante a legislação pátria, o tratamento dado às Cooperativas de Trabalho é diverso do tratamento dispensado às Cooperativas de produtos ou de venda de mercadorias, conforme explicitado abaixo com a transcrição do voto condutor no julgamento do Processo n.º 18471.000873/2003-92, RV n.º 133.686, cujo Relator foi o Ilustríssimo Conselheiro desta Câmara, Dr. Jorge Freire. Suas palavras são esclarecedoras, como de costume, razão pela qual as transcrevo como se minhas fossem, com a devida vênia:

As cooperativas, desde o período de apuração novembro de 1999, deixaram de ser isentas de PIS. A partir da Lei n.º 9.718/98, e a continuar na Medida Provisória n.º 1.858-6, de 29/06/99, começou uma série de alterações na legislação daquela contribuição social em relação àquelas, culminando com a revogação da isenção de forma ampla para o ato cooperativo e a instituição de uma tributação incidente sobre uma base de cálculo reduzida face às diversas exclusões específicas.

As modificações, veiculadas pelas medidas provisórias, aconteceram da seguinte forma:

- Medida Provisória n.º 1.858-6, de 29/06/99, que no seu art. 23, I, revogou, a partir de 28/09/99, o inc. II do art. 2º da Lei n.º 9.715/98 – segundo o qual as “entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista e as fundações”, contribuíam com o PIS sobre a folha de salários –, e no inciso II, “a”, do mesmo artigo, revogou, a partir de 30/06/99, o inciso I da Lei Complementar n.º 70/91, referente à isenção da Cofins;

- Medida Provisória n.º 1.858-7, de 29/07/99, que no seu art. 15 introduziu a sistemática de exclusões na base da Cofins (não há menção ao PIS), e no art. 16 possibilitou, com relação ao PIS e às receitas de não associados, exclusões idênticas às da Cofins;

- Medida Provisória n.º 1.858-8, de 27/08/99, apenas repetiu as disposições da Medida Provisória n.º 1.858-6;

- Medida Provisória n.º 1.858-9, de 24/09/99, que no seu art. 15 passou a mencionar também o PIS/Pasep, acrescentou novas exclusões na base impositiva do PIS.

As disposições da Medida Provisória n.º 1.858-10, de 26/10/99, foram mantidas nas reedições posteriores, até, afinal, a Medida Provisória n.º

2.158-35, de 24/08/2001, que continua em vigor com eficácia de lei, consoante o art. 2º da Emenda Constitucional nº 32/2001.

Conforme o art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, as exclusões são as seguintes:

I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

II - as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

III - as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

IV - as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

V - as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.

Além das exclusões acima, a IN SRF nº 145, de 10/12/99, consolidando a legislação à época, mencionava no seu art. 3º as exclusões previstas para as demais pessoas jurídicas, constantes dos incisos I, II e III do art. 3º da Lei nº 9.718/98, bem como as "Sobras Líquidas" apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, após a destinação para constituição da Reserva de Assistência Técnica, Educacional e Social (RATES) e para o Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (FATES).

As sobras, quando excluídas após a destinação aos fundos RATES e FATES, implicavam em incidência do PIS e Cofins sobre os valores desses fundos. Daí a correção levada a cabo pelo Decreto nº 4.524, de 17/12/2002 (Regulamento do PIS/Pasep e Cofins), que no seu art. 32, VI, já previa a exclusão do valor das sobras antes de deduzidos os montantes das reservas obrigatórias. A Lei nº 10.676, de 22/05/2003, conversão da Medida Provisória nº 101, de 30/12/2002, eliminou qualquer dúvida, repetindo o texto do Decreto. Além do mais, a Lei nº 10.276/2003, no seu art. 1º, § 3º, deixou expresso que a nova exclusão alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória nº 1.858-10, de 26/10/99, ou, vale dizer, desde novembro de 1999. Observe-se a redação da Lei nº 10.676/2003:

Art. 1º As sociedades cooperativas também poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, as sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei no 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

§ 1º As sobras líquidas da destinação para constituição dos Fundos referidos no caput somente serão computadas na receita bruta da atividade rural do cooperado quando a este creditadas, distribuídas ou capitalizadas pela sociedade cooperativa de produção agropecuárias.

