



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 10410.004698/2002-34
Recurso nº 161.434 De Ofício e Voluntário
Matéria CSLL
Acórdão nº 103-23.618
Sessão de 12 de novembro de 2008
Recorrentes 3ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE e COOPERATIVA DE COLONIZAÇÃO AGROPECUÁRIA E INDÚSTRIA PINDORAMA LTDA.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -
CSLL – SOCIEDADES COOPERATIVAS – INCIDÊNCIA**

O resultado dos atos cooperados, estão fora do campo de incidência da tributação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

CSLL – MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 precisa que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade isolada quando a base estimada exceder ao montante da contribuição devida, apurada ao final do exercício.

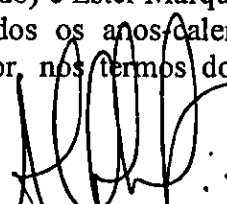
RESERVA DE REAVALIAÇÃO.

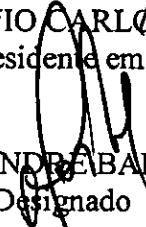
Antes da edição da MP nº 1924, de 1999, a realização pelo uso da reserva dava ensejo à adição do valor realizado ao lucro do período, para efeito de cálculo da CSLL.

JUROS DE MORA- SELIC – A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 3ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RECIFE/PE e COOPERATIVA DE COLONIZAÇÃO AGROPECUÁRIA E INDUSTRIAL PINDORAMA LTDA.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do RECURSO DE OFÍCIO por este não ter atingido o valor de alçada previsto na legislação. Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para afastar a exigência "Exclusões ao Lucro Líquido Antes da CSLL" (Item 2 do auto de infração), vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Relator), Nelso Kichel (Suplente Convocado) e Ester Marques Lins de Sousa (Suplente Convocada) que negavam provimento ao recurso nesta parte. Por maioria de votos DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a exigência de multa isolada (Item 4 do auto de infração) em relação aos anos-calendário de 1997 a 2000 e, quanto ao ano-calendário de 2001, limitar o valor da multa isolada ao valor efetivamente devido de CSLL no referido ano-calendário, vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Relator), Nelso Kichel (Suplente Convocado) e Ester Marques Lins de Sousa (Suplente Convocada), que mantinham a exigência em todos os anos-calendário. O Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe redigirá voto vencedor, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO
Vice-Presidente em Exercício


ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
Relator Designado

FORMALIZADO EM: 28 JUL 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Carlos Pelá e Rogério Garcia Peres (Suplente Convocado).

Relatório

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 11-18.807, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília-DF.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

“Contra a empresa acima qualificada foi lavrado o auto de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, às fls. 05 a 11, formalizando-se crédito no montante de R\$ 3.852.979,47 (valores principais, multas e juros), em virtude da constatação das seguintes infrações: 1) reserva de reavaliação não computada no Resultado apurado em 31/12/1998; 2) exclusões indevidas no cálculo do lucro líquido relativo aos anos-calendário de 1997 e 2000; 3) falta de recolhimento da CSLL apurada na DIPJ do ano-calendário de 2001; e 4) recolhimento a menor de estimativas da CSLL, do mês de julho de 1997 a dezembro de 2001, o que deu ensejo ao lançamento de multa isolada (infração 004 do auto de infração).

2. *Os detalhes da ação fiscal estão descritos no Relatório Fiscal, às fls. 50 a 53.*

3. *Inconformada, ela apresentou impugnação, às fls. 473 a 505, alegando, em apertada síntese, que:*

3.1 – todas as suas operações estariam enquadradas nas finalidades previstas no art. 2º de seu Estatuto Social (transcrito à fl. 486), as quais revelariam a natureza de atos cooperativos, insuscetíveis, no seu entender, da incidência da CSLL;

3.2 - a tributação da Reserva de Reavaliação teria sido incorreta, dado que: 1) não teria ocorrido nenhuma das hipóteses previstas nos incisos do art. 383 do RIR, de 1994: a simples transferência contábil de uma reserva para outra, no seu entender, não daria ensejo à sua tributação; 2) mesmo que tivesse ocorrido a realização da reserva — o que cogitou apenas para argumentar — ela deveria ter sido tributada na “proporção dos atos não cooperativos, jamais de forma integral”; e 3) compondo o saldo da referida reserva de reavaliação, encontrar-se-iam contrapartidas de aumentos de valores de bens imóveis, cuja realização é isenta de tributo, consoante as disposições do art. 384 do RIR, de 1994;

