



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10380.012393/2003-81

Recurso nº. : 144.667

Matéria : Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – 2001 a 2003

Recorrente : CERVA – Cooperativa de Energia, Telefonia e Desenvolvimento Rural do Vale do Acarapé Ltda

Recorrida : 3ª. TURMA da DRJ – Fortaleza – CE.

Sessão de : 23 de junho de 2006

Acórdão nº. : 101-95.626

CSLL – SOCIEDADES COOPERATIVAS – O resultado positivo em decorrência de operações de atos praticados com seus cooperados, não integra a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Por outro lado, revelando-se impreciso o critério adotado pelo fisco para determinar a parcela do resultado tributável decorrente de atos não cooperados, impõe-se o cancelamento integral da exigência.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CERVA – Cooperativa de Energia, Telefonia e Desenvolvimento Rural do Vale do Acarapé Ltda.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

VALMIR SANDRI  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Recurso nº. :144.667

Recorrente : CERVA – Cooperativa de Energia, Telefonia e Desenvolvimento Rural do Vale do Acarapé Ltda

## RELATÓRIO

CERVA – Cooperativa de Energia, Telefonia e Desenvolvimento Rural do Vale do Acarapé Ltda., já qualificada nos autos, recorre a este E. Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela 3<sup>a</sup>. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Fortaleza - CE, que por unanimidade de votos julgou procedente o lançamento relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido referente aos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, objetivando a reforma da decisão recorrida.

O lançamento é decorrente da conclusão pela autoridade fiscal da ocorrência de falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, pois a contribuinte apurou em sua escrituração contábil, para determinados períodos dos anos calendário de 2000, 2001 e 2002, valores devidos a título da CSLL, não tendo em contrapartida recolhido e/ou declarado tais valores nas DCTFs dos períodos correspondentes.

Cientificado da referida autuação em 31/12/2003, o ora Recorrente interpôs tempestivamente Impugnação às fls. 258/276, em que alegou, em síntese que:

(i) cumpre destacar que a impugnante é uma sociedade cooperativa de trabalho que atua nas áreas de energia, telefonia e desenvolvimento rural, tendo sido constituída na forma da Lei 5.764 de 16/12/1971, e como tal, não está sujeita à incidência dessa contribuição sobre suas atividades econômicas, de proveito comum e sem objetivo de lucro. Resta meridianamente claro que, neste caso, descabe a incidência da Contribuição Social s/ o Lucro tendo em vista que os resultados positivos das operações praticadas pela

61

sociedade cooperativa decorrem de atividades correlatas com a sua finalidade social, definidas pela legislação como atos cooperativos;

(ii) nesse sentido, emerge dos autos que a autoridade lançadora da contribuição, na verdade, incorreu em flagrante equívoco, ao autuar dessa forma a requerente, não tendo sequer compulsado o estatuto social da sociedade cooperativa, analisando o seu conteúdo bem assim os demais elementos constitutivos da sociedade, que certamente asseguram um tratamento tributário diferenciado, como realmente está previsto na legislação federal relativamente às sociedades cooperativas;

(iii) por esta razão, a impugnante entende que deva se submeter às disposições da Lei nº 5.764/71;

(iv) dessa forma, a sociedade cooperativa distingue-se, assim, das demais, porque sua característica principal é o fato de sua estrutura estar voltada ao atendimento e à viabilização da atividade de seus associados sem que ela própria, enquanto estrutura organizacional, vise lucro;

(v) na condição de sociedade cooperativa a requerente goza de ampla proteção e incentivo constitucionais;

(vi) recebendo valores que são dos seus cooperados e assumindo obrigações e despesas que também são dos seus cooperados e não auferindo nada em contrapartida pelo exercício de tal atividade, a sociedade não tem receita, nem despesa suas;

