



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DA PARAÍBA
GAB. DESEMBARGADOR LEANDRO DOS SANTOS

ACÓRDÃO

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0029259-09.2013.815.2001

RELATOR : Juiz Convocado ALUÍZIO BEZERRA FILHO
APELANTE : Município de João Pessoa, representado por sua Procuradora Julyana Perrelli de Ayalla Doria
APELADA : Cooperativa de Economia e Crédito Mútuo dos Servidores Públicos Estaduais da Paraíba – CREDS LTDA
ADVOGADOS : Milton Gomes Soares e Milton Gomes Soares Júnior
ORIGEM : Juízo da 1ª Vara de Executivos Fiscais de João Pessoa
JUIZ : João Batista Vasconcelos

APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. SENTENÇA DE PROCEDÊNCIA. IRRESIGNAÇÃO DO MUNICÍPIO DE JOÃO PESSOA. ISS. COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS SERVIDORES PÚBLICOS ESTADUAIS DA PARAÍBA. ASSOCIAÇÃO COOPERATIVA SEM FINS LUCRATIVOS. ISS. SERVIÇO PRESTADO POR SEUS DIRETORES, CONSELHEIROS DE ADMINISTRAÇÃO E CONSELHEIROS FISCAIS EM PROL DA COOPERATIVA. PAGAMENTO DE HONORÁRIOS APROVADOS EM ASSEMBLÉIA. ATOS COOPERATIVOS. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS. MANUTENÇÃO DA SENTENÇA. DESPROVIMENTO DO RECURSO.

- Observa-se que tais honorários representam contraprestação paga pelos próprios cooperados em razão dos serviços prestados pelos Diretores, Conselheiros de Administração e Conselheiros Fiscais da Cooperativa em prol da Cooperativa, não envolvendo, assim, a aquisição ou prestação de serviços por terceiros.

- Logo, tratando-se de remuneração de atos cooperativos dos dirigentes em prol da Cooperativa não incide ISS, nos termos do artigo 79 e 111 da Lei 5.764/71.

Vistos, relatados e discutidos estes autos acima identificados:

ACORDA a Primeira Câmara Cível do Tribunal de Justiça da Paraíba, por unanimidade, **DESPROVER A APELAÇÃO CÍVEL**, nos termos do voto do Relator e da certidão de julgamento de fl.411.

RELATÓRIO

Trata-se de Apelação Cível (fls. 381/385v) interposta pelo Município de João Pessoa, inconformado com a Sentença proferida pelo Juiz da 1ª Vara de Executivos Fiscais da Capital, que julgou procedente os Embargos à Execução Fiscal de nº 0029259-09.2013.815.2001, opostos pela Cooperativa de Economia e Crédito Mútuo dos Servidores Estaduais da Paraíba.

Os Embargos à Execução Fiscal foram opostos pela Apelada com o objetivo de desconstituir a CDA nº 2013/008673, oriunda do Auto de Infração nº 2010/000123-34319-6, lavrado devido ao não recolhimento de ISS sobre serviços prestados por seus Diretores, Conselheiros de Administração e Conselheiros Fiscais, no valor de R\$4.258,83.

Proferindo Sentença, o Juiz *a quo* julgou procedente o pedido, sob o fundamento de que os atos cooperativos são isentos de tributação e, em particular, os atos praticados por diretores e membros do Conselho Consultivo ou de Conselho Fiscal de Sociedades e Fundações não incidem ISS por imperativo da Lei Complementar nº 116/2003, em seu art. 2º, inciso II (fls. 372/378).

Inconformado, o Município Apelante alega, nas razões recursais, que o Agente Fiscal identificou no plano contábil apresentado pelo contribuinte a existência de uma conta específica para escrituração da movimentação do Conselho de Administração e Fiscal, bem como outra conta para as operações de Salários e outra de Honorários.

Sustenta que a incidência do tributo ISSQN ora discutido refere-se a conta de honorários e não na conta própria do conselho ou de salários, daí porque tais valores seriam referentes à prestação de serviços diversos sujeitos a incidência do ISS (fls. 384v/385).