3.3 - as bases de cálculo das estimativas teriam sido aumentadas, indevidamente, de receitas relativas a subsídios recebidos dos Governos Federal e Estadual, de ICMS lançado indevidamente na conta de resultado, além do que, especificamente, nas dos meses de dezembro de 1997, dezembro de 1998, janeiro de 1999, teriam sido incluídos valores relativos à recuperação de despesas e a IPI e ICMS de anos anteriores. Acresceu, os resultados positivos de receitas financeiras, vez que decorrentes de ato cooperativo, não deveria ter sido incluído nas referidas bases;

3.4 – a aplicação da taxa Selic, no cálculo dos juros de mora, seria inconstitucional.

4. Ante o exposto, requereu a improcedência do lançamento.

5. É o que importa relatar.”

A DRJ, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos da ementa abaixo:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997, 1998, 2000, 2001

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL - SOCIEDADES COOPERATIVAS - INCIDÊNCIA.

As sociedades cooperativas devem recolher a CSLL sobre a totalidade de seus resultados em virtude do princípio constitucional da universalidade da incidência das contribuições sociais.

RESERVA DE REAVALIAÇÃO.

Antes da edição da MP nº 1924, de 1999, a realização pelo uso da reserva dava ensejo à adição do valor realizado ao lucro do período, para efeito de cálculo da CSLL.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997, 1998, 2000, 2001

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas são incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei regularmente editada, tarefa privativa do Poder Judiciário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997, 1998, 2000, 2001

MULTA POR FALTA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVAS DA CSLL.

As empresas que apuram lucro real anual são obrigadas a pagar estimativas mensais do IRPJ e da CSLL. O não-recolhimento destas, ou a não-demonstração, através de balancetes de suspensão, da ocorrência de prejuízo ou de base de cálculo negativa da CSLL, enseja o lançamento de multa isolada.

RETROATIVIDADE BENIGNA. *De acordo com o princípio da retroatividade benigna, consubstanciado na alínea c do inciso II do art. 106 do CTN, aplica-se a ato pretérito, não definitivamente julgado, lei*



que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. De maneira que a multa por falta de pagamento de estimativas deve ser calculada com aplicação da alíquota de 50%, "ex vi" do disposto no art. 14 da MP 351, de 22 de janeiro de 2007.."

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuinte, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação no sentido de historiar todo o contexto do cooperativismo no Brasil; apontando as suas atipicidades e peculiaridades; bem assim tentando demonstrar que a tributação das cooperativas para o IRPJ restringe-se aos atos não cooperativos e essa mesma lógica deve ser transposta para o contexto da CSLL, afinal afirma "o pressuposto para a incidência da CSLL é a apuração do lucro"; e por fim reafirmando que pela própria natureza de seu estatuto social, apenas praticaria atos cooperados.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator.

Juízo de Admissibilidade

Recurso de ofício

Tendo em vista que o crédito tributário exonerado pela primeira instância monta a R\$ 587.100,05.e, portanto, não alcança o limite de alçada, hoje de R\$ 1.000.000,00 (incluindo multa de ofício), de acordo com a Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, não conheço do recurso de ofício.

Recurso voluntário

Por preencher os requisitos de tempestividade e de regularidade formal, conheço do recurso voluntário.

O apelo recursal contempla as seguintes matérias:

- incidência ou não da CSLL em relação aos atos cooperados das sociedades cooperativas, e a segunda com relação à reavaliação espontânea;
- não recolhimento de estimativas da CSLL, do mês de julho de 1997 a dezembro de 2001, o que deu ensejo ao lançamento de multa isolada;
- erro na base de cálculo das estimativas;
- tributação ou não da reserva de realização no ano-calendário de 1998;
- inaplicabilidade da taxa selic.

