



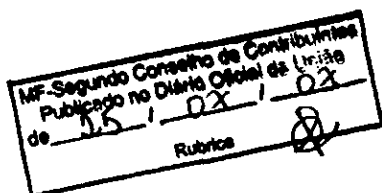
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	12 / 07 / 2007
Sílvia Regina Barbosa Mat: Sisepe 91745	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001611/2003-45
Recurso nº : 128.328
Acórdão nº : 201-79.075

Recorrente : INFOCOOP - COOPERATIVA DE PROFISSIONAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA.
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ



COFINS. COOPERATIVA. BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO.

A isenção da Cofins atribuída aos atos cooperativos pelo art. 6º da LC nº 70, de 1991, foi revogada pela Lei nº 9.430, de 1996.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INFOCOOP - COOPERATIVA DE PROFISSIONAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Antonio Mário de Abreu Pinto (Relator), Sérgio Gomes Velloso, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer. Designado o Conselheiro Jose Antonio Francisco para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2006.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

José Antonio Francisco
José Antonio Francisco
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva e Maurício Taveira e Silva.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	12, 07, 2007
Sílvia S. de Jesus Barbosa Mat: Siope 91745	

2ª CC-MF
FL.

Processo nº : 18471.001611/2003-45
Recurso nº : 128.328
Acórdão nº : 201-79.075

Recorrente : INFOCCOP - COOPERATIVA DE PROFISSIONAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 5.008 (fls. 276/284), de 16 de abril de 2004, que julgou procedente o lançamento concernente à insuficiência no recolhimento da Cofins, decorrente de diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago, nos meses de novembro de 1999 a agosto de 2002.

Inconformada com a lavratura do auto de infração, a contribuinte apresentou impugnação, às fls. 192/225, alegando, em síntese, que: a) considerável parcela do montante recebido pela impugnante corresponde à remuneração e encargos sociais pertencentes aos cooperados, razão pela qual não há como confundirlos com receitas auferidas pela pessoa jurídica; b) é ilegal e inconstitucional a cobrança da Cofins sobre os valores repassados aos segurados, por ocasião dos pagamentos dos serviços por eles prestados, por afrontar às normas previstas na Lei nº 9.718/98 e na CF/88, além de desatender os princípios da capacidade contributiva e do não confisco; c) a revogação da isenção concedida pela LC nº 70/91 feriu os princípios da hierarquia das normas e da reserva de lei complementar, restando plenamente vigente tal prerrogativa; e d) é admissível considerar a parcela correspondente à taxa de administração como receita pertencente à sociedade, de modo que tais valores devem ser tributados. Alfim, requer a nulidade do auto de infração, pugnando pelo relançamento do débito da Cofins com base tão-somente nos valores correspondentes à taxa de administração.

Às fls. 276/284 a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ decidiu pela procedência do auto de infração. Preliminarmente, esclareceu que o julgador administrativo não possui competência para apreciar alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade das normas contidas na legislação tributária, sob pena de responsabilidade funcional, consoante determina o art. 142 do CTN.

No que toca ao mérito, afirmou que, a partir de 01/10/99, a receita bruta das sociedades cooperativas passou a ser tributada pela Cofins, à alíquota de 3%, em face da revogação da isenção contida no art. 6º da LC nº 70/91 promovida pela MP nº 1.858-6, cabendo apenas as exclusões previstas no § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Desta feita, argüiu ser descabida a pretensão da contribuinte no que pertine à exclusão da base de cálculo da Cofins dos valores repassados aos associados e dos encargos sociais, haja vista que se enquadram no conceito de receita bruta previsto na legislação de regência.

A contribuinte, não satisfeita, interpôs recurso voluntário (fls. 289/301), aduzindo que a receita auferida com a prestação dos serviços não constitui receita da recorrente, mas, sim, daqueles que prestaram o serviço, tendo em vista agir a cooperativa por conta e ordem dos cooperados. Afirmou, ainda, que, consoante estabelece o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, o faturamento é a receita bruta operacional auferida pela pessoa jurídica, de sorte que, não constituindo os valores que ingressam na contabilidade da recorrente como receita sua, mas dos cooperados, não podem ser incluídos na base de cálculo da Cofins, figurando a recorrente, no seu entender, como mera depositária do *quantum* pertencente aos associados.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 12, 07, 2007.
Sélio S. Barbosa
Mat.: Sisepe 91745

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001611/2003-45
Recurso nº : 128.328
Acórdão nº : 201-79.075

Outrossim, argúi que o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 estabelece que as receitas transferidas a terceiros não integram a base de cálculo da contribuição, dispositivo que não pode ser dado por revogado pela MP nº 1.991-18, pois o art. 246 da CF veda a adoção dessa forma legislativa para regulamentar dispositivo que tenha sido alterado por emenda promulgada entre 1º/01/95 e 12/09/2001, e, no caso, o art. 195, I, "b", foi objeto da Emenda nº 20/98.

