



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10620.000096/00-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-003.705 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de janeiro de 2019
Matéria CSLL - COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA
Recorrente COOPERATIVA AGRO PECUARIA DO VALE DO PARACATU LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 1996

BASE DE CALCULO NEGATIVA. COMPENSAÇÃO. LIMITE.

A partir de janeiro de 1995, a compensação da base de cálculo negativa apurada em períodos-base anteriores está limitada a 30% do lucro líquido ajustado.

OPERAÇÃO DE VENDA DE BENS A TERCEIROS NÃO-COOPERADOS. ATO MERCANTIL. CSLL. INCIDÊNCIA.

Os negócios praticados pela cooperativa com terceiros não são considerados atos cooperativos e devem ser tributados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Presidente

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves,

Processo nº 10620.000096/00-08
Acórdão n.º **1402-003.705**

S1-C4T2
Fl. 229

Ailton Neves da Silva (suplente convocado), Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Edeli Pereira Bessa (Presidente). Ausente o conselheiro Paulo Mateus Ciccone substituído pelo conselheiro Ailton Neves da Silva.

Relatório

Trata-se de auto de infração a título de exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido -CSLL, juros de mora e multa de ofício, referente ao exercício de 1996, ano-base de 1995.

O lançamento decorreu da revisão da Declaração de Ajuste Anual de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - DIRPJ, que apurou compensação da base de cálculo negativa de período-base anteriores na apuração da CSLL, superior a 30% (trinta por cento) do Lucro Líquido Ajustado, apurado através do sistema eletrônico - SAPLI - da Secretaria da Receita Federal.

O enquadramento legal foi a Lei nº 7689/1988, Lei nº 8.981/1995, Lei nº 9.065/1995, IN SRF 198/1988 e Parecer MF/SRF/COSIT nº 1061/95.

O contribuinte, tempestivamente, apresentou sua impugnação, juntando documentos e argumentando o seguinte:

- Invoca o art. 57 da Lei nº 8.981/1995, com a redação dada pela Lei nº 9.065/1995, para lembrar que as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ se aplicam a CSLL. E no caso de cooperativas tributa-se os atos realizados com terceiros, posto que os atos cooperativos são isentos do imposto de renda, conforme disposições do art. 168 do Decreto 1.041/1994 (RIR/94).

- Apesar do Parecer MF/SRF/COSIT nº 1.061/95, a pretensão do poder tributante é ilegal, vez que a sociedade cooperativa não visa lucro, e se encontra fora do campo de incidência tributária específica, exceto sobre os resultados positivos apurados nas operações realizadas com terceiros, nos termos da Lei nº 5.674/71. Assim, há diferença entre o conceito de "lucro" e os resultados apurados nos atos cooperativos, chamados de "sobras" que estão fora do campo de incidência conforme comentado;

- O contribuinte se fundamenta no art. 110 do CTN, combinado com o art. 3º, 4º, 21º e 80º, da Lei nº 5.764/71, para mencionar o emprego do termo "sobras" distinto de "lucro", assim como que "as despesas da cooperativa serão cobertas pelos associados, mediante rateio na proporção direta da fruição de serviços" (art. 80 da Lei nº 5.764/71). Assim, conclui que a "sobra nada mais é que a devolução, ao final do exercício, daquilo que o cooperado contribuiu a maior para a realização das despesas da sociedade" (fls.20 destes autos).

- O contribuinte também cita doutrinadores, como o prof. Sampaio Dória, e prof. Fran Martins, para reforçar o conceito de lucro que não se confunde com o conceito de "sobras" para o tratamento de resultado positivo de cooperativas.

- Declara que o conceito de lucro adotado pela Lei nº 6.404/76 é aplicável por analogia ao ato cooperativo e integralmente no resultado das operações com terceiros da

cooperativa e que deve ser respeitado pela legislação tributária, sob pena de violação da CF e do art. 110 da CTN.

