



CONSELHO DE CONTRIBUINTE



Processo nº
Data da autuação:
Rubrica:

04/353.221/2002
10/09/2002
Fls. 114

Acórdão nº 15.285

Sessão do dia 10 de dezembro de 2015.

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 11.224

Recorrente: **COOPERATIVA INTERNACIONAL DE TRABALHOS ALTERNATIVOS LTDA. - CITA**

Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Relator: Conselheiro **FERNANDO DA COSTA GUIMARÃES**

Representante da Fazenda: **MARIO MOREIRA PADRÃO NETO**

ISS – COOPERATIVAS

A prestação de serviço a terceiro efetuada por cooperativas configura fato gerador do ISS, sujeitando-as ao tributo. Recurso voluntário improvido. Decisão unânime.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

R E L A T Ó R I O

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 97/100, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se da análise de recurso voluntário referente à decisão do Coordenador da F/CRJ, que julgou improcedente a impugnação e manteve o Auto de Infração nº 51.697/02 (fl.02).



CONSELHO DE CONTRIBUINTE



Processo nº
Data da autuação:
Rubrica:

04/353.221/2002
10/09/2002
Fls. 114

Acórdão nº 15.285

DOS FATOS

Consta do Auto de Infração nº 51.697/02 o trecho abaixo transcrito:

O contribuinte, que exerce a atividade de Cooperativa de Trabalho, deixou de recolher o ISS devido no período contínuo de agosto de 2001 a julho de 2002, tendo escriturado o Livro Registro de Apuração do ISS (modelo 3). O débito apurado de ISS em valor histórico é de R\$ 94.461,13 (noventa e quatro mil, quatrocentos e sessenta e um reais e treze centavos), conforme quadro demonstrativo em anexo, parte integrante desta notificação fiscal. Ao valor histórico corrigido do tributo, serão adicionados os acréscimos moratórios nos termos do artigo 181 da Lei no 691/84, alterada pela Lei no 2549/97 e a multa penal proporcional acima indicada.

Em 27/09/02, às fls.09/17, a Contribuinte apresentou impugnação, na qual alega, em resumo:

- A Impugnante é uma sociedade cooperativa de trabalho, constituída na forma prevista pela Lei no 5.674, de 16/12/1971, por pessoas físicas que operam, sobretudo no ramo de fornecimento de mão de obra e que, espontaneamente, constituíram a sociedade para viabilizar a sua contratação coletiva;
- Assim, graças a este instrumento de contratação coletiva e de representação, os profissionais cooperados ficam, por exemplo, resguardados da exploração mercantil de que, eventualmente, seriam vítimas no mercado por parte das grandes empresas, que exploram esse ramo de atividade, agindo a sociedade cooperativa como uma perfeita mandatária da vontade de seus cooperados representando e defendendo os seus interesses;
- Somando-se a esta característica está o fato da sociedade cooperativa não possuir quaisquer fins lucrativos, ou seja, não visa no seu objeto social, a perseguição obrigatória do lucro, tendo como finalidade específica, fomentar atividades, desenvolver a economia e representar seus associados;
- 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;
- 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. As cooperativas de trabalho, a exemplo da Impugnante, viabilizam a atividade coletiva de seus cooperados, realizando uma atividade de fins econômicos em benefício de todos;



CONSELHO DE CONTRIBUINTE



Processo nº
Data da autuação:
Rubrica:

04/353.221/2002
10/09/2002
Fls. 114

Acórdão nº 15.285

- Os fins sociais das sociedades cooperativas, qualquer que seja o seu objeto social, 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 artigo 4º da Lei nº 5.764/71;
- 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 Impugnante, que é uma cooperativa de trabalho, esta recebe como associados profissionais, sobretudo da área de fornecimento de mão de obra, 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 artigo 80 da Lei nº 5.764/71;
- Diante da definição legal de ato cooperativo, dada pelo art.79 da Lei nº 5.764/71, 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;
- 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;
- Constitui um gritante equívoco a investidura do poder de tributar sobre as sociedades cooperativas, tentando lhes atribuir receita que não lhes pertence ou a condição de contribuinte de tributos de que sequer pode praticar o fato gerador. E isto porque não se pode apropriar a receita auferida pelos cooperados como proveniente de atividade cooperativa para fins de incidência a fim de nela fazer incidir vários tributos, a exemplo do Imposto Sobre Serviços de qualquer natureza e as Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, posto que, as sociedades cooperativas não são contribuintes desses tributos, aliás, estão até impedidas pela Lei no 5,764/71 de praticar o fato gerador desses tributos;
- Contribuintes do ISS são, na verdade, os cooperados, verdadeiros e autênticos prestadores do serviço, uma vez que, praticam o fato gerador da obrigação tributária e, que inclusive, recolhem o tributo individualmente, o que afasta, ainda mais, qualquer hipótese de incidência do ISS sobre os valores que sequer são receitas das sociedades cooperativas e, que se tributados constituiriam uma dupla tributação na pessoa física;



