

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10215.000348/99-67  
Recurso : 123.336  
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EX.: 1997  
Recorrente : CREDNORTE - COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO  
MÚTUO DOS EMPREGADOS DA MRN S/A EM PORTO  
TROMBETAS LTDA.  
Recorrida : DRJ em BELÉM/PA  
Sessão de : 09 DE NOVEMBRO DE 2000  
Acórdão nº : 105-13.370

C. S. S. L - SOCIEDADES COOPERATIVAS - A sociedade cooperativa que não segraga em sua escrita contábil os rendimentos produzidos por atos cooperativos e atos não cooperativos, descaracteriza-se como tal, passando todos os seus resultados a estar sujeitos às normas que regem a tributação das operações das demais sociedades civis e comerciais, eis que não apropriados os resultados vinculados a cada operação ou tipo de operação, tampouco demonstrada a proporcionalização dos ganhos em relação às receitas correspondentes a cada atividade.

COOPERATIVA DE CRÉDITO - As Cooperativas de Crédito estão sujeitas a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro, independentemente dos resultados obtidos advirem da prática de atos cooperados ou não, por força das disposições contidas na Lei nº 8.212/91.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO - A retificação de declaração de sociedade cooperativa, quando vise afastar da incidência tributária os ganhos provenientes das operações ditas como resultantes de atos cooperativos, somente pode ser admitida quando apresentada espontaneamente e os assentamentos contábeis indicarem com exatidão os valores representativos de tais atos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela CREDNORTE-COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS EMPREGADOS DA MRN S/A EM PORTO TROMBETAS LTDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10215.000348/99-67  
Acórdão nº : 105-13.370

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Ivo de Lima Barboza (Relator) e José Carlos Passuello, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Álvaro Barros Barbosa Lima.

VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA – RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 26 MAR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO e NILTON PÊSS.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10215.000348/99-67  
Acórdão nº : 105-13.370  
Recurso nº : 123.336  
Recorrente : CREDNORTE-COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO  
DOS EMPREGADOS DA MRN S/A EM PORTO TROMBETAS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de Solicitação de Retificação da Declaração de Rendimento do exercício 1997, ano-calendário 1996, pleiteando que seja cancelado o aviso de cobrança relativo à Contribuição Social dos meses de janeiro a novembro de 1996, sob a alegação de que sua receita originara-se de operações praticadas com associados, estando, portanto, isenta da contribuição.

O ilustre Julgador Singular, após análise e julgamento do feito, assim ementou as suas conclusões:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL  
Ano-calendário 1996

Ementa: Retificação de declaração. Cooperativa:

- É devida pelas sociedades cooperativas a Contribuição Social s/ o Lucro Líquido, criada pela Lei nº 7.689, a qual deverá ser calculada sobre a totalidade das operações.

**SOLICITAÇÃO INDEFERIDA**.

Irresignada a Recorrente apresenta Recurso Voluntário alegando que solicitara o cancelamento do aviso de cobrança por meio do Processo nº 10215.000753/98, pois os débitos relativos à Contribuição Social foram erroneamente declarados na declaração de Imposto de Renda de 1997, como "Rendas de Empréstimos e Títulos Descontados".

Segundo a Recorrente o pedido de retificação decorre da prática de operações de atos com cooperados. Contudo o Ilustre Delegado, indeferira o pedido alegando que não foi comprovado que os atos foram praticados apenas com cooperados.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10215.000348/99-67  
Acórdão nº : 105-13.370

Declara que ao impugnar a decisão anexou o relatório dos sócios em débito em cada mês (de janeiro a novembro de 1996), cujos valores se encontram na Declaração Retificadora como renda de empréstimos (fls. 64 a 221), bem como a relação dos associados, onde constam todos os sócios que compõem o capital da Recorrente. Contudo, segundo a Recorrente, o Julgador "a quo" entende que a Lei nº 7.689/88 não concedeu isenção da CSL a nenhuma pessoa ou a qualquer espécie de operação.

Alega que o art. 111, da Lei nº 5.764/71, que define a Política Nacional do Cooperativismo, e institui o regime jurídico das Cooperativas, estabelece que serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os arts. 85, 86 e 88. Sendo que, as operações de que tratam os referidos artigos são aquelas praticadas com não associados.