Isto posto, alega ser descabido o entendimento da SRF, segundo o qual o referido dispositivo da Lei nº 9.718/98 não teria vigorado por inexistência de regulamentação.

Defende, também, com esteira em julgado do STJ sobre ISS, não ser possível a tributação dos valores que são repassados aos cooperados, vez que constituem apenas entradas financeiras, não receita, de maneira que - fazendo uma analogia com a norma contida no art. 15 da MP nº 2.158-31, que prevê a exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins dos valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa - o auto de infração jamais poderia ter tributado tais importâncias, em razão do que propugna pelo cancelamento do lançamento.

É o relatório.

Antônio Manoel de A. Ribeiro



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 12, 07, 2007.
558
Sílvia Marques Barbosa
Mat.: Sape 91745

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001611/2003-45
Recurso nº : 128.328
Acórdão nº : 201-79.075

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO MARIO DE ABREU PINTO

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Cuida o presente processo de exigência da Cofins do período de novembro de 1999 a agosto de 2002, tendo como causa o argumento de que, a partir de 01/11/1999, com base na MP nº 1.858-7 e reedições, a contribuição das Sociedades Cooperativas para a Cofins passou a incidir sobre a totalidade da receita bruta, pelo que as Cooperativas de Prestação de Serviços deveriam calcular a contribuição em causa sobre a totalidade de suas receitas, sendo admitidas as exclusões comuns a todas as pessoas jurídicas e as previstas na IN SRF nº145/99.

O ponto nodal da controvérsia está em determinar se os valores repassados pelas cooperativas de trabalho aos seus associados são passíveis de dedução, para fins de fixação da base de cálculo da contribuição exigida.

A recorrente, como tudo indica, é uma sociedade cooperativa de trabalho, constituída na forma prevista pelos estritos termos da Lei nº 5.674, de 16/12/1971, por pessoas físicas que, espontaneamente, constituíram a sociedade para viabilizar a sua contratação coletiva.

Neste sentido verifica-se que a sociedade cooperativa é um instrumento de contratação coletiva dos profissionais que integram o seu quadro social (cooperados), que nada mais são do que profissionais que colocam sua atividade individual à disposição da sociedade, a fim de que esta a integre com a dos demais e ofereça a prestação de serviço coletiva aos usuários desses serviços.

Assim, graças a este instrumento de contratação coletiva e de representação, os profissionais cooperados ficam, por exemplo, resguardados da exploração mercantil de que certamente seriam vítimas por parte dos usuários dos seus serviços, agindo a sociedade cooperativa como uma mandatária da vontade de seus cooperados, que os representa e defende os seus interesses.

Somando-se a esta característica está o fato de a sociedade cooperativa não possuir quaisquer fins lucrativos, ou seja, não visa no seu objeto social a perseguição obrigatória do lucro ou qualquer outro resultado econômico para si, tendo como finalidade específica representar seus associados, fomentando suas atividades, individualmente.

Do ponto de vista do objetivo social, significa dizer que a sociedade cooperativa se destina, primordialmente, a auferir, de forma direta ou indireta, vantagem ou proteção econômica para seus associados, aumentando os negócios para todos ao mesmo tempo e procurando reduzir as despesas individuais.

A sociedade cooperativa só existe para servir aos interesses de seus associados, ou como nas próprias palavras do art. 3º da Lei nº 5.764/71:

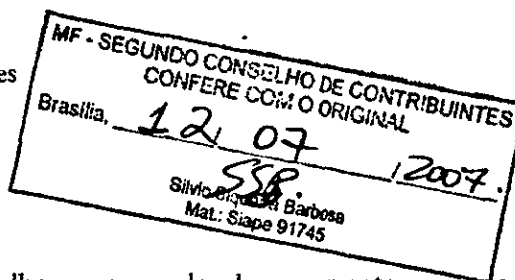
"Art. 3º. Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro."

Por outro lado, não se confundem os atos da sociedade cooperativa com aqueles profissionais que a compõem. Os atos da sociedade visam, exclusivamente, o planejamento, organização e labor dos cooperados, representando os mesmos na negociação, contratação e organização.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 18471.001611/2003-45
Recurso nº : 128.328
Acórdão nº : 201-79.075



2ª CC-MF
Fl.

As cooperativas de trabalho, a exemplo da recorrente, apenas viabilizam a atividade coletiva de seus cooperados, realizando uma atividade de fins econômicos em benefício de todos e jamais em proveito próprio, haja vista que os cooperados não são seus empregados, mas, sim, os seus sócios e destinatários de seus atos.