CONSELHO DE CONTRIBUINTE



Processo nº
Data da autuação:
Rubrica:

04/353.221/2002
10/09/2002
Fls. 114

Acórdão nº 15.285

- Nos estritos termos do Decreto-Lei no 406/68, o fato gerador do ISS é a prestação de serviço por empresa ou profissional autônomo, sendo sua base de cálculo o preço do serviço (arts. 8º e 9º). Assim, o ISS somente incide sobre a prestação remunerada, por empresa, ou por profissional autônomo de qualquer dos serviços constantes na lista oferecida pela lei complementar.

Em 24/07/07, à fl.70, o Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, com base no parecer de fls.62/69, julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve o Auto de Infração nº 51.697/02, em todos os seus termos.

Em 19/07/07, a Contribuinte apresentou recurso voluntário de fls.74/84, no qual ratifica suas alegações anteriores.”

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

A primeira questão a ser abordada consiste em determinar se os serviços a que se refere o auto de infração são prestados pela sociedade ou por seus associados.

Certamente, a execução material dos serviços contratados por pessoas jurídicas se dá, em geral e por enquanto, por atuação de seres humanos, na condição de caixas, recepcionistas, seguranças, médicos etc. Todavia, quem contrata a prestação dos serviços é a pessoa jurídica.

O usuário que necessita da mão de obra fornecida pela Recorrente procura não o associado e sim a cooperativa, pois esta é que garante a realização e qualidade dos serviços. A prestadora dos serviços é a sociedade cooperativa que os contrata, fornecendo a mão de obra solicitada por seu cliente.



CONSELHO DE CONTRIBUINTE



Processo nº
Data da autuação:
Rubrica:

04/353.221/2002
10/09/2002
Fls. 114

Acórdão nº 15.285

Afaste-se, igualmente, a alegação de que a sociedade cooperativa não busca a realização de lucros. O ISS tem como fato gerador a prestação de serviços e não, como acontece com o imposto sobre a renda, a obtenção de renda ou proventos de qualquer natureza. Assim, as prestações de serviços realizadas pela Recorrente acham-se dentro do campo de incidência do Imposto sobre Serviços, ainda que prestados sem intenção de lucro.

É bem de ver que alguns atos realizados por cooperativas gozam de isenção tributária, quando prevista na lei municipal.

A Constituição Federal, em seu art. 146, inciso III, alínea “c”, estatui que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre “adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas”.

“Denominam-se atos cooperativos”, dispõe a Lei nº 5.764/71, em seu art. 79, “os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, para consecução dos objetivos sociais”.

Ora, no caso dos autos, não se trata de nenhum desses atos definidos como cooperativos e sim de atos externos, praticados pela cooperativa, em relação a terceiros.

Não há, pois, nenhum impedimento legal às exigências formuladas no auto e infração.

Pedimos vênha, para transcrever os verbetes das Súmulas do STF e ementas das decisões judiciais e desse Conselho arroladas pelo douto Representante da Fazenda:

Súmulas do STF:

- 081. As cooperativas não gozam de isenção de impostos locais, com fundamento na Constituição e nas leis federais.
- 084. Não estão isentos de impostos de consumo os produtos importados pelas cooperativas.
- 436. É válida a Lei no 4.093, de 24.10.59, do Paraná, que revogou a isenção concedida às cooperativas por lei anterior.



CONSELHO DE CONTRIBUINTE



Processo nº
Data da autuação:
Rubrica:

04/353.221/2002
10/09/2002
Fls. 114

Acórdão nº 15.285

Decisões judiciais:

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS. COOPERATIVA.