Assim, segundo a Recorrente, a exigência da Contribuição Social não procede, tendo em vista que a contribuição social tem como fato gerador o lucro das pessoas jurídicas (art. 1º da Lei 7.689/88), e como as cooperativas operam sem objetivo de lucro, não pode haver incidência da contribuição.

Apresenta Acórdão do CSRF 01-1.751, publicado no DOU de 13/09/1996, que decidiu que o resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas nas operações realizadas com seus associados, os chamados atos cooperativos, não integra a base de Cálculo da Contribuição Social.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10215.000348/99-67  
Acórdão nº : 105-13.370

VOTO VENCIDO

Conselheiro, RELATOR IVO DE LIMA BARBOZA, Relator

O recurso é tempestivo e preenche todos os requisitos legais, razão pela qual dele conheço.

Trata-se de pedido de retificação de declaração de rendimentos, referente à contribuição social sobre o lucro, relativa aos fatos geradores ocorridos em 1996. No pedido, sendo Entidade cooperativa de crédito, pretende a exclusão da contribuição social sobre o lucro líquido alegando que só pratica atos com associados.

Como a CSLL tem a mesma feição do imposto sobre as rendas, perscrutemos o que diz a Lei das cooperativas sobre a tributação. Os arts. 111 da Lei n. 5.764/71 e 168 do RIR/94, definem:

"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".

Por seu turno os dispositivos referidos nos artigos têm a seguinte redação.

*Verbis:*

"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 contrato 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 esteja 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° : 10215.000348/99-67

Acórdão n° : 105-13.370

(...).

Art. 88. Mediante prévia e expressa autorização concedida pela respectivo órgão executivo federal, consoante as normas e limites instituído pelo Conselho Nacional de Cooperativismo, poderão as cooperativas participar de sociedades nas cooperativas públicas ou privadas em caráter excepcional, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares.

Parágrafo único. As inversões decorrentes dessa participação serão contabilizados em títulos específicos e seus eventuais resultados positivos levados ao 'fundo de assistência técnica educacional e social'.

Sobre a questão, dispôs o art. 168 do RIR-94 que:

"Art. 168. As sociedades cooperativas, que obedecem ao disposto na legislação específica, pagarão o imposto calculado sobre os resultados positivos das operações ou atividades estranhas à finalidade, tais como (Leis nºs 5.764/71, arts. 85, 86, 88 e 111, e 8.541/92, art. 1º).

I – de comercialização ou industrialização, pelas cooperativas agropecuárias ou de pesca, de produtos adquiridos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou para suprir capacidade ociosa de suas instalações industriais;

II – de fornecimento de bens ou serviços a não associados, para atender aos objetivos sociais;

III – de participação em sociedades não cooperativas, públicas ou privadas, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares.

§ 1º É vedado às cooperativas distribuir qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, excetuados os juros até o máximo de 12% (doze por cento) ao ano atribuídos ao capital integralizado (Lei nº 5.764/71, art. 24, § 3º)"

§ 2º A inobservância do disposto no parágrafo anterior importará tributação dos resultados, na forma prevista neste Regulamento".

Destacam-se três pontos nos dispositivos transcritos: o primeiro é que os das leis fiscais são iguais aos da lei de cooperativa; segundo, que, sendo função do decreto esclarecer o sentido da lei (art. 84, IV da CF e do CTN), significa que fora das situações referidas no dispositivo, quaisquer outras, momente as transações com os associados, estão fora do campo de incidência do imposto sobre as rendas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10215.000348/99-67  
Acórdão nº : 105-13.370

Uma terceira conclusão é que no conceito de lucro está incluído o de renda, significando acréscimo ocorrido no patrimônio inicial. O conceito de lucro, no caso da CSLL, tem o mesmo significado de renda que serve de base de cálculo para o Imposto de Renda. Este, aliás, foi o entendimento expresso em decisão proferida pelo plenário do egrégio Supremo Tribunal Federal, quando julgou a constitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro, reconhecendo que a CSLL possui a mesma base de cálculo do Imposto de Renda (RE 146733-SP, Relator Min. Moreira Alves, djU de 29/06/92). De efeito, como a cooperativa não aufere lucros nas operações com os associados, não pode está sujeita à contribuição social sobre o lucro – conhecida com a sigla CSLL.