Os fins sociais das sociedades cooperativas são a prestação de serviços aos seus associados, promovendo sua agregação, organização e composição de um produto, que é levado, em nome dos cooperados, aos seus consumidores, como determina o art. 4º da Lei nº 5.764/71:

"Art. 4º As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas à falência, constituídas para prestar serviços aos associados ...".

Ora, dessa forma, a sociedade cooperativa não presta serviços aos usuários, posto que a sociedade é apenas meio para a negociação, contratação e organização de atividades dos cooperados e, por outro lado, os serviços contratados não são por ela prestados, mas, sim, por seus cooperados associados.

No caso da ora recorrente, que é uma cooperativa de trabalho, esta recebe como associados profissionais, organiza as atividades destes profissionais para que possam ser exercidas da melhor forma e com o menor custo individual, oferecendo em nome destes profissionais cooperados contratos aos seus consumidores, repassando a seus integrantes todo o produto econômico de suas contratações, não possuindo qualquer receita, ou muito menos despesas, *ex-vi* do disposto no art. 80 da Lei nº 5.764/71.

Assim, as atividades da recorrente não se confundem de nenhuma forma com os serviços que são prestados por seus cooperados, posto que esta é uma sociedade que tem como único e exclusivo objetivo representar seus associados, negociar e contratar em nome de seus associados.

Neste sentido o art. 79 da Lei nº 5.764/71 assim define o chamado ato cooperado:

"Art. 79 - Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre eles e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, para a consecução de seus objetivos sociais.

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

Neste sentido, diante da definição legal de ato cooperado, perfeitamente lícita é a conclusão de que a sociedade cooperativa não presta qualquer serviço aos seus usuários, mas, sim, exclusivamente para os seus profissionais cooperados.

Ainda de acordo com a referida lei, verifica-se que o ato cooperativo não implica uma operação de mercado e também não coloca a sociedade cooperativa como prestadora de qualquer serviço.

Vê-se, portanto, que também nesta hipótese a pessoa física não presta qualquer serviço à sociedade cooperativa. A sociedade cooperativa é MEIO ou INSTRUMENTO pelo qual a pessoa física consegue prestar serviços ou trabalhar em determinadas situações.

A sociedade cooperativa serve impessoalmente aos seus associados profissionais, mediante a formalização de contratos com terceiros, em que a eles ficam asseguradas oportunidades de trabalho profissional.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 12 07 2007
Sílvia Araújo Barbosa
Mat: S/ape 91745

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001611/2003-45
Recurso nº : 128.328
Acórdão nº : 201-79.075

As sociedades cooperativas de serviços médicos se verificam “negócios internos” ou atos cooperativos, que são aqueles realizados entre o médico associado e a sociedade cooperativa e “negócios externos”, que são aqueles realizados pela sociedade cooperativa para que esta possa atingir o seu desiderato, ou seja, viabilizar os serviços de seus associados.

Portanto, a sociedade cooperativa não presta quaisquer serviços aos seus usuários, nem auferir quaisquer receitas com prestação de serviços. Os serviços são prestados, única e exclusivamente, pelos profissionais cooperados.

De outro lado, não tendo a sociedade cooperativa objetivo final de lucro e não sendo a prestadora dos serviços contratados, lícita é a conclusão que os seus profissionais cooperados também não lhe prestam quaisquer serviços.

Nas demais sociedades, inclusive as civis, os sócios atuam em nome da pessoa jurídica, enquanto que nas sociedades cooperativas ocorre o contrário, ou seja, a atuação da sociedade é realizada em nome dos cooperados, agindo como instrumento ou como mandatária, representando-os coletivamente.

Ultrapassada a questão acerca da natureza jurídica da sociedade cooperativa, bem como de seus atos com cooperados, tem-se que, desde a edição da Lei nº 5.764/71, as sociedades cooperativas tiveram tratamento diferenciado e favorecido pela legislação ordinária federal e, atualmente, até pela própria Constituição Federal de 1988 (art. 146).

No caso em exame pretende a Fiscalização descaracterizar a sociedade cooperativa com o fito de fazer incidir sobre as receitas de seus cooperados a Cofins calculada com base no faturamento mensal.

No lançamento recorrido, a Fiscalização pretende fazer incidir indiscriminadamente a Cofins sobre os valores repassados aos associados, quando a Lei nº 5.764/71 dispõe de forma expressa que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Nas operações com associados, seja qual for o objeto social da cooperativa, esta não auferir quaisquer receitas, por ser ela mero instrumento ou procuradora dos cooperados. Quando a sociedade cooperativa emite uma nota fiscal de saída de produto, por exemplo, a receita pertence à pessoa jurídica ou física cooperada e jamais à sociedade cooperativa.