Resultados positivos das sociedades cooperativa - Incidência da CSLL.

Em relação a esse item, bem assim a falta de recolhimento da CSLL apurada na DIPJ do ano-calendário de 2001; e recolhimento a menor de estimativas da CSLL, do mês de julho de 1997 a dezembro de 2001, propugna pela reforma da decisão de primeira instância, através de um longo arrazoado alegando em, síntese, que: as peculiaridades do ato cooperativo implica a conclusão da não incidência da CSLL nas operações entre as cooperativas e seus associados, que é a hipótese dos autos, pois as mesmas não auferem lucros.

Em relação a essas alegações, a recorrente faz ouvido de mercador em relação às razões e explicações fornecidas pela DRJ, limitando-se a reproduzir novamente, em sede de recurso especial, todos os argumentos apresentados na impugnação.

Dessa forma, em vista das explicações escuras da decisão de piso e do que se colocou no parágrafo anterior, passo a adotar como razão de decidir os fundamentos utilizados pela decisão de piso, abaixo reproduzidos:



"(...) 6. Consoante a fiscalização, sobre os resultados positivos conseguidos pelas cooperativas, advindos ou não de atos cooperativos, incide a CSLL. Na peça de defesa, com apoio em longa explanação acerca de tais sociedades e dos atos que as mesmas praticam, contrarrazoou-se que apenas os resultados advindos de atos não cooperativos — os quais, afirmou-se, não teriam sido praticados — sofreriam tal incidência.

7. Cumpre esclarecer, de plano, que independentemente do alcance da definição do ato cooperativo, prevista no art. 79 da Lei nº 5.764, de 1971, ou das características peculiares das sociedades cooperativas ressaltadas na impugnação, a CSLL incide sobre a totalidade dos seus resultados positivos.

8. A Constituição Federal estabelece em seu art. 195 que a seguridade social deve ser financiada por toda a sociedade, tendo como fonte de recursos, entre outras, a Contribuição Social sobre o Lucro. Dispõe tal artigo no caput, inciso I, § 7º:

"Art. 195 - A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;

(...)

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social às entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em Lei".

9. Como se depreende, a previsão constitucional de isenção (imunidade) para tal contribuição cinge-se às entidades beneficentes de assistência social, que não é o caso da interessada.

10. Por seu turno, ao instituir a Contribuição Social sobre o Lucro, a Lei nº 7.689, de 1988 atendeu ao disposto no referido caput do art. 195 da CF, definindo, no art. 4º, que "são contribuintes as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhes são equiparadas pela legislação tributária".

11. A mencionada Lei também não isentou as sociedades cooperativas do recolhimento da CSLL. O seu art. 2º, § 1º, alínea 'c', com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.134, de 1990, que relaciona os valores que devem ser adicionados/excluídos do resultado do período-base, na obtenção da base de cálculo, não previu a exclusão dos resultados das sociedades cooperativas decorrentes da prática dos atos cooperativos.

12. Da mesma forma, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que trata da organização da seguridade social, também não estabeleceu a referida isenção, e equiparou a cooperativa a uma empresa (que assume risco comercial), para efeito de aplicação de seus dispositivos, como se vê dos seus artigos 10 e 15, a seguir transcritos:



"Art. 10. A Seguridade Social será financiada por toda sociedade, de forma direta e indireta, nos termos do art. 195 da Constituição Federal e desta Lei, mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de contribuições sociais.

(...)

Art. 15. Considera-se:

I — empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;

(...)

Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreiras estrangeiras."(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99, grifei).