Dessa forma, considerando que a CSLL e o Imposto de Renda têm o mesmo suporte fático, a par do *caput* do art. 168 do RIR-94, sendo princípio de direito de que para a mesma razão, deve ser aplicada a mesma disposição, que é o conceito de analogia prevista no inciso I do art. 108 do CTN, conclui-se que os rendimentos oriundos de operações praticadas com os associados, por não apresentar nenhuma finalidade lucrativa, em obediência ao princípio da estrita legalidade, à evidência, as receitas provenientes dos atos com cooperativados, estão fora do campo de incidência da contribuição social sobre o lucro.

Neste sentido existem várias manifestações jurisprudenciais deste Conselho, como veremos a seguir:

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – SOCIEDADES COOPERATIVAS** – O resultado positivo obtido pelas Cooperativas nas operações realizadas com seus associados, os chamados atos cooperados, não integra a base de cálculo da Contribuição Social. Exegese do art. 111 da Lei nº 5.764/71 e artigos 1º e 2º da Lei nº 7.689/88 (CSR/01-1.734). Recurso provido. (1º CC – Ac 105-12.606- 5º C – Rel José Carlos Passuello – DOU 06/01/1999).

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

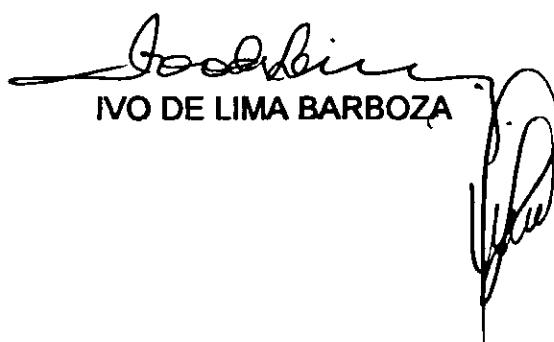
Processo nº : 10215.000348/99-67  
Acórdão nº : 105-13.370

SOCIEDADE COOPERATIVA – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – Não integra a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, de que trata a Lei nº 7.689/88, o resultado positivo apurado pelas sociedades cooperativas nas operações realizadas com seus associados. Recurso provido. (1º CC – Ac. 107-04.390 –7º C – Rel Maurílio Schmitt – DOU 24//11/1998).

Assim, de forma resumida, é de ser reformada a decisão monocrática, face aos seguintes motivos: em primeiro lugar, porque a não-incidência tributária não necessita de lei, e nos casos de cooperativas, estas não obtêm lucros com os associados; segundo, as únicas hipóteses de incidência do imposto de renda, e consequentemente da contribuição social sobre o lucro, no caso das cooperativas, são aquelas elencadas no art. 111, da Lei 5.764/71, dispositivo este regulamentado pelo art. 168, RIR-94; em terceiro lugar, é de ser aplicado à contribuição social tudo o que se refere ao imposto de renda, eis que a contribuição social tem como fato gerador o lucro das pessoas jurídicas e as cooperativas, nas relações com os associados, operam sem objetivo de lucro.

Diante desses argumentos, meu voto é no sentido de DAR provimento ao Recurso Voluntário interposto, reformando a decisão recorrida, para admitir a retificação da declaração.

É como voto.



IVO DE LIMA BARBOZA

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
Processo nº : 10215.000348/99-67  
Acórdão nº : 105-13.370

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator Designado.

A questão levantada pela recorrente, analisada e decidida pela autoridade a quo, embora tenha merecido especial atenção pelo Ilustre Relator, com ele não posso concordar, ainda que possa parecer aos olhos da recorrente um argumento suficientemente robusto a afastar a aplicação da Lei à especificidade da temática aqui tratada, há de fazer uma profunda reflexão sobre as entidades com o tipo jurídico que ora se nos apresenta, em especial as chamadas "cooperativas de crédito".

