



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

**Processo n°** 13982.000691/2009-23  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3202-000.896 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de setembro de 2013  
**Matéria** COFINS. ATO COOPERADO  
**Recorrente** COOPERATIVA DOS TRANSPORTADORES DE CARGA DA REGIÃO DE TANGARÁ - COOTRATAN  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/11/2008

COFINS. COOPERATIVA. ATO COOPERADO. NÃO-INCIDÊNCIA.

Ato cooperado é aquele praticado entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais (artigo 79 da Lei nº 5.764/1971).

A não-incidência de COFINS restringe-se a atos cooperados praticados entre a cooperativa e seus associados.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Ausente momentaneamente a conselheira Tatiana Midori Migiyama.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente.

Gilberto de Castro Moreira Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (DRJ/FNS), que julgou improcedente a impugnação da Recorrente.

Para descrever os fatos, e também por economia processual, transcrevo o relatório constante do acórdão da DRJ/REC, *verbis*:

*Trata-se de Auto de Infração relativo à falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e para o Programa de integração Social (PIS) e de formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), referente ao período 01/2005 a 11/2008.*

*A empresa em epígrafe trata-se de uma cooperativa de transporte rodoviário de carga. Em procedimento fiscal relativo ao período em questão foram verificadas as DCTF — Declaração de Créditos e Débitos Tributários Federais, onde se apurou não ter havido qualquer declaração ou apuração de valores devidos a título de PIS/Pasep e de Cofins.*

*A base de cálculo considerada pela fiscalização foi o faturamento, correspondente à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas pelas sociedades cooperativas, independentemente da atividade por elas exercidas e da classificação contábil adotada para a escrituração das receitas.*

*Das deduções relativas ao período de 01/01/2005 a 30/11/2005, não foi considerado o valor informado a título de sobras líquidas. Concluiu a autoridade fiscalizadora que no período em questão não existiram sobras líquidas pelo fato de não ter havido a contabilização de valores nas contas de Reserva Legal e FATES, sendo que, conforme o art. 28 da Lei nº 5.764/71 estas reservas são constituídas por 10% e 5%, respectivamente, da sobra líquida. Salienta, ainda, que o valor informado refere-se ao resultado contábil total da empresa — atos cooperados e não cooperados — sendo que o art. 87 da Lei nº. 5.764/71 exige que o contribuinte apure em separado o resultado dos atos cooperados (sobras) e os resultados dos atos não cooperados.*

*A partir de 01/12/2005, foram excluídos do cálculo: os ingressos decorrentes de atos cooperativos, entendendo-se como tal as parcelas repassadas aos associados, quando decorrentes de serviços de transporte rodoviário de cargas por estes prestados à cooperativa; a dedução das sobras líquidas apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício (12/2005), antes da*

*destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (Fates).*

*A COFINS e o PIS/Pasep foram apurados nas planilhas de fls. 75/76 e informados nos autos de infração de fls. 002 /022 (Cofins) e fls. 23/43 (PIS).*

*A juízo da autoridade fiscal, a autuada adotou conduta que teve por fim impedir o conhecimento por parte da administração tributária do total das exações devidas pela mesma durante o período de 2005 a 2008, em razão de não ter informado em DCTF qualquer valor devido a título de PIS e de Cofins. Acrescenta que o contribuinte entregou os Demonstrativos das Contribuições (Dacon) do período em questão, demonstrando as receitas obtidas da intermediação dos serviços de fretes, mas considerando que todas as receitas seriam decorrentes de ato cooperado, embora soubesse que grande parte era decorrente de ato não cooperado.*

*Devido à inércia e à omissão do contribuinte, bem como ao fato de que a conduta adotada abrangeu todo o período fiscalizado, o fisco entendeu que não houve um erro de fato, mas sim que o autuado incorreu no disposto nos artigos 71 e 72 da Lei nº. 4.502 de 30 de novembro de 1964, os quais definem a conduta de sonegação e fraude. Por este motivo, aplicou a multa prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº. 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº. 11.488/2007.*

*Em sua defesa, a contribuinte alega, inicialmente, que todas as prestações de serviços realizadas pela ora impugnante foram feitas por cooperados, pelo que a cobrança do PIS/Cofins oriunda de ato cooperado é indevida.*