- Menciona ainda a seu favor decisão do STF, com relatoria do Min. Sepúlveda Pertence, para asseverar que, " é ilícito que a autoridade administrativa ou o legislador ordinário estabelecerem normas em que o prejuízo (redução do capital investido) seja transformado em lucro tributável, pois o '*nomem juris*' renda (sobra para as cooperativas e lucro para as demais pessoas jurídicas) na CF fez com que o conceito da Lei nº 6.404/76 delimitasse o campo da aplicação, sob pena de ofender diretamente disposições constitucionais" (fls. 22).

- Argumenta que a Cooperativa vem apresentando sucessivos prejuízos, em face a ausência de produção agrícola na região e mesmo as contribuições de seus associados foram insuficientes para cobrir os gastos efetuados.

- Esclarece que o equilíbrio apresentado nos meses de junho e dezembro de 1995, não compensou totalmente o prejuízo fiscal do próprio exercício, conforme demonstrado na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR.

- Argumenta que o limite imposto de 30% para compensação da base de cálculo negativa ofende o princípio da capacidade contributiva (visto que as bases de cálculo negativas superam os resultados positivos apurados no próprio período), pretende tributar o capital recuperado, a reposição patrimonial meses citados, sem que haja previsão legal para tanto.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ de Belo Horizonte/ MG, por sua, julgou o lançamento procedente, fundamentando-se no seguinte:

- Que os valores sobre os quais incidiram a limitação dos 30% para compensação da base de cálculo negativa se referem as informações prestadas pelo próprio contribuinte em sua declaração de rendimentos;

- Reitera que o Parecer MF/SRF/COSIT nº 1061/1995 declara que a CSLL é devida sobre todas as operações;

- Cita o art. 195 da CF, a Lei nº 7.689/1988, que fundamentam a competência da Secretaria da Receita Federal na administração e fiscalização desta contribuição. Em face disso editou-se a IN 198/1988, que cuida da CSLL, esclarecendo que as sociedades cooperativas a calculem sobre o resultado do período-base, podendo deduzir como despesa na determinação do lucro real a parcela relativa ao lucro nas operações com não associados;

- Que as disposições contidas no art. 129 do RIR/80 não se aplicam à CSLL.

- Que a administração tributária não pode apreciar a arguição de inconstitucionalidade, pois transborda o limite de sua competência.

- Quanto a jurisprudência judicial comenta que os agentes públicos somente podem cumprir o que determina a lei , e que as decisões judiciais produzem efeitos apenas perante as partes que as suscitaram.

A recorrente, tempestivamente, interpôs seu recurso voluntário, que além de reproduzir os mesmos argumentos de sua peça inicial de defesa, ainda cita números de acórdãos desse E. Conselho de Contribuintes, sobre a matéria.

1) O artigo 2º. da Lei 7689/88 dispõe: 'Art. 2º. A base de cálculo da contribuição **é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.**' (destaque nosso);

2) O artigo 57 da Lei 8.981/95, com a redação dada pela Lei 9065/95 dispõe: 'Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n.º 7.689, de 1998) **as mesmas normas de apuração, e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas,**...';

3) destarte, a base de cálculo é também o resultado tributável pelo imposto de renda que, no caso das sociedades cooperativas, é o lucro apurado nas operações com terceiros, visto que os atos cooperativos são isentos do imposto de renda, consoante as disposições do art. 168 do Decreto 1041/94, que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda;

4) percebe-se nas disposições do Parecer MF/SRF/COSIT n.º 1061/95, a pretensão ilegal do poder tributante, visto que o parecer não pode modificar o conceito aprovado pela Lei, pois viola o princípio constitucional da hierarquia e desta forma, somente com base nestes argumentos, deve ser cancelada a exigência fiscal, como, alias, vêm se manifestando as diversas Câmaras deste Conselho em seus Acórdãos.