Ora, além de subverter as normas legais aplicáveis à Cofins para fazer incidir a contribuição sobre algo que sequer corresponde a receita da sociedade cooperativa,

O Código Tributário Nacional, em seu art. 3º, define tributo como “*toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção a ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.*”

Pois bem, o que se pretende nos presentes autos é tributar toda e qualquer receita dos cooperados, como se receita da recorrente fosse, sob a escusa de, já que não é possível identificar quais são os atos cooperativos e quais não o são, que todos devem ser tributados como se sociedade comercial fossem.

Além de não haver qualquer norma legal que autorize esta medonha conclusão, sob a luz do disposto no art. 3º do Código Tributário Nacional, a tributação jamais poderá ser utilizada como resposta punitiva do Estado a qualquer comportamento, ainda que ilícito seja.

Assinatura



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE CCM O ORIGINAL
Brasília, 12 07 2007
SBB
Sílvia Marques Barbosa
Mat.: Sape 91745

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001611/2003-45
Recurso nº : 128.328
Acórdão nº : 201-79.075

De se notar que até o arbitramento dos lucros das pessoas jurídicas previsto no Regulamento do Imposto sobre a Renda só pode ser efetuado caso não haja outro meio para que se possa identificar o lucro tributável do sujeito passivo, não constituindo, portanto, essa forma de determinação da base de cálculo do tributo como penalidade de qualquer espécie.

Ressalte-se, por oportuno, que a hipótese de arbitramento constitui-se em critério reservado por lei ao Fisco para determinar a base de cálculo do tributo quando inexistir ou for imprestável a escrituração contábil para se apurar o lucro ou as suas receitas.

Destarte, certo é que não é possível considerar os atos cooperativos praticados pela sociedade como receitas próprias, haja vista o disposto na Lei nº 5.764/71.

Por outro lado, as atividades consideradas pela Fiscalização como suficientes para descaracterizar a sociedade cooperativa são absolutamente necessárias ao desempenho de suas atividades sociais, sem as quais não seria viável a contratação coletiva por ela preconizada.

Ressalte-se que a recorrente não pratica quaisquer atos de mercancia, vez que, certamente, ausente a finalidade lucrativa e a obrigatoriedade de retornar o resultado social aos associados na proporção do respectivo trabalho, ou, na linguagem da Lei nº 5.764/71, na "proporção das operações" realizadas com a sociedade.

Não cabe ao Fisco criar nova hipótese de tributação não prevista na legislação para classificar os atos acessórios praticados pela cooperativa como suficientes para descaracterizar a sua natureza jurídica, tornando-se capaz de gerar tributação do resultado global auferido e distribuído na forma da lei aos cooperativados.

Por todas as razões aqui expostas, certo é que: (1) não há previsão legal para as conclusões adotadas pelo lançamento; (2) os atos cooperativos compreendem meios e fins que não podem ser vistos isoladamente; e (3) ainda que se pudesse assim considerar, é imprestável o lançamento efetuado tomando-se por base a descaracterização da sociedade cooperativa, tributando-se toda e qualquer receita apurada de ofício.

Ora, o valor repassado aos associados pela cooperativa constitui remuneração daqueles associados, não constituindo receita da cooperativa, portanto, da recorrente, não compondo, em consequência, a base de cálculo da contribuição por ela devida.

Em socorro deste entendimento adoto as razões de decidir do Conselheiro Eduardo da Rocha Schimidt, Relator do Acórdão nº 202-14.979, *verbis*:

"A questão reclama se aprofunde o exame do conceito de receita, para o que é bom começo da lição de JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELLO:

'... receita é um plus jurídico, de qualquer natureza ou origem, que agrega um elemento positivo, de qualquer natureza ou origem, que agrega um elemento positivo ao patrimônio, dependendo de específico tratamento legal; e que não atribua a terceiro qualquer direito contra o adquirente, não decorra de mero cumprimento de obrigação para um terceiro e nem represente simples direito à devolução de direito anteriormente existente, capital social ou reserva de capital.'

E prossegue:

"A pretensão fazendária objetiva a tributação de valores que não representam ingresso patrimonial para a Contribuinte, foge do conceito mesmo de receita - mais amplo que o faturamento -, violando o princípio da capacidade contributiva. O entendimento



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	12 07 2007
Srt. Ricardo Barbosa	
Mat. Sade 91745	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001611/2003-45
Recurso nº : 128.328
Acórdão nº : 201-79.075

fazendário confunde, equivocadamente, receita com entrada, o que não é juridicamente possível, como assentou o Superior Tribunal de Justiça:

'TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA.'