(vii) como se depreende das normas emanadas da Constituição Federal (art. 50, incisos XVII e XVIII, inciso III, alínea c, do art. 146 e parág. 2º do artigo 174), fora instituído um tratamento diferenciado às cooperativas, lhes incentivando, estimulando e delegando, ainda, ao ato cooperativo, um especial tratamento tributário, especificando assim um incentivo ao cooperativismo. Visou à mesma, ao explicitar tal tratamento, colocar em prática seu preceito mais básico: o da igualdade, fundamental na linha constitucional adotada no Brasil, que defende o tratamento igual aos iguais, e o tratamento desigual aos desiguais;

(viii) o próprio Ato Declaratório (Normativo) nº 17, de 30/11/1990, define que a contribuição social não é devida pelas pessoas jurídicas que desenvolvem atividades sem fins lucrativos, e como tal, a impugnante se enquadra perfeitamente nessa condição;

(ix) a CSRF negou provimento ao recurso especial impetrado pela Fazenda Nacional dizendo que o resultado positivo, obtido pelas sociedades cooperativas nas operações realizadas com seus cooperados, não integra a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, (Ac. nos. 01-1.734/94 e 01-1.751/94, no DOU de 13/09/96; 01-1.734/94, no DOU de 13/09/96 e 01-1.909/95, no DOU de 20/02/97);

(x) a impugnante formula, nesta oportunidade, os quesitos relativos aos exames desejados numa eventual diligência/perícia, quais sejam: O que levou efetivamente o agente autuante a desqualificá-la, desenquadrando a mesma da condição de sociedade cooperativa? Por que o agente fiscal decidiu lavrar o Auto de Infração da CSLL, ainda que contrariando as Decisões administrativas emanadas do 1º CC, no tocante a não incidência de tributação dessa contribuição sobre as sociedades cooperativas?

(xi) face aos argumentos expostos, vem a impugnante solicitar que Vossa Excelência julgue procedente a presente IMPUGNAÇÃO, declarando inconsistente a autuação vergastada, e indevido o tributo cobrado e, por conseguinte, os acréscimos relativos à Multa e Juros Moratórios.

A vista dos termos da impugnação, decidiu a 3ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza - CE, por unanimidade, julgar procedente o lançamento (fls. 295/310) da CSLL, restando a decisão assim ementada:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

Ementa: PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

61

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de realização de perícia, mormente quando ele não satisfaz os requisitos previstos na legislação de regência.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 2001, 2002, 2003

Ementa: SOCIEDADES COOPERATIVAS. BASE DE CÁLCULO.

As sociedades cooperativas devem calcular a contribuição social sobre todo o resultado obtido no período-base, ou seja, aquele proveniente de todas as operações efetuadas decorrentes de atos cooperados e não cooperados. A não incidência em relação ao resultado advindo da prática de atos cooperados aplica-se tão-somente aos tributos, não alcançando a CSLL.

#### Lançamento Procedente

Como razões de decidir ficaram consignados os seguintes argumentos:

Em relação ao pedido de perícia/ diligência, entendeu o julgador além de o pedido de perícia não ter atendido os requisitos previstos na lei, pois o contribuinte não indicou seu perito, entende-se que sua realização é prescindível, sendo o exame dos autos suficiente e bastante para a elucidação da lide, como se verá.

No mérito, apenas para fins de esclarecimento, assinalou o julgador que a lei delimitou o campo de não incidência de tributos em relação às transações efetuadas pelas sociedades cooperativas, que vale para as operações praticadas com associados, voltadas para a consecução dos seus objetivos sociais (atos cooperativos), permitindo o legislador que estas sociedades praticassem outras operações, definidas em lei (atos não cooperativos), sem que perdessem a natureza de sociedades cooperativas, estabelecendo que estas operações seriam segregadas daquelas com associados, e tributadas normalmente.

61

Afirmou que nos termos do que dispõe o Art. 145, incisos I a III, da Constituição Federal, bem como o art. 5º da Lei nº 5.172, de 1966 – Código Tributário Nacional, a Contribuição Social Sobre o Lucro não constitui um tributo, mas uma contribuição destinada a financiar a Seguridade Social, conforme prevê o art. 195, inciso I, da CF.

