



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

<b>Processo nº</b>	18471.001083/2003-24
<b>Recurso nº</b>	Embargos
<b>Acórdão nº</b>	<b>3402-001.865 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	21 de agosto de 2012
<b>Matéria</b>	COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO.
<b>Embargante</b>	PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
<b>Interessado</b>	COOPERATIVA DE PROFISSIONAIS EM EMPREENDIMENTOS NA ÁREA NAVAL E OFFSHORE LTDA.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**Período de apuração: 01/01/1999 a 30/09/1999, 01/11/1999 a 30/11/1999**

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO.

Constatada a existência de omissão e/ou de contradição no Acórdão, devem ser acolhidos os embargos a fim de saná-las.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os embargos declaratórios para, com efeitos infringentes, sanar a omissão e a contradição apontadas.

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente Substituto.

Sílvia de Brito Oliveira - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Mário César Fracalossi Bias, João Carlos Cassuli Júnior, Francisco Maurício Rabelo Albuquerque Silva e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente Substituto)

**Relatório**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/09/2012 por SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 03/09/2012 por SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 10/09/2012 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Trata-se de embargos de declaração ao Acórdão nº 3402-00.846, de 08 de outubro de 2010, apresentados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), omissão do julgado quanto à revogação da isenção prevista no art. 6º, inc. I, da Lei Complementar nº 70, de 1991, que instituiu a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), e contradição no voto condutor do Acórdão, pois, embora se afirme que a receita da prestação de serviços a não-associados seria receita tributável e reconhece-se que a receita é decorrente de contratos celebrados entre a cooperativa e os tomadores dos serviços, a conclusão do voto é pela não incidência da Cofins sobre essas receitas.

Ao final, a embargante solicitou que sejam acolhidos seus embargos declaratórios para que sejam sanadas a omissão e a contradição apontadas.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Sílvia de Brito Oliveira

Os embargos de declaração são tempestivos e foram propostos por parte legitimada nos termos das disposições regimentais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), por isso deles conheço.

De plano, reconheço que há, com efeito, a omissão apontada, pois, conquanto o auto de infração tenha abrangido os períodos de apuração de janeiro a setembro de 1999 e de novembro de 1999, o voto tratou apenas do período de apuração de janeiro a setembro de 1999, conforme se verifica no relatório e na ementa do Acórdão nº 3402-00.846, de 2010.

Para sanar a omissão apontada, cumpre, primeiro, esclarecer que a revogação da isenção prevista no art. 6º, inc. I, da Lei Complementar nº 70, de 1991, pelo art. 23 da Medida Provisória (MP) nº 1.856-6, de 29 de junho de 1999, em nada afeta o Acórdão ora embargado, pois, a anterioridade nonagesimal a que deve subordinar-se a exigência das contribuições sociais - garantida pelo art. 195, § 6º, da Constituição Federal de 1988 - impõe o transcurso do prazo de noventa dias da publicação da lei para que se proceda à exigência do tributo instituído ou modificado por essa mesma lei.

Assim sendo, uma vez que a precitada MP foi publicada em 30 de junho de 1999, apenas para os fatos geradores ocorridos a partir de outubro de 1999, é possível a exigência da Cofins com base na alteração introduzida, com a revogação da isenção prevista no art. 6º, inc. I, da Lei Complementar nº 70, de 1991, muito embora o Ato Declaratório SRF nº 88, de 17 de novembro de 1999, tenha consagrado o entendimento do Fisco de que as contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins, devidas pelas sociedades cooperativas, devam ser apuradas em conformidade com o disposto na MP nº 1.858-7, de 1999, somente para os fatos geradores ocorridos a partir do mês de novembro de 1999 .

Com esse esclarecimento, também já se pode sanar a omissão do julgado quanto aos fatos geradores de novembro de 1999, pois, tratando-se de fatos geradores ocorridos após o transcurso do prazo nonagesimal previstono art. 195, § 6º, da Constituição Federal de 1988, conforme fundamentos alhures, não há mais que se falar em isenção, sendo cabível a exigência da Cofins formalizada nestes autos para o período de apuração de novembro de 1999.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 03/09/2012 por SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 03/09/2012 por SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 10/09/2012 por GILSON MACEDO ROSENBURG F

ILHO

2

Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relativamente à contradição, com efeito, ela existe e, para saná-la, é necessário inserir, entre o parágrafo que começa com “Cumpre então perquirir se a receita ora tributada configura ou não receita de ato cooperado (...)” e o que começa com “Nesse ponto, cumpre considerar que a cooperativa de trabalho visa precipuamente à potencialização da força negocial de cada um de seus associados individualmente, por isso (...)”, alguns esclarecimentos e, para facilitar o entendimento, reproduz-se, a seguir, o inteiro teor do voto e, **em negrito**, as inserções efetuadas para sanar a contradição verificada:

*O recurso é tempestivo e seu julgamento está inserto na esfera de competência da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), devendo, pois, ser conhecido.*

*O cerne do litígio instaurado nestes autos está na isenção da Cofins devida pelas sociedades cooperativas enquanto vigorava o art. 6º, inc. I, da Lei complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, que prescrevia, ipsis litteris:*