5) assim também é o entendimento do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Resp. 170.371-RS (DJU 14/06/1999);

6) inobstante a esmagadora jurisprudência existente contra seus intentos, a Secretaria da Receita Federal tem insistido em lavrar autos contrariando os julgamentos, de forma a beirar a litigância de má-fé, contribuindo para a manutenção de processos insubsistentes e fadados ao fracasso, assoberbando os trabalhos das Câmaras Julgadoras e determinado custos e preocupações que o contribuinte não merece;

7) assim, somos compelidos a lembrar mais uma vez que a contribuição social incide sobre o lucro. Como a sociedade cooperativa não visa lucro, suas operações estão fora da incidência da contribuição, exceto em relação aos resultados apurados nas transações realizadas com não cooperados, nos termos da Lei 5764/71. Assim, não bastasse a diferença fundamental entre lucro e os resultados apurados nos atos cooperativos, chamados de sobras, estas não são alcançadas pela incidência tributária pretendida em face de não serem incluídos na base de cálculo pelo diploma legal;

8) conforme bem define em sua decisão, o Delegado da Receita Federal, o servidor público somente pode executar aquilo que a Lei permite. Destarte, deveria acatar as disposições e limites impostos por Lei para as exigências tributárias, em especial os dispostos no Código Tributário Nacional e Constituição Federal, considerando ainda os conceitos de legalidade e economicidade dos atos públicos; determinando assim, sumariamente o cancelamento da notificação e extinguindo o processo. Entretanto deixou de acatar o conceito de lucro explicitamente instituído no art 189 da Lei 6.404/76 de 15/12/1976, inaplicável ao ato cooperativo a não ser por analogia, mas definindo integralmente o resultado positivo das operações com terceiros da COOPERVAP, que deve ser seguido pela legislação tributária, sob pena de violação da CF e do art 110 do CTN, conforme já foi corroborado pela decisão do STF

- Supremo Tribunal Federal no R.E. 121.336-CE, DJU de 26/06/92, Rel.Min. Sepúlveda Pertence;

9) Vota o Ministro Sepúlveda Pertence: "... não se trata, é claro, de submissão da Lei tributária à lei civil. A lei tributária só se submete à Constituição (ou, nos limites dela, à lei complementar). Mas, é da interpretação do emprego, no próprio texto constitucional, do *nomen jûris* do instituto de direito privado, que se pode extrair, como no caso, a limitação da lei tributária pelas conotações essenciais do conceito privatístico, que, assim, a pubUcizou."

10) assim, é ilícito a autoridade administrativa ou o legislador ordinário, estabelecerem normas em que o prejuízo (redução do capital investido) seja transformado em lucro tributável, pois o "*nomem jûris*" renda (aplicável analogicamente, mas não pela essência das sobras das cooperativas, e lucro para as demais pessoas jurídicas) na CF fez com que o conceito da Lei 6404/76 delimitasse o campo da aplicação, sob pena de ofender diretamente disposições constitucionais;

11) outro exemplo claro do entendimento é a decisão do STF no RE 89.791-7, Rel.Min. Cunha Peixoto, em cujo voto menciona: "Na verdade, por mais variado que seja o conceito de renda, todos os economistas, financistas e juristas se unem em um ponto: renda é sempre um ganho ou acréscimo de patrimônio...", (destaques nossos)

12) Reiteramos que o re-equilíbrio apresentado nos meses de junho e dezembro de 1995, sequer compensou o prejuízo fiscal do próprio exercício, conforme demonstrado na parte "b" do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR (anexo 01), que dirá determinar aumento do patrimônio, ou a recuperação de parte do capital já aportado em períodos anteriores, do patrimônio construído ao longo de muitos anos;

13) a legislação em vigor no exercício permite referida compensação, quando o contribuinte opta pela tributação com base no Lucro Real, como no caso da Cooperativa;

14) assim, a imposição do limite de compensação da base de cálculo negativa pelo fisco, além de desconsiderar o princípio da capacidade contributiva - visto que as bases de cálculo negativas superam os resultados positivos apurados no próprio período - pretende tributar o capital recuperado, a reposição patrimonial conseguida em dois meses do exercício, o que não é previsto na Lei, ao contrário é proibido pela Lei;