1 R

§ 2º Quanto às demais sociedades cooperativas, a exclusão de que trata o caput ficará limitada aos valores destinados a formação dos Fundos nele previstos.

§ 3º O disposto neste artigo alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória no 1.858-10, de 26 de outubro de 1999.

De sua feita, o Ato Declaratório SRF nº 88, de 17/11/99, informa que “as contribuições para o PIS/Pasep e para financiamento da seguridade social – Cofins, devidas pelas sociedades cooperativas, serão apuradas de conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 1.858-7, de 29 de julho de 1999, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de novembro de 1999.” A eficácia a partir do mês de novembro de 1999 atende à anterioridade nonagesimal determinada pelo art. 195, § 6º, da Constituição, se contado o prazo a partir da Medida Provisória nº 1.858-7, de 29/07/99. Como referida anterioridade precisa ser obedecida, andou bem o AD SRF nº 88/99 ao estabelecer como ponto de corte para início das alterações o período de apuração de novembro de 1999, embora no caso dos autos o lançamento tem como período de apuração mais longínquo o mês de janeiro de 2000.

Quanto ao argumento de que as cooperativas estariam fora do campo de incidência da Contribuição por não possuírem faturamento ou receita, já que consoante o parágrafo único do art. 79 da Lei nº 5.764/71 “O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria”, não me parece impeditivo para a tributação em tela. As operações entre uma cooperativa e seus associados envolvem, sempre, uma prestação de serviços por parte da primeira aos segundos, e não estão, necessariamente, incólumes à tributação por um ou mais tributo, desde que a legislação assim determine. É o que aconteceu na situação em foco, após as diversas medidas provisórias já comentadas.

Além do mais, e especialmente após a Lei nº 9.718/98, a base de cálculo do PIS e da Cofins passou a contemplar não apenas o produto das vendas de mercadorias e da prestação de serviços, mas a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para os ingressos (conforme o art. 3º, § 1º, da referida Lei, cuja inconstitucionalidade aqui não se discute).

Quanto a não incidência do PIS sobre os atos cooperativos, o artigo 16 da MP 1.858-7, de 1999, restabeleceu a isenção sobre os mesmos. Porém, a Medida Provisória nº 1.858-9, de 24 de setembro de 1999, restabeleceu a revogação dessa isenção. Portanto, a partir de então, sobre as receitas provenientes com operações de associados, o que não é o caso dos autos, também há incidência do PIS.

Em conclusão, dúvida já não mais há de que as cooperativas desde a revogação da isenção a elas concedidas pela Lei Complementar nº 70/91, com eficácia a partir de novembro de 1999, tem sua tributação do PIS sobre sua receita bruta, com as exclusões previstas em lei.



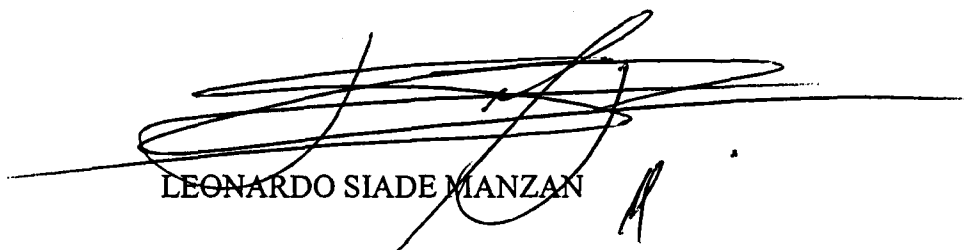
Dessarte, a única exclusão no caso da cooperativa em análise, são as “sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971”.

Portanto, percebe-se que a contribuinte em tela está sujeita à tributação da Cofins, pelas razões acima expendidas. Frise-se, por último, que o alargamento da base de cálculo, levado a efeito pela Lei n.º 9.718/98, não foi aventado nas razões recursais, razão pela qual reputo preclusa a matéria.

CONSIDERANDO os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de negar provimento ao presente apelo.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2007.



LEONARDO SIADÉ MANZAN