A Constituição Federal contém regras de apoio ao cooperativismo, mas não dispensa essas entidades do recolhimento do tributo. A isenção ou imunidade tributária depende de lei complementar. Os atos praticados entre as sociedades e terceiros não associados são tributáveis. O STF assentou que as cooperativas não gozam de isenção de impostos. Súmula 81. A ausência de fins lucrativos não elide a obrigação. O fato gerador do ISS não é o lucro, mas a prestação dos serviços que os cooperados realizam em nome da sociedade, cuja contraprestação, o preço, ela recebe, desempenhando atividade econômica. Interpretação dos arts. 79, 95, 96 e 87 da Lei 5.764/71 e 146, III, c da CF. Sentença correta. Apelo improvido.

(TJRJ, Sétima Câmara Cível, julgamento em 23/09/03, relativo a ação de apelação cível (Processo 2003.001.04029), tendo sido relator o Desembargador Carlos C. Lavigne de Lemos)

TRIBUTÁRIO. ISS. COOPERATIVAS MÉDICAS. INCIDÊNCIA.

1. As Cooperativas organizadas para fins de prestação de serviços médicos praticam, com características diferentes, dois tipos de atos: a) atos cooperados consistentes no exercício de suas atividades em benefício dos seus associados que prestam serviços médicos a terceiros; b) atos não cooperados de serviços de administração a terceiros que adquiram seus planos de saúde. 2. Os primeiros atos, por serem típicos atos cooperados, na expressão do art. 79, da Lei 5.764, de 16 de dezembro de 1971, estão isentos de tributação. Os segundos, por não serem atos cooperados, mas simplesmente serviços remunerados prestados a terceiros, sujeitam-se ao pagamento de tributos, conforme determinação do art. 87 da Lei 5764/71. 3. As cooperativas de prestação de serviços médicos praticam, na essência, no relacionamento com terceiros, atividades empresariais de prestação de serviços remunerados. 4. Incidência do ISS sobre os valores recebidos pelas cooperativas médicas de terceiros, não associados, que optam por adesão aos seus planos de saúde. Atos não cooperados. 5. Recurso provido. Decisão Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Exmos. Srs. Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Exmo. Sr. Ministro Relator. Votaram de acordo com o Relator os Exmos. Srs. Ministros Francisco Falcão, Garcia Vieira e Humberto Gomes de Barros. Ausente, justificadamente, o Exmo. Sr. Ministro Milton Luiz Pereira (STJ, Acórdão RESP 254549/CE, julgamento em 17/08/00, Recurso Especial 2000/0033977-6)



CONSELHO DE CONTRIBUENTES



Processo nº
Data da autuação:
Rubrica:

04/353.221/2002
10/09/2002
Fls. 114

Acórdão nº 15.285

COOPERATIVAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA. DEC. - LEI N. 406, DE 1968. RECURSO DESPROVIDO. Tributário. Ação Declaratória. Incidência do ISSQN. Serviços da cooperativa que se incluem na lista anexa ao DL 406/68. Inexistência de qualquer isenção tributária, isenção ou não incidência. Sentença que se mantém. Recurso que se nega provimento. (TJRJ, Décima Terceira Câmara Cível, julgamento em 13/12/01, relativo a ação de apelação cível (2001.001.06263), tendo sido relator o Desembargador Roberto Cortes)

Acórdão nº 7.185/02 do Conselho de Contribuintes:

ISS – COOPERATIVAS

A prestação de serviço a terceiro efetuada por cooperativas configura fato gerador do ISS, sujeitando-as ao tributo.
Recurso Voluntário improvido.
Decisão unânime.

Quanto às decisões judiciais mencionadas pela Recorrente, vale a observação do ilustre Representante da Fazenda, que invoca o art. 472 do Código de Processo Civil e o verbete nº 239 da Súmula do E. STF:

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros [...]

239. Decisão que declara indevida a cobrança de imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores.

Em face do exposto, voto pelo IMPROVIMENTO do recurso voluntário.



CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo nº
Data da autuação:
Rubrica:

04/353.221/2002
10/09/2002
Fls. 114

Acórdão nº 15.285

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **COOPERATIVA INTERNACIONAL DE TRABALHOS ALTERNATIVOS LTDA. – CITA** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS.**

Acorda o Conselho de Contribuintes, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 17 de dezembro de 2015.

DENISE CAMOLEZ
PRESIDENTE

FERNANDO DA COSTA GUIMARÃES
CONSELHEIRO RELATOR