15) por outro lado, a Lei fere, ainda os princípios do direito adquirido e da irretroatividade da Lei, afetando bases de contribuições negativas (prejuízos) apuradas em exercícios anteriores, quando o direito a compensação era total;

A recorrente requer a reforma da decisão com fundamento nas seguintes considerações:

a) que inexiste na Lei que instituiu a CSLL, previsão de inclusão das sobras das sociedades cooperativas na sua base de cálculo;

b) que o conceito de lucro não se aplica aos resultados das sociedades cooperativas, porquanto estas não buscam aquele e as sobras decorrem da diferença entre as contribuições dos cooperados e os valores efetivamente gastos nas atividades e são a eles devolvidos ao final dos exercícios, salvo deliberação em contrário da Assembléia Geral;

c) que, inobstante estes conceitos, a limitação da compensação da base de cálculo negativa é inconstitucional e confiscatória, tributando patrimônio e não o resultado de sua aplicação;

d) que as disposições limitadoras contrariam o art. 110 do Código Tributário Nacional;

e) que referido CTN tem 'status' de lei complementar e, destarte, não pode ser alterado por legislação hierarquicamente inferior;

f) que o Parecer Normativo MF/SRF/CÓSIT n.º 1061/95 extrapola os limites de suas atribuições ao inserir tributo novo e ampliar a base de contribuição da CSLL ao pretender nela inserir as sobras apuradas pelas sociedades cooperativas;

g) que a jurisprudência emanada deste Conselho é amplamente favorável aos argumentos de defesa da Cooperativa a qual solicita a isonomia de tratamento;

Em sessão de 14/05/2004, a 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, converteu o julgamento em diligência, através da resolução nº 101-02.425, nos seguintes termos:

"Em se considerando que a prova documental consistindo na declaração de rendimentos do contribuinte, assim como as cópias do LALUR de 1995 apresentadas pelo mesmo, não identificam, inequívoca e separadamente, o resultado positivo ("sobras") decorrente de atos cooperados daquelas receitas decorrentes de atos de terceiros (não cooperados), com resultados dos meses de junho e dezembro de 1995 onde se apurou um reequilíbrio de contas, e sem qualquer demonstração contábil desses fatos, não obstante, no exercício apurar prejuízos operacionais acumulados, à primeira vista, conduz ao entendimento da correta aplicação das leis pertinentes à situação fiscal apurada pela revisão fiscal e confirmada pela r. decisão da turma julgadora "a quo".

Caberia ao contribuinte demonstrar eventual equívoco na exclusão (ficha 07, Demonstração do Lucro Real item 17, - Resultados não tributáveis de sociedades cooperativas, fls. 38) identificando a origem da parcela que ele mesmo tratou como tributável, o que não restou comprovado, em que se considere a sua argumentação sobre o tratamento fiscal relativamente as "sobras" de operações das cooperativas, distinto de resultado lucrativo como se pretende atribuir para efeito da tributação.

Desta feita, necessário se faz que haja discriminação, mês a mês, das parcelas separadas de valores, na contabilidade da contribuinte, dos atos cooperados daqueles atos não-cooperados, a fim de bem se definir,

corretamente, o "quantum" tributável nos termos do alegado nas peças de defesa do contribuinte.

Por esses fundamentos meu voto é para converter o julgamento em diligência, a fim de que seja intimado o contribuinte para que demonstre, através de sua contabilidade, os valores separados, mês a mês, no período fiscalizado, dos atos cooperados e dos atos não-cooperados."

Em diligência, a recorrente apresentou o demonstrativo (fls. 120/121) das Vendas de Mercadorias, Prestação de Serviços e Atos não cooperados.