No caso da Contribuição Social sobre o Lucro não há que se falar em tratamento diferenciado, em razão do princípio da universalidade da incidência, estabelecido no Art. 195 da Constituição Federal (CF).

Nesse dispositivo, se percebe que a única determinação constitucional de não incidência da contribuição para financiamento da seguridade social foi concedida às entidades de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. Portanto, essa imunidade não é subjetiva, na medida que não alcança a tudo e a todos, mas apenas às entidades ali especificadas.

No caso, as cooperativas, para serem consideradas isentas, deveriam ter constado de forma expressa, como constaram as entidades benéficas de assistência social que atendam às exigências legais, em consonância com o que exige o artigo 111, inciso II, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN).

Deve-se ressaltar que o CTN, em seu Art. 111, determina a interpretação literal da legislação referente à outorga de isenção, não permitindo o uso dos demais métodos de interpretação previstos no seu Art. 108.

A Lei nº 7.689, de 1988, em seu Art. 4º, ao definir quem são os contribuintes, não fez distinção dentro do conceito de Pessoa Jurídica de nenhum tipo especial de sociedade como, também, não concedeu isenção da contribuição social sobre o lucro a nenhuma pessoa jurídica ou a nenhuma espécie de operação. Portanto, sendo a cooperativa uma pessoa jurídica, entende-se que ela também está dentre as abrangidas pelo campo de incidência da Contribuição Social.

Por não ser um tributo, a CSLL, instituída pela Lei nº 7.689, de 1988, não encontra abrigo na legislação, Art. 87 e 111 da Lei nº 5.764, de 1971, que tratou de delimitar o campo de incidência dos tributos, relativamente às operações das sociedades cooperativas.

Em face do exposto e considerando tudo mais que dos autos consta, indeferiu o pedido de perícia/diligência e, no mérito, julgo procedente o lançamento para manter o crédito tributário como formalizado.

Em face dessa decisão, a Contribuinte apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário às fls. 315/323 dos autos, insurgindo-se, inicialmente, em relação à alegação da autoridade julgadora de que a sociedade cooperativa estava sujeita à incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma prevista para as demais sociedades.

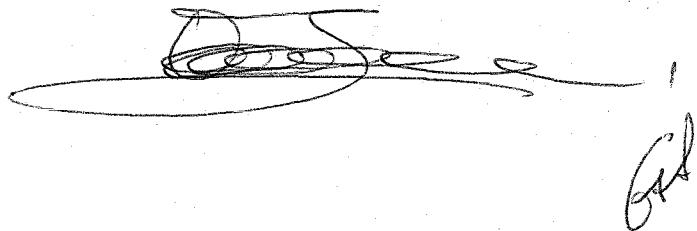
Afirma não ser esse entendimento o pacificado no 1º Conselho dos Contribuintes a exemplo de acórdão transscrito do Conselheiro Relator Clovis Alves.

Alega que a recorrente é uma sociedade cooperativa de trabalho que atua nas áreas de energia, telefonia e desenvolvimento rural, tendo sido constituída na forma da lei 5.764 de 16/12/1971, e como tal, não está sujeita à incidência dessa contribuição sobre suas atividades econômicas, de proveito comum e sem objetivo de lucro. Resta meridianamente claro que, neste caso, descabe a incidência da Contribuição Social s/ o Lucro tendo em vista que os resultados positivos das operações praticadas pela sociedade cooperativa decorrem de atividades correlatas com a sua finalidade social, definidas pela legislação como atos cooperativos.

Aduz ainda as lições do Mestre Adelmo da Silva Emerenciando sobre os Princípios da Audiência e da Verdade Material, afirmando que o Fiscal feriu o Princípio da Instrução Probatória, sobretudo quando nos autos não há uma só prova de que a recorrente teria praticado atos estranhos aos seus objetivos sociais.