1. A empresa que agencia mão-de-obra temporária age como intermediária entre o contratante da mão-de-obra e o terceiro que é colocado no mercado de trabalho.
2. A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base de cálculo do fato gerador consistente nessas 'intermediações';
3. O impenimento do tributo em face da remuneração efetivamente percebida conspira em prol dos princípios da legalidade, Justiça tributária e capacidade contributiva.
4. O ISS incide, apenas, sobre a taxa de agenciamento, que é o preço do serviço pago ao agenciador, sua comissão e sua receita, excluídas as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores. Distinção de valores pertencentes a terceiros (os empregados) e despesas, que pressupõem o reembolso. Distinção necessária entre receita e entrada para fins financeiro-tributários. Precedentes do E. STJ acerca da distinção.

5. A equalização, para fins de tributação, entre o preço do serviço e a comissão induz à uma exação excessiva, lideira à vedação ao confisco.

Recuso especial provido. (RE 411580/SP, Rel. Min. Luís Fux, DJU 16.12.2002, p. 253)

Veja-se o seguinte excerto do voto vencedor proferido pelo Ministro LUIZ FUX:

'As entradas são valores que, embora transitando graficamente pela contabilidade das prestadoras, não integram seu patrimônio e, por consequência, são elementos incapazes de exprimir traços de sua capacidade contributiva, nos termos em que exige a Constituição da República (Art. 145, § 1º)

As receitas, ao contrário, correspondem ao benefício efetivamente resultante do exercício da atividade profissional. Passam a integrar o patrimônio das prestadoras. São exteriorizadoras de sua capacidade contributiva'.

Na mesma linha já decidiu esta Primeira Câmara no Acórdão nº 201-73.944, Relator o Conselheiro Jorge Freire, de cujo voto extrai-se:

"Dúvida não há de que quando a legislação menciona que a base de cálculo da COFINS é o faturamento, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza, está se referindo às atividades comerciais próprias do sujeito passivo da relação jurídico tributária e não o de terceiros.

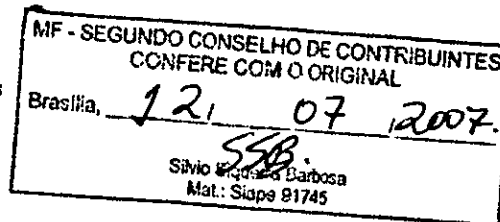
Assim, nem toda receita que circula pelo caixa da empresa necessariamente será base impositiva da COFINS. E nesse sentido esta Câmara já decidiu quando julgou o Recurso nº 109.019, relatado pelo ilustre Dr. Sérgio Gomes Velloso, quando ficou assentado que o valor referente ao repasse de verbas de empresas consorciadas à empresa responsável pela administração da obra a cargo daquelas, não constituía faturamento a ensejar a incidência da norma impositiva.

Da mesma forma ocorre em relação às chamadas comissões. Embora os valores referentes tais comissões adentrem no caixa da autuada, e isso é inconteste, os mesmos são escriturados em contas redutoras de vendas (comissões a pagar), as quais compensam os montantes lançados em receita. Demais disso, conforme constata-se às fls.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 18-471.001611/2003-45
Recurso nº : 128.328
Acórdão nº : 201-79.075



138/177, uma vez repassados tais valores às agências de publicidade, estas emitem nota fiscal de prestação de serviços."

Este entendimento é, também, consagrado pelo Primeiro Conselho, no Acórdão nº 101-93.011, Relatora a Conselheira Sandra Faroni:

"OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE CONTABILIZAÇÃO

Comprovado que as receitas tidas pela fiscalização como omitidas referem-se a vendas de mercadorias de terceiros, recebidas em consignação, sobre as quais a empresa auferiu apenas receita de prestação de serviços (comissão sobre vendas), cancela-se a exigência correspondente.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - As conclusões ao IRPJ a respeito de omissão de receitas aplicam-se aos lançamentos do PIS, Finsocial, Cofins, IRRF e Contribuição Social, eis que afetam da mesma forma as exações.

MULTA - REDUÇÃO DE OFÍCIO - Aplica-se a futa pretérito não definitivamente julgado a legislação tributária que comine penalidade menos gravosa que a prevista na lei em vigor ao tempo da infração. Recurso voluntário provido em parte."

Por fim, releva notar que a Secretaria da Receita Federal já reconheceu a possibilidade da segregação das receitas das meras entradas para fins de incidência do PIS e da Cofins, como é exemplo o Ato Declaratório SRF nº 7/2000:

"ATO DECLARATÓRIO Nº 7, DE 14/02/2000 (DOU e 16.02.2000)

Dispõe sobre o tratamento tributário aplicável às receitas das pessoas jurídicas subordinadas a Fundo de Compensação Tarifária aprovado pelo Poder Público.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições declara que:

I - os valores recebidos por empresas concessionárias ou permissionárias de serviço público de transporte urbano de passageiros, subordinados ao sistema de compensação tarifária, que devem ser repassados a outras empresas do mesmo ramo, por meio de fundo de compensação criado ou aprovado pelo Poder Público Concedente ou Permissionário, não integram a receita bruta, para os fins da legislação tributária federal.