Tem este Conselho, por reiteradas vezes indicado o caminho natural da tributação da personalidade jurídica em foco, demonstrando claramente a limitação à possibilidade de o fisco tributar os resultados obtidos nos atos cooperativos, assim entendidos aqueles praticados sob a égide do objeto social da cooperativa, sendo permitido pela legislação aplicável, esporadicamente, a realização de outros atos que impliquem complemento da atividade e que permitam a plena utilização dos meios e fins da cooperativa. Estes últimos, porém, apesar de permitidos não são alcançados pela não incidência fiscal.

A sistemática tributária acima descrita é coerente com a finalidade e os objetivos dos entes econômicos "cooperativas" que se amolda ao sentimento de auxílio mútuo dos associados que se unem para vender sua produção, adquirir bens necessários, prestar ou receber serviços.

Na formas dos artigos 3º e 4º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, as cooperativas são sociedades de pessoas, constituídas para prestar serviços aos associados, os quais buscam uma atividade econômica, de proveito comum.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10215.000348/99-67  
Acórdão nº : 105-13.370

Ora, pelo exposto, é da essência da sociedade cooperativa a auto suficiência de sua atuação, para efeito da consecução de seus objetivos, conforme indicado no artigo 79 da Lei das Cooperativas.

Também o artigo 88 da mesma lei, estabelece este conceito geral no sentido da atuação exclusiva e individual das sociedades cooperativas, ao indicar apenas uma exceção, relativa à possibilidade da cooperativa participar de outras sociedades, não cooperadas, somente para atendimento de objetivos acessórios ou complementares.

Pelo disposto na norma legal, mesmo na excepcionalidade, a associação da cooperativa com terceiros somente é admitida para o implemento de objetivos subsidiários (acessórios ou complementares), nunca o principal.

Este é o cerne do tratamento legal dado às entidades do tipo jurídico em questão. Entretanto, vale destacar o alcance do benefício instituído pela norma regente em relação à especificidade da atuação da recorrente, o fornecimento de crédito.

Ao contrário das demais entidades do mesmo tipo jurídico, as cooperativas de crédito não podem exonerar-se da incidência da contribuição, haja vista para os dispositivos legais que limitam a interpretação quando trata o legislador da renúncia fiscal, ou concessão de benefícios fiscais, conforme dispositivos específicos.

Em estaque o disposto no art. 111, do CTN, que espancam de vez a pretensão da recorrente, quando define que interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre ( Inciso II) a outorga de isenção, eis que a Lei nº 5.764/71, que trata do cooperativismo, destina-se, exclusivamente, ao imposto de renda.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10215.000348/99-67  
Acórdão nº : 105-13.370

**Além do que, com o advento da lei nº 8.212/91, notadamente pelo disposto nos Artigos 15, 22 e 23, os quais determinam, expressamente, a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro para as denominadas sociedades cooperativas de crédito, sem quaisquer limitações ou restrições quanto à essencialidade ou natureza dos seus resultados.**

**Assim, é de se ver que a pretensão de retificar a declaração não encontra guarida nos diplomas legais que regem e disciplinam a tributação e os procedimentos a serem observados pelo tipo jurídico com que se apresenta a recorrente. Além do que, a apresentação da peça retificadora só veio à lume após a manifestação do poder público, conforme confessa a própria recorrente.**

Desaguando no entendimento de que a retificação de declaração de sociedade cooperativa, quando vise afastar da incidência tributária os ganhos provenientes das operações ditas como resultantes de atos cooperativos, somente pode ser admitida quando apresentada espontaneamente, quando comprovada a existência de erro no preenchimento da declaração original, os assentamentos contábeis indicarem, com exatidão, os valores representativos de tais atos e estarem as pretensões da entidade na conformidade da lei que disciplina a matéria.

O que encontramos nos autos são listas de cooperados e de devedores cooperados sem que haja qualquer indicação dos necessário e indispensáveis assentamentos contábeis e documentos a eles relativos capazes de demonstrar com exatidão a justeza das suas afirmativas.

Concluo que não há como ser acolhido o pleito da recorrente, por não estar o seu procedimento em perfeita harmonia com a legislação própria, não condizente com os mandamentos nela insculpidos, maculando a sua iniciativa em situar

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10215.000348/99-67  
Acórdão nº : 105-13.370

se no campo da não incidência destinado à natureza jurídica da forma social que propala.

Por todo o acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões – DF, em 09 de novembro de 2000.

ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA – RELATOR DESIGNADO.