13. *Como se deduz, não existe nenhum comando normativo isentando ou retirando do campo de incidência da CSLL os resultados positivos conseguidos pelas cooperativas. É de concluir, portanto, a intenção do legislador ao criar a mencionada contribuição foi que a mesma fosse financiada por toda sociedade, inclusive pelas sociedades cooperativas.*

14. *Essa mesma linha de raciocínio é adotada pela Receita Federal, como se observa do disposto na IN SRF nº 198 de 29 de dezembro de 1998, que faz a ressalva de dedução como despesa da parcela da contribuição, relativa a operações com não associados, apenas para efeito de cálculo do Lucro Real (base do IRPJ), nos seguintes termos: " 9. As sociedades cooperativas calcularão a contribuição social sobre o resultado do período-base, podendo deduzir como despesa na determinação do lucro real, a parcela da contribuição relativa ao lucro nas operações com não-associados." (g.n.)*

15. *Importa observar, o Conselho de Contribuintes também se têm posicionado nesse sentido, como dão notícia as seguintes ementas:*

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL - SOCIEDADES COOPERATIVAS - INCIDÊNCIA - *As sociedades cooperativas devem recolher a CSLL sobre a totalidade de seus resultados em face do princípio constitucional da universalidade da incidência das contribuições sociais. (Acórdão nº103-22.296, de 23 de fevereiro de 2006)*

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - SOCIEDADES COOPERATIVAS - *O resultado positivo obtido pelas Sociedades Cooperativas nas operações realizadas com associados, os chamados atos cooperados, integra a base de cálculo da Contribuição Social.*

Exegese do artigo 111 da Lei nº 5.764/71, artigos 1º, 2º e 4º da Lei nº 7.689/88 e artigos 15, 22 e 23 da Lei nº 8.212/91.”(Acórdão 105-13.823, sessão de 9 de julho de 2002).

CSLL – COOPERATIVAS – Os resultados positivos apurados por cooperativas em decorrência de operações com seus associados integram a base de cálculo para apuração da contribuição social sobre o lucro líquido.” (Acórdão 105-13.855, sessão de 21 de agosto de 2002).

16. *Nesse quadro, por conseguinte, não poderia a interessada ter excluído da tributação, como dito pelo autuante, à fl. 51, os resultados positivos decorrentes de operações com associados – inclusive, ter deixado de recolher as concernentes estimativas mensais –, o que me leva a concluir pela procedência do lançamento no respeitante a esse assunto.*

17. *Releva destacar, na peça de defesa não há contraposição, de forma direta, à infração 001 do auto de infração, ou seja, à falta de recolhimento da CSLL apurada na DIPJ relativa ao ano-calendário de 2001. Considero, entretanto, a refutação da mesma está inserida no bojo dos argumentos contrapostos à incidência da CSLL, dantes analisados. “*

Do Cálculo da Receita Bruta nas estimativas não pagas (multa isolada)

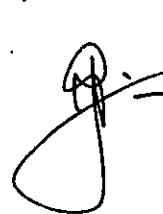
Neste item a recorrente questiona que as bases de cálculo das estimativas teriam sido aumentadas, indevidamente, de receitas relativas a subsídios recebidos dos Governos Federal e Estadual, de ICMS lançado indevidamente na conta de resultado, além do que, especificamente, nas dos meses de dezembro de 1997, dezembro de 1998, janeiro de 1999, teriam sido incluídos valores relativos à recuperação de despesas e o IPI e ICMS de anos anteriores. Acresceu, os resultados positivos de receitas financeiras, vez que decorrentes de ato cooperativo, não deveria ter sido incluído nas referidas bases;

Conforme muito bem colocado pela decisão de piso, a contribuinte na fase impugnatória apenas alega, sem contudo trazer qualquer prova de sua alegação. Em fase recursal, apesar de ter sido alertada desse fato, insiste em repetir suas alegações sem novamente se dar ao trabalho de comprová-las, o que fere frontalmente o art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Por fim, em relação aos resultados positivos decorrentes de receitas financeiras, tal matéria de uma certa forma já foi contemplada no tópico genérico atinente à tributação da CSLL, tendo sido demonstrado que ela incide sobre a totalidade dos resultados das sociedades cooperativas.

Reserva de Reavaliação - Realização

Em relação a este item, faz-se necessário, inicialmente, verificar-se se o fato de ter a reserva de reavaliação ter sido transferida para outra reserva – na conta “Unificação de Reservas” (nº 2.4.2.01.20-3)-, provocaria ou não realização da respectiva reserva e conseqüentemente sua tributação.