II - os valores auferidos a título de repasse, de fundo de compensação tarifária integram a receita bruta, devendo ser consideradas na determinação da base de cálculo dos impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal." (grifei)

Pretender-se, pois, exigir da recorrente a Cofins sobre receitas que têm como destinatários os profissionais cooperados e que são a eles repassadas, ao argumento de que a Cofins é calculada com base no faturamento, correspondente à receita bruta da pessoa jurídica, entendendo-se esta como "a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação adotada para as receitas" (Lei nº 9.718/1998, arts. 2º e 3º, § 1º), os resultados pela recorrente auferidos tornam-se distorcidos.

Contudo, esse entendimento não mais prevalece, uma vez que o citado § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em sessão de 09/11/2005, no julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 357.950, 358.273 e 346.084.

Com isso, a base de cálculo da Cofins passa a ser aquela outrora estabelecida pelo art. 2º da Lei Complementar nº 70/91, qual seja, a "receita bruta das vendas de mercadoria, de mercadorias e serviços e serviços de qualquer natureza."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 12/07/2007.

SSB
Sávio Siqueira Barbosa
Mat.: SIAPE 91745

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001611/2003-45
Recurso nº : 128.328
Acórdão nº : 201-79.075

Com efeito, a análise da natureza contábil dos valores ingressados no patrimônio do contribuinte se faz imperiosamente necessária, na medida em que, consoante o entendimento do STF, nem todo ingresso de valor nas contas de uma empresa enseja a tributação pela Cofins, porque não decorre de faturamento de vendas, de serviços ou de ambos.

Muito pelo contrário, a base de cálculo da Cofins, segundo a decisão proferida pela mais alta Corte, somente pode englobar as receitas efetivamente auferidas em razão das operações decorrentes da atividade fim do contribuinte, que decorram quer da venda de mercadorias, quer da prestação de serviços ou de ambos, não se considerando valores recebidos a outro título, como no caso, para serem destinadas a terceiras empresas, aos quais ditos valores pertencem.

Nesse aspecto, então, prescreve o art. 1º do Decreto nº 2.346/97 que a Administração Pública tem o dever de observar as decisões proferidas pelo STF em sede definitiva, que estabelecem, de forma inequívoca, a interpretação do texto constitucional, logo, impõe-se seja negado provimento ao Recurso Especial aqui combatido, vez que está fundamentado em norma já declarada inconstitucional.

Diante do exposto dou **provimento** ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2006.

Antonio Mário de Abreu Pinto
ANTONIO MÁRIO DE ABREU PINTO

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MP - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	12, 07, 2007.
Silvia Regina Barbosa Mat.: Siape 91745	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001611/2003-45
Recurso nº : 128.328
Acórdão nº : 201-79.075

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

De fato, o novo regime de tributação previsto na MP nº 1.858-7, de 199, passou a vigor a partir de novembro de 1999, conforme esclarecido pelo Ato Declaratório SRF nº 088, de 17 de novembro de 1999:

"O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e, tendo em vista o disposto na Medida Provisória nº 1.858, de 1999, declara 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.

EVERARDO MACIEL".

A redação da MP nº 1.858 permaneceu a mesma até a reedição de nº 8. A MP nº 1.858-9, de 24 de setembro de 1999, dispôs da seguinte forma:

"Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

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.

§ 1º Para os fins do disposto no inciso II, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.

§ 2º Relativamente às operações referidas nos incisos I a V do caput:

I - a contribuição para o PIS/PASEP será determinada, também, de conformidade com o disposto no art. 13;

II - serão contabilizadas destacadamente, pela cooperativa, e comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie do bem ou mercadorias e quantidades vendidas.

Art. 16. As sociedades cooperativas que realizarem repasse de valores a pessoa jurídica associada, na hipótese prevista no inciso I do artigo anterior, deverão observar o disposto no art. 66 da Lei nº 9.430, de 1996".

As alterações efetuadas na reedição de nº 9 referiram-se às cooperativas de produção, uma vez que as exclusões efetuadas referiram-se apenas a atos praticados por tais cooperativas.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	12 07 2007.
Silvio Siqueira Barbosa Mat.: Sape 91745	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001611/2003-45
Recurso nº : 128.328
Acórdão nº : 201-79.075

Observe-se a mensagem de veto nº 1.243, de 30 de dezembro de 2002, à Lei nº 10.637, de 2002 (https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/Mensagem_Veto/2003/Mv795-03.htm)

- arts. 9º, 33 e 67:

"Art. 9º As sociedades cooperativas pagam a contribuição para o PIS/Pasep à alíquota de 1% (um por cento) sobre a folha de pagamento mensal, relativamente às operações praticadas com associados, e à alíquota de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), sobre o faturamento do mês, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados, conforme dispõe o § 1º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998."