*Remete à Lei nº. 11.196 de 2005, que, através do seu art. 46 alterou o art. 30 da Lei nº. 11.051/2004, onde passou a reconhecer o direito das sociedades cooperativas de crédito e de transporte rodoviário de cargas de exclusão da base de cálculo de ingressos decorrentes do ato cooperado na apuração dos valores devidos a título de Cofins e PIS — faturamento. Cita o art. 79 da Lei nº. 5.764/71 e argumenta que os resultados devem ser obrigatoriamente repassados aos cooperados, posto que as cooperativas não podem visar lucros, motivo pelo qual a sociedade cooperativa não pode ser tributada por receitas que não são suas. Esclarece que realiza somente atos cooperados, prestando serviços a terceiros com veículos de cooperados e somente com estes, que o resultado positivo desses atos pertence, proporcionalmente, a cada um dos cooperados, e que inexistente faturamento resultante de atos cooperativos que possa ser titularizado pela sociedade.*

*Por fim, requer: a) que se declare nulo o auto de infração; b) a concessão de produção de todos os meios de prova em direito admitidas, especialmente a documentos inclusa, bem como as demais que se fizerem necessária; c) que todas as intimações relativas à presente defesa sejam encaminhadas aos advogados que esta subscrevem.*

Em sua decisão, a DRJ/FNS, por unanimidade, houve por bem julgar improcedente a impugnação. A ementa do acórdão foi assim formulada:

*COFINS. CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. COOPERATIVAS DE TRABALHO.*

*A Cofins cumulativa devida pelas sociedades cooperativas de trabalho será calculada com base no seu faturamento mensal, assim entendido como a receita bruta definida no art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998, da qual podem ser excluídos somente os valores autorizados pela legislação de regência.*

*Período de apuração: 01/01/2005 a 30/11/2008*

Inconformada com a decisão da DRJ/RPO, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário, onde repisa os argumentos apresentados anteriormente.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior, Relator.

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A questão central dos autos cinge-se ao conceito de ato cooperativo (ou cooperado) para fins de incidência ou não da COFINS.

A Lei nº 5.764/1971 assim dispõe sobre o ato cooperativo:

*“Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estas 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. 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.*

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

*Art. 88. Poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas para melhor atendimento dos próprios objetivos e de outros de caráter acessório ou complementar (redação dada pela MP no 2.15835/ 2001).*

(...)

*Art. 111. Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei.*

O artigo 6º da Lei Complementar 70/1991, por sua vez, dispunha que:

*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.*

Posteriormente, a Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, e suas reedições (culminando na MP nº 2.158-35, de 2001), revogou expressamente, a partir de 30 de junho de 1999, a isenção da Cofins quanto aos atos cooperativos próprios das finalidades das cooperativas, prevista no artigo 6º, inciso I, da Lei Complementar nº 70/1991. Tal revogação, a meu ver, é possível, já que não há obrigatoriedade de edição de lei complementar para disciplinar a matéria em voga.

Com o advento da Lei nº. 11.196/2005, alterando o artigo 30 da Lei nº 11.051/2004, é que se passou a reconhecer o direito das sociedades cooperativas de crédito e de transporte rodoviário de cargas excluírem, na apuração dos valores devidos a título de PIS e Cofins, os ingressos decorrentes do ato cooperativo, *verbis*:

*Art. 30. As sociedades cooperativas de crédito e de transporte rodoviário de cargas, na apuração dos valores devidos a título de Cofins e PIS-faturamento, poderão excluir da base de cálculo os ingressos decorrentes do ato cooperativo, aplicando-se, no que couber, o disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e demais normas relativas às cooperativas de produção agropecuária e de infra-estrutura.*

Vê-se, portanto, que, até o mês de novembro de 2005, as cooperativas estavam sujeitas à tributação pelo PIS e COFINS sobre a totalidade de suas receitas, sendo que, após esse período, passou a ser possível a exclusão dos ingressos decorrentes do ato cooperado.

Conforme se infere da decisão recorrida, “O disposto na legislação acima descrita foi observado pela autoridade fiscalizadora e embasa o lançamento. Primeiramente foi verificado o faturamento da cooperativa, correspondente à totalidade das receitas auferidas e, em seguida, foram excluídos do cálculo as deduções permitidas em lei, conforme o período. No caso dos ingressos decorrentes de atos cooperativos, a exclusão do cálculo se deu apenas a partir de 01/12/2005, conforme expressa previsão legal em vigor”.

A fiscalização (fls. 276), até o mês de novembro de 2005, considerou:

... como a sendo a única dedução específica admitida para as cooperativas de transporte rodoviário de cargas a dedução da base de cálculo do valor das sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, destinadas à constituição do Fundo de Reserva (Reserva Legal) e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (Fates), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764/71, de acordo com o disposto na Lei nº 10.676/03 art. 12, § 22, com efeitos retroativos a 12/11/99, e IN SRF nº 635/06, art. 10.

Compulsando as planilhas apresentadas pelo contribuinte adunados as fls. 063 a 074, não identificamos a contabilização de valores nas contas Reserva Legal e FATES. (contas contábeis nº 2445— 2.4.01.05.01 e 2442— 2.4.01.05.02).

Desta forma, se considerarmos que conforme o artigo 28 da Lei nº 5.764/71 estas reservas são constituídas por 10 % e 5 %, respectivamente, da sobra líquida, há de se concluir que no período em questão não existiram sobras líquidas a serem deduzidas da base de cálculo em análise.

A partir de dezembro de 2005, a fiscalização passou a excluir, corretamente, da base de cálculo da COFINS, os ingressos decorrentes do ato cooperativo (fls. 277).

Entretanto, o seguinte trecho do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal apontou a divergência entre o entendimento da fiscalização e o do Recorrente:

*Percebe-se pelos preenchimentos das planilhas pelo contribuinte (fls. 063 a 073), que o mesmo inadvertidamente computou como "ato cooperado" toda a sua prestação de serviços e/ou receitas, ou seja, muito embora possua grande parcela de sua receita advinda da prestação de serviços por intermédio de terceiros NÃO cooperados, considerou-os como se cooperados fossem.*

Ora, a legislação anteriormente mencionada limita os atos cooperativos aos praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. Correto, portanto, o entendimento da fiscalização neste tema.

Diferente não é o que prega o Superior Tribunal de Justiça e o CARF, senão vejamos:

*TRIBUTÁRIO – LEI N. 5.764/71 – ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS – NÃO-INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA – ALTERAÇÃO DE ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL.*

*1. A controvérsia essencial dos autos restringe-se à incidência de contribuição social, no caso, PIS e COFINS, sobre a receita oriunda dos atos cooperativos típicos de sociedades de cooperativas de crédito.*

*2. A questão debatida nos autos foi amplamente examinada pelo Superior Tribunal de Justiça. O posicionamento até então majoritário consignava que*

*a decretação ou não da incidência de contribuição social sobre atos cooperativos próprios das embargantes encontrava óbice constitucional. Entendia-se que o Tribunal de origem firmara-se em matéria de natureza constitucional; logo intransitável o recurso especial, porquanto esbarrava na competência atribuída pela Constituição da República ao STF, pela via do recurso extraordinário, na forma do art. 102, inciso III.*

*3. Esse entendimento jurisprudencial, todavia, sofreu alteração. O STJ atualmente declara que a prática de atos cooperativos, realizados na forma descrita na Lei n. 5.764/71, não configura a hipótese de incidência da COFINS ou do PIS, caracterizando-se, conseqüentemente, indevida. Destarte, frise-se, in casu, a não-incidência de contribuição social nos atos cooperados, compreendidos a captação de recursos de cooperados, os empréstimos a cooperados e as aplicações financeiras.*

*4. A não-incidência do PIS e da COFINS, nos termos da jurisprudência dominante do STJ, em casos de cooperativas, restringe-se a atos cooperados praticados, exclusivamente, entre a cooperativa e seus associados.*

*Embargos de declaração acolhidos, com efeitos infringentes, exclusivamente para determinar indevida a incidência tributária, in casu, COFINS e PIS, sobre atos cooperativos típicos realizados pelas embargantes, praticados conforme dispõe a Lei n. 5.764/71, nos termos deste voto.*

*(EDcl no REsp 778.420-MG, rel. Ministro Humberto Martins)*

*PIS/COFINS. COOPERATIVAS DE SERVIÇOS MÉDICOS. ATO COOPERATIVO. FALTA DE PERTINÊNCIA COM O FATURAMENTO OU RECEITA BRUTA.*

*Ato cooperativo é aquele praticado entre a cooperativa e seus cooperados, destinado à consecução dos objetivos sociais da entidade. Apenas se o ato cooperativo se configurasse em relação aos pagamentos que a cooperativa recebe ou seja, em relação à receita é que se poderia cogitar de alguma implicação em relação à incidência de PIS/Cofins, sendo, no entanto, indiferente para tal incidência, o fato de o ato cooperativo vir a se configurar em relação aos pagamentos que a cooperativa realiza.*

*(Acórdão 3403-001.916, rel. Conselheiro Ivan Allegrette)*

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É como voto.

Gilberto de Castro Moreira Junior

Processo nº 13982.000691/2009-23  
Acórdão n.º **3202-000.896**

**S3-C2T2**  
Fl. 371

---

CÓPIA