A recorrente, por sua vez, alega que a tributação da Reserva de Reavaliação teria sido incorreta, dado que: não teria ocorrido nenhuma das hipóteses previstas nos incisos do art. 383 do RIR, de 1994 e que a simples transferência contábil de uma reserva para outra não daria ensejo à sua tributação.

Segundo as próprias palavras da recorrente:

“Trata-se de reavaliação procedida no exercício de 1992, ano-base de 1991, cujos registros contábeis foram efetuados consoante as disposições do Decreto nº 85.450/80 – RIR/80, mantida em adequada conta de reserva até 1997, ocasião em que o respectivo valor foi redistribuído contabilmente entre as demais contas do patrimônio líquido, exceto ao capital social.”

Subsidiariamente, a recorrente ainda se vale de 2 (dois) outros argumentos:

1) mesmo que tivesse ocorrido a realização da reserva ela deveria ter sido tributada na *“proporção dos atos não cooperativos, jamais de forma integral”*; e

2) compondo o saldo da referida reserva de reavaliação, encontrar-se-iam contrapartidas de aumentos de valores de bens imóveis, cuja realização seria isenta de tributo, consoante as disposições do art. 384 do RIR, de 1994.

Assim dispõem os arts. 382 e 383, do RIR/94, que tratam das condições para o diferimento da tributação da reavaliação de bens do ativo permanente; bem assim da tributação de sua realização:

“Art. 382. A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do art. 8º da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação (Decretos-lei nºs 1.598/77, art. 35, e 1.730/79, art. 1º, VI).”

§ 1º O laudo que servir de base ao registro de reavaliação de bens deve identificar os bens reavaliados pela conta em que estão escriturados e indicar as datas da aquisição e das modificações no seu custo original (Lei nº 7.799/89, art. 12, § 2º).

§ 2º O contribuinte deverá discriminar na reserva de reavaliação os bens reavaliados que a tenham originado, em condições de permitir a determinação do valor realizado em cada período-base (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 35, § 2º).

§ 3º Se a reavaliação não satisfizer aos requisitos deste artigo, será adicionada ao lucro líquido do período-base, para efeito de determinar o lucro real (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 43, § 1º, “h”, e Lei nº 154/47, art. 1º).” (grifei)

ART. 383

“Art. 383. O valor da reserva referida no artigo anterior será computado na determinação do lucro real (Decretos-lei nºs 1.598/77, art. 35, § 1º, e 1.730/79, art. 1º, VI):”



I - no período-base em que for utilizado para aumento do capital social, no montante capitalizado, ressalvado o disposto no artigo seguinte;

II - em cada período-base, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, inclusive mediante:

a) alienação, sob qualquer forma;

b) depreciação, amortização ou exaustão;

c) baixa por perecimento;

d) transferência do ativo permanente para o ativo circulante ou realizável a longo prazo”.

Art. 384

“Art. 384. A incorporação ao capital da reserva de reavaliação constituída como contrapartida do aumento de valor de bens imóveis integrantes do ativo permanente, nos termos do art. 382, não será computada na determinação do lucro real (Decreto-lei nº 1.978/82, art. 3º).”

O caput do art. 382 do RIR/94 é que fornece a condição básica para que não seja diferida a tributação da contrapartida do aumento do valor do bem do ativo permanente reavaliado: *“não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação”*

Ora, o que se vê é que a tributação da reserva de reavaliação só deixaria de acontecer enquanto a contrapartida da reavaliação fosse mantida em conta de reserva de reavaliação.

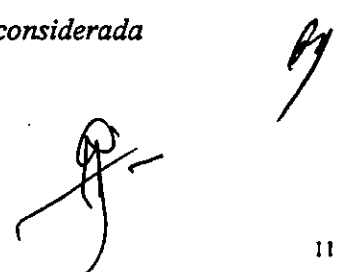
O artigo seguinte (art. 383) trataria de exemplificar que a realização poderia se dar tanto pela realização do bem propriamente dito (inciso II), como pela realização da própria reserva – aumento do capital social (inciso I), ressalvada a hipótese de nova avaliação efetuada para subscrição de aumento de capital (art. 384).