"Art. 33. São isentas da Cofins as sociedades cooperativas, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades, de acordo com o disposto no art. 6º, inciso I, da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991."

"Art. 67. Os arts. 9º e 33 desta Lei alcançam os fatos geradores ocorridos a partir de 29 de junho de 1999, ficando revogados os arts. 15 e 16 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, o § 1º do art. 7º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, os §§ 1º e 2º do art. 48 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e o inciso VI do art. 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998."

Razões do veto:

"Os arts. 9º e 33 restabelecem normas de incidência, respectivamente, da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins aplicáveis às sociedades cooperativas, vigentes até meados de 1999, as quais foram alteradas por darem ensejo a graves distorções concorrenciais, principalmente por alcançar todas as atividades tidas como cooperativas, inclusive consumo e crédito."

Ressalte-se que as alterações objetivaram construir um modelo de tributação onde apenas às cooperativas de produção passou a ser dado justo privilégio.

Assim, tais dispositivos, que retroagiriam aos fatos geradores ocorridos a partir de junho de 1999 (art. 67), produziriam uma perda de arrecadação, em 2003, da ordem de R\$ 1,2 bilhão, sendo que, destes, R\$ 445 milhões se referem a arrecadação corrente, que se reproduziria nos anos subsequentes.

Ademais, o art. 67 deve também ser vetado pela revogação do inciso VI do art. 14 da Lei nº 9.718, de 1998, a qual obriga ao lucro real as empresas que exploram as atividades de factoring, sem nenhuma justificativa plausível, e que resultaria em potencial perda de arrecadação ao passar a permitir que essas empresas optem pelo lucro presumido.

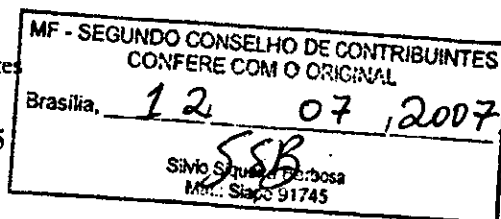
Assim, por conflitar com normas da Lei de Responsabilidade Fiscal, por comprometer o equilíbrio fiscal e, por consequência, desatender ao interesse público, é de propor o veto dos referidos dispositivos, cabendo destacar que as revogações contidas na versão original podem ser tidas como tácitas, dadas as alterações promovidas no texto legal."

Portanto, as disposições que permitiriam que outras cooperativas apurassem as contribuições da forma pretendida pela recorrente foram vetadas.

Destaque-se que a isenção concedida às sociedades cooperativas pela LC nº 70, de 1991, art. 6º, I, teria sido revogada Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, art. 23, II, a:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001611/2003-45
Recurso nº : 128.328
Acórdão nº : 201-79.075

"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;

Art. 23. Ficam revogados:

(...)

II - a partir de 30 de junho de 1999:

a) os incisos I e III do art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991;

(...)"

A referida disposição foi reproduzida nas reedições da MP¹, até finalmente constar do art. 93, II, a, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001:

"Art. 93. Ficam revogados:

(...)

II - a partir de 30 de junho de 1999:

a) os incisos I e III do art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991;"

Como a Lei nº 9.718, de 1998, redefiniu a base de cálculo da Cofins como sendo a totalidade das receitas da pessoa jurídica e considerando ainda a disposição do *caput* do art. 195 da Constituição Federal, a totalidade dos valores pagos à sociedade cooperativa pelos usuários dos planos de saúde estaria sujeita à Cofins a partir de julho de 1999.

No que tange à questão da legalidade e constitucionalidade das alterações, cabem as seguintes considerações.

Sobre os atos cooperativos e a incidência de tributos dispõe a Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, da seguinte forma:

"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.

Art. 85. As cooperativas agropecuárias e de pesca poderão adquirir produtos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem.

Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.

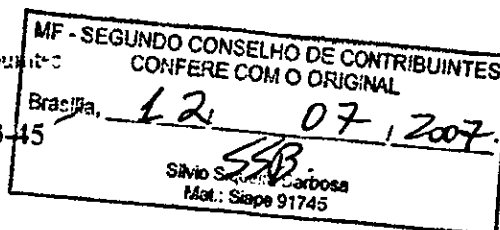
Parágrafo único. No caso das cooperativas de crédito e das seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas, o disposto neste artigo só se aplicará com base em regras a serem estabelecidas pelo órgão normativo.

Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do 'Fundo de Assistência Técnica,

¹ As reedições foram as seguintes: 1.858-7, 1.858-8, 1.858-9, 1.858-10, 1.858-11, 1.991-12, 1.991-13, 1.991-14, 1.991-15, 1.991-16, 1.991-17, 1.991-18, 2.037-19, 2.037-20, 2.037-21, 2.037-22, 2.037-23, 2.037-24, 2.037-25, 2.113-26, 2.113-27, 2.113-28, 2.113-29, 2.113-30, 2.113-31, 2.113-32, 2.158-33, 2.158-34.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001611/2003-45
Recurso nº : 128.328
Acórdão nº : 201-79.075

Educacional e Social' e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos."

Sobre o tratamento tributário do ato cooperativo dispôs a Constituição Federal o seguinte:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas."

Não houve, até a presente data, expedição de lei complementar regulando o tratamento do ato cooperativo.

No MI-701 (Mandado de Injunção impetrado pela Unimed Paulistana - Cooperativa de Trabalho Médico), o Supremo Tribunal Federal decidiu o seguinte, de acordo com o Boletim Informativo de Jurisprudência nº 363 (<http://gemini.stf.gov.br/cgi-bin/nph-brs?d=INFO&s1=ato+cooperativo&u=http://www.stf.gov.br/noticias/informativos/default.asp&Sect1=IMAGE&Sect2=THESOFF&Sect3=PLURON&Sect6=INFON&p=1&r=1&f=G&l=20>, acesso em 16 ago 2005):

"O Tribunal não conheceu de mandado de injunção impetrado pela Unimed Paulistana - Cooperativa de Trabalho Médico em que se alegava omissão legislativa caracterizada pela não edição de lei complementar estabelecendo 'adequado tratamento tributário dos atos cooperativos', nos termos do art. 146, III, c, da CF, e se requeria a concessão da ordem para afastar a 'exigibilidade da retenção das contribuições alcançadas pela Lei nº 10.833/83 - COFINS, PIS e CSLL' (CF: 'Art. 146. Cabe à lei complementar ... III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.'). Entendeu-se, com base na jurisprudência do STF, inadequado o manejo do writ injuncional, em face da inexistência de situação configuradora de lacuna técnica que inviabilizasse o exercício de direitos e liberdades constitucionais (CF, art. 5º, LXXI), tendo em vista haver, no cenário jurídico, diversas leis ordinárias disciplinando sobre tributação das cooperativas (Lei 10.684/2003, art. 17; Lei 10.833/2003, art. 10, VI; Lei 10.865/2004, arts. 39 e 48; MP 9.718/98, art. 3º, §9º e art. 15). Ressaltou-se que, apesar dessas normas não terem a envergadura complementar a que alude o art. 146, III, c, da CF, a discussão em torno da constitucionalidade das mesmas haveria de ser formulada em ação direta de inconstitucionalidade, sob pena de se conferir ao mandado de injunção contornos próprios de processo objetivo. MI 701/DF, rel. Min. Marco Aurélio, 29.9.2004. (MI-701)";

A ementa do acórdão aprovado por unanimidade foi a seguinte (MI 701/DF. Tribunal Pleno. Relator: Min. Marco Aurélio. Julgamento: 29 de setembro de 2004. DJ de 04 de fevereiro de 2005, p. 8. Ementário: v. 02178-01, p. 38):

"MANDADO DE INJUNÇÃO - OBJETO. O mandado de injunção pressupõe a inexistência de normas regulamentadoras de direito assegurado na Carta da República. Isso não ocorre relativamente às sociedades cooperativas e ao adequado tratamento tributário previsto na alínea 'c' do inciso III do artigo 146 da Constituição Federal."

400



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 12, 07, 2007.
Silvio Barbosa
Mat.: Sape 91745

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001611/2003-45
Recurso nº : 128.328
Acórdão nº : 201-79.075

Portanto, tem-se que a matéria é regulada por leis ordinárias, que, se não contestadas por meio de ação direta, permanecerão em vigor até, em tese, a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, quando será possível a apresentação de Mandado de Injunção com o objetivo de sanar a omissão legislativa.

A questão a ser analisada, portanto, é de saber se a Lei nº 5.764, de 1971, art. 87, continua ainda em vigor.

Com a revogação das disposições anteriores pela MP nº 1.858-6, de 1999, os atos cooperativos passaram a ser tributados pelo PIS.

O afastamento da referida revogação requereria o reconhecimento da inconstitucionalidade da medida provisória, questão que não pode ser matéria de processo administrativo, especialmente em função do disposto no art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2006.

JOSE ANTONIO FRANCISCO