*Art. 6º São isentas da contribuição:*

*I - as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades;*

*(...)*

*(grifou-se)*

*A legislação específica referida no dispositivo legal acima transscrito é a Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que conceitua as sociedades cooperativas como sendo sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas características que menciona e define o ato cooperativo em seu art. 79, nos seguintes termos:*

*Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.*

*Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.*

*A prestação de serviços a não-associados está prevista no art. 86 da referida lei, desde que essa prestação de serviços atenda aos objetivos sociais da cooperativa.*

*Portanto, é possível que a sociedade cooperativa obtenha receita da prestação de serviço a não-associados e, nesse caso, tal receita não advém de atos cooperativos, conforme definido no art. 79 supra e, por conseguinte não está amparada pela isenção do art. 6º, inc. I, da Lei Complementar nº 70, de 1991, razão pela qual a própria Lei nº 5.764, de 1971, determina, em seu art. 87, que os resultados das operações com não-associados seja*

*destinado à conta do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social e contabilizado separadamente para permitir o cálculo para incidência de tributos.*

*Cumpre então perquirir se a receita ora tributada configura ou não receita de ato cooperado, cuja definição legal é clara e precisa na restrição aos atos praticados pelas cooperativas entre si ou pelas cooperativas e seus associados.*

*Para essa investigação, não se pode olvidar que está-se traniando aqui de cooperativa de trabalho, cuja proliferação se deu por força do crescente desemprego, que, de certa forma, impôs aos trabalhadores a redução de suas exigências na oferta de sua capacidade de trabalho.*

*Ora, nesse contexto, embora se saiba da existência de falsas cooperativas de trabalho, que muitas vezes são criadas pelo próprio empregador para reduzir seus custos com os direitos dos trabalhadores assalariados previstos no art. 7º da Constituição Federal de 1988, mediante substituição do trabalho assalariado regular por trabalho contratado autônomo, há de se ter em mente que trata-se aqui de cooperativa formada por iniciativa legítima dos trabalhadores como mecanismo legal de defesa de empregos. Isso porque, nestes autos, não há prova contrária a isso cuja produção, vale lembrar, cabe à fiscalização do trabalho.*

*Registre-se aqui que não se ignora o aspecto perverso dessa forma de se organizar para oferecer a capacidade de trabalho no mercado, pois ela implica a renúncia a direitos que os trabalhadores conquistaram ao longo da história, mas trata-se de remédio juridicamente válido para reduzir os índices de desemprego e contribuir para o cumprimento de objetivos fundamentais insculpidos no art. 3º da Constituição Federal de 1988.*

*Feito esse registro, cumpre notar que o que a cooperativa de trabalho oferece ao seus associados é o trabalho, conseguido por meio de contratos com os tomadores do serviço e, nessa relação, o prestador do serviço, evidentemente, deve ser o associado e, se nos limitarmos à estrita interpretação de que o ato cooperativo é o praticado entre a cooperativa e seus associados, concluiríamos que, a menos que os associados prestassem serviços uns para os outros, ou seja, trocassem o trabalho entre si, nas cooperativas de trabalho, não haveria ato cooperado.*

*Por óbvio, essa conclusão fulminaria a razão de ser da cooperativa, pois, para obter tratamento tributário adequado, o associado somente poderia prestar serviço a outro associado.*

*Portanto, para tratamento consuetâneo com a natureza jurídica de cooperativa, há de se considerar que, nas cooperativas de trabalho, em que a cooperativa faz a intermediação entre o tomador e o prestador do serviço, o ato cooperado é caracterizado pela disposição do trabalho do associado à cooperativa para fornecimento aos tomadores dos serviços, e a remuneração do serviço prestado configura receita advinda de ato cooperado entre a cooperativa e seus associados.*

*Nesse ponto, cumpre considerar que a cooperativa de trabalho visa precipuamente à potencialização da força negocial de cada um de seus associados individualmente, por isso seu objetivo social é negociar com os consumidores do trabalho de seus cooperados, prestando a estes o serviço de captação de emprego e negociação da remuneração, das condições de trabalho, etc e a receita que a cooperativa assim obtém, decorrente dos contratos que celebra com os tomadores do serviço de seus cooperados, decorre de ato cooperado em que se tem, em uma das pontas a cooperativa e, na outra o cooperado.*

*Portanto, os valores pagos à cooperativa pela pessoa jurídica contratante da mão-de-obra dos cooperados não pode ser tributada pela Cofins, no período objeto da autuação em exame, por força da isenção prevista no art. 6º, inc. I, da Lei complementar nº 70, de 1991.*

Em face desses esclarecimentos para sanar a contradição e a omissão apontadas, a conclusão do voto deve ser retificada para:

*Diante do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário para cancelar a exigência tributária relativa aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a setembro de 1999.*

Destarte, voto por acolher, com efeitos infringentes, os embargos declaratórios apresentados pela PGFN para sanar a omissão e a contradição apontadas e alterar o resultado do julgamento para provimento parcial do recurso para cancelar a exigência tributária relativa ao período de janeiro a setembro de 1999, retificando a parte dispositiva do Acórdão nº 3402-00.846, de 08 de outubro de 2010, que passa a ter a seguinte redação:

*ACORDAM os membros da 4ª câmara / 2ª turma ordinária da Terceira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para cancelar a exigência tributária relativa aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a setembro de 1999.*

É como voto.

Sílvia de Brito Oliveira - Relatora