Portanto, apesar de não ter sido capitalizada, houve a realização da reserva quando de sua transferência para outras contas de reserva, o que por óbvio significa dizer que a contrapartida do aumento do bem do ativo permanente não foi *“mantida em conta de reserva de reavaliação”*, desrespeitando frontalmente a condição disposto no caput do art. 382 do RIR/94.

Cabe salientar que a doutrina também converge para esse mesmo entendimento. Conforme excerto do Livro Imposto de Renda Pessoa Jurídica, de Silvério das Neves e Paulo E. V. Viceconti, Editora Frase, 7ª edição, pág. 254:

11.3.2 – Realização Pelo Uso da Reserva.

Para fins de determinação do lucro real, a reserva é considerada realizada quando:



a) for utilizada para aumentar o capital social ou compensar prejuízos contábeis;

b) for transferida para outra reserva;

c) for apropriada em conta de resultado" (grifei).

Apenas partir de 1º de janeiro de 2000, período posterior à realização da reserva, por força do disposto nos artigos 4º e 12 da Medida Provisória nº 1.924, de 1999, sucessivamente reeditada e convertida na Lei nº 9.959, de 2000, é que a contrapartida da reavaliação de quaisquer bens da pessoa jurídica, para evitar-se planejamento fiscal, passou a somente ser computada em conta de resultado quando houvesse a efetiva realização do bem reavaliado.

Dessa forma, somente após a vigência da supracitada MP é que não mais se consideraria como fator de realização a transferência da reserva para aumento de capital; de que trata o inciso II; bem assim as transferências para outros tipos de reservas, sendo tributadas apenas as outras formas de realização prevista no art. 383, II acima transcritas.

Também não prospera o argumento de que no saldo da referida reserva de reavaliação encontrar-se-iam contrapartidas de aumentos de valores de bens imóveis, cuja realização seria isenta de tributo, consoante as disposições do art. 384 do RIR, de 1994.

Conforme visto, o art. 384 trata-se de hipótese de exceção à tributação na figura da incorporação ao capital da reserva de reavaliação constituída como contrapartida do aumento de valor de bens imóveis, o que à evidência não é a hipótese dos autos.

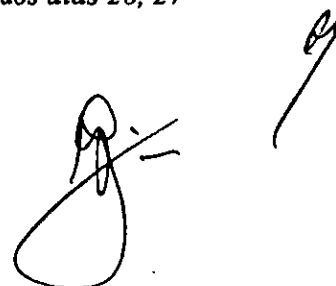
Por fim, também não merece melhor sorte o argumento de que "*mesmo se tivesse ocorrido a realização da reserva ela deveria ter sido tributada na proporção dos atos não cooperativos, jamais de forma integral*". Como foi visto no tópico geral de "Incidência da CSLL" todo o resultado da cooperativa deve ser tributado pela CSLL.

Pelo exposto, nego provimento em relação a esse item.

Juros de Mora

Quanto à legalidade dos juros de mora segundo as taxas SELIC, estão eles previstos em disposição legal em vigor, não cabendo a este órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-los, encontrando óbice, inclusive nas Súmulas nº 4 deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).



Por todo o exposto, não conheço do recurso de ofício, e em relação ao recurso voluntário, nego provimento.

Sala das Sessões, em 12 de novembro de 2008


ANTONIO BEZERRA NETO



Voto Vencedor

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE - Relator Designado

Acolho e encampo o relatório do Ilustre Conselheiro Antonio Bezerra.

A compreensão do que seja considerado ato cooperativo ou ato não-cooperativo, que tem por repercussão a incidência ou não de tributos, pressupõe o conhecimento do regime jurídico das sociedades cooperativas.

A Lei das Cooperativas – Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, em seus primeiros artigos oferece o delineamento das características desse tipo de sociedade:

"Art. 3º Celebram contrato de sociedade cooperativa as 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."

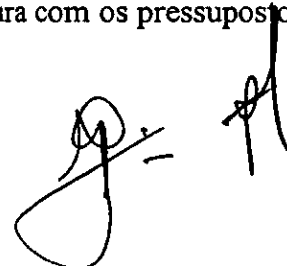
"Art. 4º As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características: "

"Art. 7º As cooperativas singulares se caracterizam pela prestação direta de serviços aos associados. (Grifou-se)"

A característica essencial, portanto, das sociedades cooperativas, repousa na idéia central de que a sociedade é constituída em função das pessoas, ou seja, dos cooperados, que unem esforços para o exercício de uma dada atividade econômica.