Por fim requer novamente a produção de diligências e/ou prova pericial, solicitando, ademais, julgue procedente o presente recurso, declarando inconsistente a autuação vergastada, e indevido o tributo cobrado e, por conseguinte, os acréscimos relativos à Multa e Juros Moratórios.

É o relatório.

A handwritten signature is present, consisting of a stylized, cursive line that loops back on itself. Below this main line, there is a smaller, more compact handwritten mark or initial.

V O T O

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende dos autos, a matéria posta à apreciação dessa E. Câmara, diz respeito à exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das sociedades cooperativas, referentes aos anos calendário 2000, 2001 e 2002.

É sabido que a atividade das cooperativas apresenta características peculiares, estando sujeitas ao cumprimento de regras próprias, constantes de legislação específica.

A Lei nº 5.764/71 disciplina a constituição, e o funcionamento das cooperativas, definindo direitos e deveres, a natureza dos atos cooperativos praticados que não visam lucro por força de lei (art. 3º.), e que, por conseguinte não constituem base de tributo, e os atos não cooperativos praticados pela cooperativa conforme determinações contidas nos artigos 85, 86 e 88 desta lei, que definem e delimitam as operações com as quais as cooperativas poderão efetuar, sem, no entanto perder a sua natureza jurídica de cooperativa, os quais geram lucros pela intermediação entre os seus associados e terceiros, os quais se submetem a tributação como as demais atividades econômicas com fins lucrativos.

Portanto, por não constituir lucro o resultado positivo dos atos cooperativos, não há o que se falar em incidência de CSLL sobre tal resultado, vez que o artigo 1º. da Lei n. 7.689/88 que instituiu a referida contribuição, dispôs expressamente que a mesma incidiria sobre o lucro das pessoas jurídicas, tendo o art. 2º. da referida lei definido a sua base de cálculo no limite consagrado no artigo 1º., qual seja, o lucro da pessoa jurídica.

No âmbito administrativo a matéria há tempo já esta sedimentada no sentido de que não integra a base de cálculo para apuração da Contribuição Social, o resultado positivo obtido pelas cooperativas nas operações realizadas com seus associados, conforme se depreende do Acórdão CSRF/01-01.734, de 14 de agosto de 1994, assim ementado:

*"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – SOCIEDADES COOPERATIVAS – 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. Exegese do artigo 111 da Lei n. 5.764/71 e artigos 1º. e 2º. da Lei n. 7.689/88."*

Desta forma, acompanho a jurisprudência desta Casa no sentido de que, por não constituir lucro da cooperativa o resultado positivo obtidos nas operações realizadas com seus associados, não há o que se falar na incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre tal resultado.

Quanto aos atos praticados pela Recorrente com não associados, a fiscalização ao proceder o lançamento não segregou os resultados apurados com atos cooperativos dos atos não cooperativos, por entender que a Contribuição Social incide sobre a totalidade do resultado obtido nos períodos-base.

É sabido que o art. 88 da Lei nº 5.764/71 admite que as cooperativas poderão participar de sociedades não cooperativas e praticar atos não cooperados para melhor atendimento dos próprios objetivos e de outros de caráter acessório ou complementar, sendo que os resultados positivos obtidos nessas são considerados renda tributável, conforme dispõe o art. 111 do referido diploma legal.

Assim, se a contabilidade da cooperativa permite segregar os resultados de atos cooperativos dos resultados de atos não cooperativos, deve tão somente exigir a exação ora questionada em relação aos segundos – atos não cooperativos, eis que os mesmos se submetem às mesmas regras de tributação a que se obrigam as demais pessoas jurídicas, conforme dispõe o art. 111 da Lei 5.764/71.

Portanto, por não ter a fiscalização feito a segregação dos resultados, a exigência ora guerreada está contaminada, impondo, dessa forma, o seu pronto cancelamento.

Isto posto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 23 de junho de 2006



VALMIR SANDRI