Contrarrazões às fls. 390/403, na qual a Cooperativa defende, preliminarmente, a intempestividade do Recurso. E, no mérito, afirma que não há incidência de ISS sobre os valores pagos em contraprestação aos serviços prestados por seus Diretores, Conselheiros de Administração e Conselheiros Fiscais, nos termos do artigo 12, inciso II, da Lei Complementar Municipal nº 02/91.

Os autos não foram encaminhados à Procuradoria Geral de Justiça em virtude do que dispõe a Súmula 189 do STJ e a Recomendação 001/2012 da PGJ¹.

É o relatório.

VOTO

1. DA TEMPESTIVIDADE

Inicialmente, convém apreciar a preliminar de intempestividade recursal arguida pela Apelada em contrarrazões, seguindo o que dispunha o CPC/73 vigentes à época da prolação da Sentença.

Compulsando o caderno processual, vê-se que o Procurador do Município de João Pessoa foi intimado pessoalmente da Sentença através do Mandado de fl. 380, o qual foi juntado aos autos em 20/02/2015 (sexta-feira). Logo, o prazo recursal teve início em 23/02/2015 (segunda-feira), expirando-se no dia 24/03/2015 (terça-feira), considerando que a Fazenda Pública conta com o prazo em dobro para recorrer.

Verificando-se que o recurso foi protocolizado no dia 24/03/2015, é tempestivo o Apelo.

Isto posto, rejeito a preliminar.

1 Súmula 189 STJ: *É desnecessária a intervenção do Ministério Público nas execuções fiscais.*

2. DO MÉRITO

Não assiste razão ao Apelante.

Colhe-se do Auto de Infração de fl. 86, que o crédito inscrito em dívida ativa em questão refere-se a ISS incidente sobre numerários constantes na conta honorários, valores estes que seriam devidos aos membros do Conselho de Administração e do Conselho Fiscal da Cooperativa de Economia e Crédito Mútuo dos Servidores Estaduais da Paraíba – CREDS Ltda.

As cooperativas constituem uma sociedade de 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 (artigo 3º, Lei 5.764/71).

Em razão da natureza das sociedades cooperativas os atos praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados em benefício dos próprios cooperados para a consecução dos objetivos sociais da cooperativa não incidem ISS pois não implicam operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, nos termos do que preceitua o artigo 79 e Parágrafo único da Lei nº 5.764/71:

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.

Em síntese, os atos praticados no âmbito da cooperativa sem envolver terceiros e que se destinam ao proveito comum, e que, portanto, não

objetivam o lucro, não incidem ISS. São os denominados atos cooperativos.

Por outro lado, os atos não cooperativos, assim compreendidos aqueles que impliquem em operação de mercado, em contrato de compra e venda de produto ou mercadoria (v. G. Venda de planos de saúde) e ainda os que envolvam a aquisição ou prestação de serviços a terceiros não cooperados são normalmente tributados, estando submetidos à incidência de ISS, nos termos do art. 111 da Lei nº 5.764/71:

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.

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.

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 Medida Provisória nº 2.168-40, de 24 de agosto de 2001)

A propósito, confira-se os seguintes arestos do Tribunal de Justiça de Minas Gerais e Tribunal de Justiça de Pernambuco:

REEXAME NECESSÁRIO. ISSQN. COOPERATIVA. SERVIÇOS PRESTADOS A NÃO COOPERADOS. DESCARACTERIZAÇÃO DO ATO COOPERATIVO. SERVIÇOS NÃO INCLUSOS EM LISTA DE SERVIÇOS AFETOS AO ISSQN. NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. SENTENÇA REFORMADA PARCIALMENTE. A hipótese de não-incidência tributária é ao ato cooperativo e não às

cooperativas. Admitindo-se que os serviços prestados a terceiros, não associados, não configuram atos cooperativos, ficam esses sujeitos ao ISSQN, porque, em relação a eles, age a entidade não como cooperativa, mas como simples empresa comercial. Não estando os serviços tributados relacionados nas listas anexas ao Decreto-Lei nº 406/68 e à LC 116/2003, nem mesmo de forma correlata, não deve incidir a tributação do ISS, sob pena de desrespeito ao sistema constitucional tributário. (TJMG; RN 1.0035.09.147485-4/001; Rel. Des. Edilson Olímpio Fernandes; Julg. 24/02/2015; DJEMG 06/03/2015)

APELAÇÃO CÍVEL. ISS. SOCIEDADE COOPERATIVA. ATO COOPERATIVO NÃO CARACTERIZADO. APELO IMPROVIDO. 1. **A solução da controvérsia consiste em definir se os atos e negócios jurídicos praticados pelo autor/apelante podem ser classificados como atos cooperativos, e, conseqüentemente, verificar se devem ou não se submeter à incidência de ISS.** 2. Com efeito, a jurisprudência firmada no âmbito do Superior Tribunal de justiça firmou-se no seguinte sentido: (i) em se tratando de atos cooperativos próprios ou tipicamente cooperativos, não há incidência de ISS; e (ii) por outro lado, os denominados atos não cooperativos estão sujeitos à incidência do ISS. 3. Nesse contexto, verifica-se que somente os atos tipicamente cooperativos. Aqueles praticados entre a cooperativa e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais (art. 79 da Lei nº. 5.764/71). Estão fora do campo de incidência do ISS. 4. Para o Superior Tribunal de justiça, há típico ato cooperativo nas hipóteses em que a cooperativa promove de forma gratuita a intermediação entre possíveis usuários e clientes e os seus cooperados com o objetivo de criar e otimizar as condições para que os associados exerçam a sua profissão. 5. Isso porque, em tais casos, ao firmar contratos com usuários e clientes (v. G. Hospitais, associações de classe ou empresas), a cooperativa estará agindo como mera mandatária, desempenhando seus objetivos institucionais e, assim, prestando serviços diretamente aos seus associados de forma gratuita e sem fins lucrativos

(relação interna). 6. Todavia, considera-se que os serviços que, a rigor, constituem o objeto desses negócios jurídicos não são prestados pela cooperativa, mas sim pelos seus cooperados, que assumem toda a responsabilidade pela produção do resultado em benefício dos usuários e clientes (relação externa). 7. Por essa razão, justifica-se a não incidência de ISS pelo fato de que os valores recebidos pela cooperativa por força de tais contratos não são por ela titularizados e não fazem parte de seu patrimônio, haja vista que, após o desconto de despesas operacionais, são repassados aos seus cooperados mensal ou anualmente na proporção dos serviços prestados. 8. De outro lado, os atos cooperativos impróprios. Assim considerados aqueles que impliquem em operação de mercado, em contrato de compra e venda de produto ou mercadoria (v. G. Venda de planos de saúde) e ainda os que envolvam a prestação de serviços a terceiros não cooperados. São normalmente tributados, estando submetidos à incidência de ISS. 9. Sob essa perspectiva, constata-se que não há identidade necessária entre ato cooperado e ato praticado por cooperativa, haja vista que as cooperativas também praticam atos ditos não cooperados, em relação aos quais a própria legislação de regência (arts. 86 e 87 da Lei nº. 5.764/71) admite a incidência de tributos. 10. Sendo assim, constata-se que a definição acerca da natureza jurídica do ato praticado por uma cooperativa depende da análise das circunstâncias fáticas que envolvem especificamente os atos e negócios jurídicos sob exame. 11. Revela-se, desse modo, inviável a pretensão de declarar, em abstrato, que todos os atos e negócios (passados, presentes e futuros) praticados por uma cooperativa constituem atos cooperativos típicos, em ordem a assegurar, genericamente, a inexigibilidade de ISS. (...) 17. Não restou, portanto, comprovado, no caso sub examine, a ilegalidade da tributação. 18. Apelo improvido, à unanimidade. (TJPE; APL 0613848-91.1999.8.17.0001; Rel. Des. Francisco José dos Anjos Bandeira de Mello; Julg. 23/10/2014; DJEPE 31/10/2014)

Pois bem.

No caso concreto, o auto de infração que deu origem a CDA nº

2013/008673 considerou que a Cooperativa deveria ter recolhido ISS sobre o numerário existente na conta “Honorários” da planilha contábil por ela apresentada, eis que esses seriam decorrentes de atos não cooperativos praticados pelos Diretores, Conselheiros de Administração e Conselheiros Fiscais.

A solução da controvérsia reside em aferir se estes valores foram pagos em decorrência de atos cooperativos ou de atos não cooperativos.

Observa-se que tais honorários representam contraprestação paga pelos próprios cooperados em razão dos serviços prestados pelos Diretores, Conselheiros de Administração e Conselheiros Fiscais da Cooperativa.

A Lei das Cooperativas (Lei nº 5.764/71) dispõe em seu art. 44, inciso IV, que cabe à Assembleia Geral Ordinária deliberar, quando previsto, sobre a fixação do valor dos honorários dos membros do Conselho de Administração ou da Diretoria e do Conselho Fiscal. Confira-se:

Art. 44. A Assembléia Geral Ordinária, que se realizará anualmente nos 3 (três) primeiros meses após o término do exercício social, deliberará sobre os seguintes assuntos que deverão constar da ordem do dia:

(...)

IV - quando previsto, **a fixação do valor dos honorários**, gratificações e cédula de presença dos membros do Conselho de Administração ou da Diretoria e do Conselho Fiscal;

O Embargante comprovou através das Atas das Assembleias realizadas em 2012, 2011 e 2005 que os membros da Cooperativa sempre aprovaram o pagamento de honorários para os membros da Diretoria e Conselhos Administrativos e Fiscal (ver fls. 91, 93, 96, 97, 99, 103, 104 e 106), os quais, efetivamente, recebiam tais valores, como se depreende dos recibos de fls. 203/346, a corroborar as alegações do Embargante.

Desse modo, vê-se que os valores concernentes a conta “honorários” não decorre de operações envolvendo terceiros, mas sim contraprestação paga pelos próprios cooperados. Logo, não há que se falar em atos não cooperativos incidentes de ISS como sustentado pelo Município Apelante.

Destarte, estando provado tratar-se de remuneração de atos cooperativos dos dirigentes em prol da Cooperativa não incide ISS. Nesse sentido:

APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. COOPERATIVA. COBRANÇA DE ISS. Atos cooperativados caracterizados. incidência do artigo 79, caput e paragrafo único da lei nº 5.764/71 e 146, iii, c da cf. prática de atos ligados essencialmente às finalidades da cooperativa (armazenagem, carga-descarga, assistência técnica aos cooperados e administração de contratos). descabimento de tributação. Precedentes do superior tribunal de justiça. Recurso desprovido. (TJPR; ApCiv 1407954-0; Mamborê; Segunda Câmara Cível; Rel. Juiz Conv. Carlos Mauricio Ferreira; Julg. 27/10/2015; DJPR 13/11/2015; Pág. 67)

Não bastasse isso, a Lei Complementar Federal nº 116/2003, em seu artigo 2º, inciso II, ao tratar sobre o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza dispôs expressamente:

Art. 2o O imposto não incide sobre:

(...)

II – a prestação de serviços em relação de emprego, dos trabalhadores avulsos, dos diretores e **membros de conselho consultivo ou de conselho fiscal de sociedades e fundações**, bem como dos sócios-gerentes e dos gerentes-delegados;

Esta disposição foi, inclusive, reproduzida pela Lei Complementar Municipal nº 02/91, em seu artigo 12, inciso II.

Isto posto, restando comprovado pelo Apelado/Embargante a

inocorrência do fato gerador do ISS, derruindo, assim, a presunção de certeza e liquidez de que se revestem, *a priori*, os créditos inscritos em dívida ativa deve ser mantida integralmente a Sentença Recorrida.

Feitas essas considerações, **DESPROVEJO A APELAÇÃO CÍVEL**, mantendo integralmente a Sentença Recorrida.

É o voto.

Presidiu a sessão o Excelentíssimo Senhor Desembargador **José Ricardo Porto**. Participaram do julgamento, além do Relator, Excelentíssimo Senhor Doutor **Aluízio Bezerra Filho** (Juiz convocado para substituir o Exmo. Des. Leandro dos Santos), o Excelentíssimo Senhor **Doutor Carlos Eduardo Leite Lisboa** (Juiz convocado para substituir a Exma. Des. Maria de Fátima Moraes Bezerra Cavalcanti), Excelentíssimo Desembargador **José Ricardo Porto**.

Presente à sessão a douta representante do Ministério Público, Dra. **Vast Cléa Marinho Costa Lopes**, Procuradora de Justiça.

Sala de Sessões da Primeira Câmara Cível “Desembargador Mário Moacyr Porto” do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado da Paraíba, em João Pessoa, 12 de julho de 2016.

Juiz Convocado ALUÍZIO BEZERRA FILHO
Relator