As sociedades cooperativas, quando praticam atos estritamente cooperados, não apresentam lucros ou prejuízos, mas sobras ou perdas. E, sobre as sobras ou perdas não há incidência da contribuição social sobre o lucro, por estrita falta de previsão legal.

Não se trata de isenção como faz crer a autoridade recorrida em sua decisão, para fazer incidir as regras dos artigos 111, 175 e 177 do CTN. O resultado das cooperativas (nos atos cooperados) estão fora do campo da incidência de tributos. Isto porque inexistente previsão legal para sua exigência e cobrança, ou seja, a definição legal da hipótese de incidência da contribuição social não se conforma ou se configura com os pressupostos do fato ocorrido em concreto.



A isenção é uma exceção feita à regra jurídica de tributação, ou, em outras palavras, é uma parcela que a lei retira da hipótese de incidência nas regras de tributação, ou ainda, como dizem alguns, é a dispensa legal de tributo devido, no pressuposto de que ocorreu o fato gerador da obrigação tributária.

No presente caso, como a contribuição social somente incide sobre o lucro das pessoas jurídicas, como definido no artigo 1º da Lei nº 7.689/88, não poderá haver uma interpretação extensiva para atingir também as sobras das sociedades cooperativas. Tais sobras estão fora do campo de incidência e qualquer outra interpretação afrontaria o princípio da reserva legal e da tipicidade cerrada, que norteiam a legislação tributária.

As sociedades cooperativas somente estão sujeitas ao pagamento da contribuição social quando pratiquem atos não-cooperativos legalmente permitidos, como os definidos nos artigos 85, 86 e 88 da lei que define a Política Nacional de Cooperativismo e institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, a mencionada Lei nº 5.764/71.

Evidentemente, também estão sujeitas ao pagamento desta contribuição, se desatendendo a legislação cooperativa, praticarem atos não cooperados e também não permitidos, quais sejam, atos incompatíveis com o regime cooperativista estabelecido em lei. Nestes casos, estarão sujeitas à apuração do resultado e, havendo lucro, estarão sujeitas à contribuição social na forma da Lei nº 7.689/88.

Como os autos tratam apenas da exigência da questionada contribuição sobre os resultados da cooperativa, não há como ser a mesma exigida por estar fora do campo de incidência.

Motivos pelos quais dou provimento ao recurso, dou provimento ao recurso para afastar a tributação relativa à “Exclusões ao Lucro Líquido Antes da CSLL” (Item 2 do auto de infração).

Multa Isolada

A Câmara Superior de Recursos Fiscais já pacificou a matéria em apreço.

CSRF/01-05.181

CSLL – MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 precisa que a multa de



ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade isolada quando a base estimada exceder ao montante da contribuição devida apurada ao final do exercício.

Recurso especial parcialmente provido.

Assim, como nos anos calendário de 1997 a 2000 a recorrente não apresentou base positiva de contribuição social, relativamente aos atos não cooperados, não há falar-se em falta de antecipações e, por via de consequência, de multa isolada, todavia, no ano calendário de 2001, a recorrente apresentou base de cálculo contribuição social, referente a atos não cooperativos. Nesse caso, a multa isolada deve ser mantida, contudo, sua base de cálculo reduzida e limitada ao valor da contribuição social declarada.

CONCLUSÃO.

Em face do exposto, voto no sentido de, dar provimento parcial ao recurso para cancelar a tributação relativa à “Exclusões ao Lucro Líquido Antes da CSLL” (Item 2 do auto de infração) e para excluir a exigência de multa isolada (Item 4 do auto de infração) em relação aos anos-calendário de 1997 a 2000 e, quanto ao ano-calendário de 2001, limitar o valor da multa isolada ao valor efetivamente devido de CSLL no referido ano-calendário

Sala de Sessões - DF, 12 de novembro de 2008

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE