



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10166.020018/99-39
Recurso nº : 126.329
Matéria : CSL – Ano: 1992
Recorrente : COOPERFORTE COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO
MÚTUO DOS FUNCIONÁRIOS DO BANCO DO BRASIL LTDA.
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA/DF
Sessão de : 21 de agosto de 2001
Acórdão nº : 108-06.628

NORMAS GERAIS – DECADÊNCIA – A ausência de informação sobre a autoridade responsável pela notificação de lançamento constitui vício formal. O prazo decadencial para que a Fazenda Pública faça novo lançamento conta-se da data em que se tornar definitiva a decisão que anulou o lançamento anterior por vício formal.

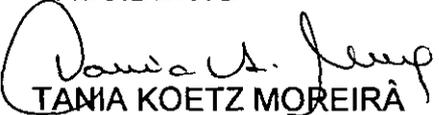
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COOPERATIVA DE CRÉDITO – O fato de as cooperativas de crédito estarem incluídas entre as instituições financeiras arroladas no artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91, não implica a tributação do resultado dos atos cooperados por elas praticados. O ato cooperado não configura operação de mercado, seu resultado não é lucro e está situado fora do campo de incidência da Contribuição Social instituída pela Lei nº 7.689/88.

Preliminar rejeita.
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERFORTE - COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS FUNCIONÁRIOS DO BANCO DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


TANIA KOETZ MOREIRA
RELATORA

Processo nº : 10166.020018/99-39
Acórdão nº : 108-06.628

FORMALIZADO EM: **25 SET 2001**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente convocada). Ausente justificadamente o Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



Processo nº : 10166.020018/99-39
Acórdão nº : 108-06.628

Recurso nº : 126.329
Recorrente : COOPERFORTE - COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO
MÚTUA DOS FUNCIONÁRIOS DO BANCO DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado pela falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro, do ano-calendário de 1992, com enquadramento legal no artigo 2º e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/88, no artigo 23, parágrafo 1º, da Lei nº 8.212/91, e item 9 da Instrução Normativa SRF nº 198/88. Anteriormente, o lançamento havia sido formalizado em notificação emitida eletronicamente, anulada por vício formal em decisão datada de 25/11/97.

Conforme demonstrado às fls. 7, a contribuição foi calculada sobre o total do lucro líquido do período, com alíquota de 15%.

Em tempestiva Impugnação, a autuada levanta a preliminar de decadência, uma vez que o lançamento anterior não foi anulado por vício formal mas, conforme Decisão nº 2.268, de 25/11/97, da DRJ/Brasília, pela "*ausência de requisitos essenciais*", com o que o início do prazo decadencial rege-se pelo inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

No mérito, aborda o conceito de sociedade cooperativa e sua disciplinação jurídica, citando a Lei nº 5.764/71 e o artigo 146, inciso III, letra "c", da Constituição Federal, e também a legislação que rege a Contribuição Social sobre o Lucro, para concluir pela não incidência sobre o resultado de atos cooperativos, que não geram lucro. Menciona Acórdão nesse sentido proferido pela Sétima Câmara deste Conselho de Contribuintes em processo de seu interesse.

Processo nº : 10166.020018/99-39
Acórdão nº : 108-06.628

Decisão singular às fls. 84 e seguintes mantém o lançamento e está assim ementada:

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL
Exercício: 1992

Ementa: DECADÊNCIA

A ausência dos requisitos essenciais estabelecidos no art. 142 do CTN no lançamento é um vício de forma e, declarada a nulidade, dispõe a Fazenda Nacional do prazo de 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória se tornar definitiva na esfera administrativa.

FALTA DE RECOLHIMENTO

Constatada falta de recolhimento da contribuição no período alcançado pelo auto de infração, é de se manter o lançamento, por força da lei, pois a Contribuição Social sobre o Lucro devida pela Cooperativa de Crédito é calculada com base no resultado do exercício ou na receita bruta auferida, deduzidas as exclusões permitidas.

COOPERATIVAS DE CRÉDITO

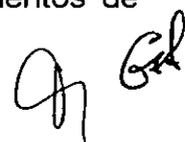
O tratamento tributário dispensado pela Lei nº 5.764/71 se aplica às cooperativas de produção, de trabalho e não à cooperativa de crédito, a qual está jungida às disposições dos arts. 192, VIII, e 22, VI e VII da Constituição Federal e observada a legislação federal em vigor, cujo funcionamento, criação e extinção estão originalmente normatizadas na Lei nº 4.595, de 31/12/1964, e Resolução nº 1.914, de 11.04.1992, do Banco Central.

ISENÇÃO

Não há lei específica isentando as cooperativas, de quaisquer natureza (de produção, de trabalho ou de crédito), da Contribuição Social sobre o Lucro, ainda que se trate de resultados advindos de operações com cooperados.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Ciência da decisão em 20/03/2001. Recurso Voluntário protocolizado no dia 17 do mês seguinte reitera a preliminar de decadência e os argumentos de



Processo nº : 10166.020018/99-39
Acórdão nº : 108-06.628

mérito. Menciona jurisprudência deste Primeiro Conselho no sentido de que não incide a Contribuição Social sobre o resultado obtido pelas sociedades cooperativas nas operações com seus associados, os chamados atos cooperados.

Os autos sobem acompanhados do depósito recursal.

Este o Relatório.



Processo nº : 10166.020018/99-39
Acórdão nº : 108-06.628

VOTO

Conselheira: TANIA KOETZ MOREIRA, Relatora

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

Aprecio a preliminar de decadência. Embora sucinta a Decisão DRJ/BSB/DIRCO/nº 2.268/97, referindo-se de forma genérica à "inobservância de requisitos essenciais", evidencia-se que o lançamento anterior foi declarado nulo por lhe faltar a informação referente à autoridade responsável pela notificação. Com efeito, a d. autoridade julgadora singular remete-se à Instrução Normativa SRF nº 54/97, que arrola os requisitos que deve conter a notificação, os quais, pode-se verificar sem dificuldade, estavam todos presentes na formalização do indigitado lançamento, à exceção da informação acima citada. Tal ausência configura vício de forma e acarretou a nulidade então declarada.

A jurisprudência deste Conselho alinha-se no entendimento de que, nesses casos, a contagem do prazo decadencial inicia-se na data da decisão anulatória. Por isso, rejeito a preliminar de decadência.

Passo ao mérito. Trata-se da incidência da Contribuição Social instituída pela Lei nº 7.689/88 em relação aos resultados obtidos pelas sociedades cooperativas nas operações com seus cooperados. Registro, para o bom andamento da análise, que o fisco não contesta a afirmação de que a atuada somente pratica operações com associados, portanto, apenas atos definidos como cooperados.

Processo nº : 10166.020018/99-39
Acórdão nº : 108-06.628

A decisão singular fundamentou-se em três argumentos básicos para manter o lançamento. Primeiro, que o tratamento tributário estabelecido na Lei nº 5.764/71 aplica-se ao Imposto sobre a Renda, mas não à Contribuição Social sobre o Lucro. Segundo, que não há lei específica isentando da Contribuição Social sobre o lucro o resultado dos atos cooperados. Terceiro, que o tratamento tributário dispensado pela Lei nº 5.764/71 aplica-se às cooperativas de produção e de trabalho, mas não às cooperativas de crédito, que têm regras específicas por serem instituições financeiras.

O primeiro e o segundo fundamento têm idêntico supedâneo: a CSL incidiria sobre todo o resultado obtido pelas sociedades cooperativas, inclusive de atos cooperativos, porque não tratada especificamente na Lei nº 5.764/71 e porque não há isenção específica. A questão já foi objeto de inúmeros julgados administrativos e judiciais. As conclusões não são pacíficas ou uniformes, mas pode-se vislumbrar um entendimento predominante, com o qual me alinho, no sentido de que dita contribuição não incide sobre o resultado positivo obtido pelas cooperativas nas operações que constituem atos cooperados, porque esse resultado não configura **lucro**, que por definição legal constituiria sua base de incidência. A Contribuição Social incide, por conseguinte, sobre o resultado positivo obtido pelas cooperativas nos demais atos, os chamados atos não cooperados, estes sim geradores de lucro. Inócua, portanto, procurar-se isenção específica, uma vez que se trata de não incidência do tributo.

Transcrevo, neste passo, ementa que resume a posição da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - SOCIEDADES COOPERATIVAS -
O resultado positivo obtido pelas Sociedades Cooperativas nas operações realizadas com seus associados, os chamados atos cooperados, não integra a base de cálculo da Contribuição Social. Exegese do artigo 111 da Lei nº 5.764/71 e artigos 1º e 2º da Lei nº 7.689/88." (Acórdão nº CSRF/01-1.759)

O terceiro fundamento da d. autoridade monocrática aborda aspecto específico do caso ora em pauta: trata-se de uma cooperativa de crédito, portanto uma

Processo nº : 10166.020018/99-39
Acórdão nº : 108-06.628

instituição financeira, regida por legislação própria e submetida ao controle do Banco Central do Brasil. Cita recente Acórdão da colenda Quinta Câmara deste Conselho de Contribuintes, segundo o qual, por força de dispositivos específicos contidos na Lei nº 8.212/91, as cooperativas de crédito estão sujeitas ao recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro, independentemente da origem de seus resultados (Ac. nº 105-13.304, de 14/09/2000).

Tal entendimento não é novo, tendo a colenda Terceira Câmara deste Colegiado também decidido nesse sentido (Ac. nº 103-20.095, sessão de 15.09.99).

De outro lado, esta Oitava Câmara apreciou a mesma matéria na sessão de 23/01/2001, prolatando o Acórdão nº 108-06.365, do qual fui relatora, concluindo em sentido diverso. Retomo aqui a fundamentação então expedida.

A Lei nº 8.212/91 em nada alterou o regime tributário das cooperativas de crédito, pois que sua equiparação às instituições financeiras não nasceu aí. Já a Lei nº 4.595/64, que dispôs sobre a "Política e as Instituições Monetárias, Bancárias e Creditícias" e criou o Conselho Monetário Nacional, as incluía expressamente no Capítulo IV – "Das Instituições Financeiras". A legislação posterior, inclusive a regulamentação expedida pelo Banco Central do Brasil, também tratou das cooperativas de crédito juntamente com as instituições financeiras. Aliás, a palavra "equiparação" não é a mais correta. A cooperativa de crédito não é equiparada às instituições financeiras; ela é uma instituição financeira.

Mas este não é o ponto primordial da questão, pois o fato de serem cooperativas de crédito, ou seja, instituições financeiras, não lhes tira a natureza de cooperativas. A cooperativa de crédito não deixa de ser cooperativa pelo fato de ser de crédito.

Com efeito, a Lei nº 5.764/71, que regula a Política Nacional de Cooperativismo e institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, também

Processo nº : 10166.020018/99-39
Acórdão nº : 108-06.628

refere-se expressamente às cooperativas de crédito, atribuindo ao Banco Central a competência para seu controle e fiscalização. As cooperativas de crédito estão, portanto, sujeitas ao regime instituído pela lei própria do cooperativismo, a Lei nº 5.764/71, que não foi alterada nem revogada pela Lei nº 8.212/91 ou por qualquer outra que lhe sucedeu.

Cabe aqui um parênteses para registrar que, caso se cogitasse de que a Lei nº 8.212/91 houvesse revogado ou alterado a Lei nº 5.764/71, na parte concernente à tributação das cooperativas de crédito, fatalmente nos depararíamos com a exigência constitucional de que o assunto seja objeto de lei complementar. O artigo 146 da Constituição Federal de 1988 reservou à lei complementar o estabelecimento de "normas gerais em matéria de legislação tributária", especialmente sobre "o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas" (inciso III, alínea c). Assim, a Lei nº 5.764/71 passou a ter seu fundamento de validade na nova Carta, com o *status* e a rigidez de lei complementar, pelo menos no que diz respeito ao tratamento tributário do ato cooperativo.

Entendendo que a Lei nº 8.212/91 não pretendeu alterar nem revogar dispositivos da Lei nº 5.764/71, o que de fato não aconteceu, essa discussão não é necessária.

O artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91, diz que:

"§ 1º No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, **cooperativas de crédito**, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por

Processo nº : 10166.020018/99-39
Acórdão nº : 108-06.628

cento) sobre a base de cálculo definida no inciso I deste artigo.”
(Grifo acrescido)

A Emenda Constitucional de Revisão nº 1/94 elevou a alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro “dos contribuintes a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991”. A Emenda Constitucional nº 10/96 ampliou o prazo de vigência da alíquota majorada, também valendo-se do artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91, para definir o universo de contribuintes alcançados. Alcançados, evidentemente, **naquilo e na medida em que são contribuintes** da exação ali tratada.

É este o alcance do artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91, e dos atos constitucionais e legais que a ele se reportam: **estipulam tratamento tributário específico para as instituições ali mencionadas, entre elas as cooperativas de crédito, naquilo em que estas sujeitam-se à tributação.** Ou seja: nos atos não cooperados.

O artigo 79 da Lei nº 5.764/71, ao definir atos cooperativos, acrescenta em seu parágrafo único que “o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria”. O resultado do ato cooperativo não configura lucro da sociedade cooperativa. Nesses atos, ela apura sobras líquidas a serem distribuídas aos cooperados na proporção das operações realizadas. A distinção não é mera questão semântica, é o significado que difere fundamentalmente. As sobras não são distribuídas aos associados em função da cota-parte de cada um, mas em decorrência das operações realizadas com a sociedade. Pelo capital que entrega à cooperativa, o associado recebe juros, não as sobras verificadas.

Não configurando lucro, o resultado positivo apurado nos atos com cooperados, pelas sociedades cooperativas em geral, inclusive as de crédito, não está abrangido no campo de incidência da contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88, cujo artigo 1º é claro:



Processo nº : 10166.020018/99-39
Acórdão nº : 108-06.628

“Art. 1º Fica instituída contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social.” (Grifo acrescido)

A base de cálculo do lançamento, conforme já relatado, foi o lucro líquido do período base, informado pela Recorrente no quadro 14 da respectiva declaração de rendimentos como oriundo inteiramente de resultado de atos cooperativos. Essa informação não foi em nenhum momento questionada ou contestada pela autoridade lançadora.

Por todo o exposto, meu voto é no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, dar provimento integral ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, 21 de agosto de 2001


Taniá Koetz Moreira