A autoridade fiscal, por sua vez, apresentou as seguintes conclusões após a entrega do demonstrativo supra:

Os atos cooperados estão lançados nas contas contábeis 511.01.01.0001-2 (Vendas de Mercadorias) e 511.01.01.0003-9 (Prestação de Serviços) e os Atos não cooperados foram escriturados na conta 511.01.01.0002-0 (Vendas a Não Associados Mercadorias e Serviços), correspondendo aos valores consignados no Termo de Resposta ao Termo de Reintimação 02, período **janeiro a novembro de 1995**;

Considerando que os Livros Diários e o Balancete de Verificação de dezembro de 1995 se encontravam em poder da fiscalização por ocasião da resposta do contribuinte, cumpre-nos discriminar os dados correspondentes ao mês de dezembro de 1995:

Mês	Nº Página	Conta Contábil	Descrição	Valores
12/1995	97	511.01.01.0001-2	Vendas de Mercadorias	1.671.921,39
12/1995	97	511.01.01.0002-0	Vendas a Não Associados Merc. Serv.	138.661,21
12/1995	97	511.01.01.0003-9	Prestação de Serviços	56.847,20

Em sessão de 12/06/2012, a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, converteu novamente o julgamento em diligência, através da resolução nº 1202-000.118, nos seguintes termos:

"Como se constata, não obstante a matéria em julgamento seja a trava de 30% para compensação de prejuízos fiscais, em face a CSLL, se verifica que não foi dada ciência a Fazenda Nacional para que se manifeste sobre a diligência, o que por si só justifica tal procedimento, para a continuidade regular do julgamento.

Ademais, entendo que a diligência restou parcialmente satisfatória, pois, apesar de ter cumprido rigorosamente o solicitado, não produziu nova análise sobre os novos documentos juntados, em face ao montante tributável.

Assim, sou por propor nova diligência, a fim de que a autoridade de origem recalcule, considerando, nos termos indicados na primeira diligência somente os valores que efetivamente ingressaram como vendas a não associados de mercadorias e de serviços, na conta 511.01.01.0002-0, a fim de que se apure se, de fato, violou-se o dispositivo legal invocado que limita em 30% a compensação de prejuízo fiscal acumulado".

Reproduz-se a seguir o relatório de diligência fiscal, lavrado em 25/06/2013:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM SETE LAGOAS
SEÇÃO DE FISCALIZAÇÃO - SAPIF



RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL

IDENTIFICAÇÃO

UNIDADE:	CODIGO DE ACESSO:	NÚMERO DO RFF/MPF:
0611300 SETE LAGOAS - DRF	36979085	06.1.13.00-2012-00197-0
RAZÃO SOCIAL/NOME:	CNPJ/CPF:	
COOPERATIVA AGRO PECUARIA DO VALE DO PARACATU LTDA	23.153.943/0001-50	
ENDEREÇO:	MUNICÍPIO:	CEP.:
RUA BENEDITO LABOISSIERE	160	CASA
BATERIA	UF:	
CENTRO	PARACATU MG	38.600-000
LOCAL DE LAVATURA:	DATA:	HORA:
SETE LAGOAS	25/06/2013	08:30

Este relatório é referente ao processo n. 10620.000.096/00-08, baixado em nova diligência a fim de que "a autoridade de origem recalcule, considerando, nos termos indicados na primeira diligência somente os valores que efetivamente ingressaram como vendas a não associados de mercadorias e de serviços, na conta 511.01.01.00020, a fim de que se apure se, de fato, violou-se o dispositivo legal invocado que limita em 30% a compensação de prejuízo fiscal acumulado".

Em 07/05/2013 foi lavrado o Termo de Início do Procedimento Fiscal, com ciência do contribuinte via postal em 15/05/2013. Foi solicitado ao contribuinte:

"Demonstrar, com base na escrituração contábil, mês a mês, a APURAÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, informado na ficha 30 da DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - PJ ANO-CALENDÁRIO 1995, relacionado aos valores que efetivamente ingressaram como vendas a NÃO-ASSOCIADOS de mercadorias e de serviços (conta contábil 511.01.01.0002-0).

"Em resposta, o interessado reapresentou os livros fiscais que já foram objeto de análise em diligência anterior.

Foi enviado Termo de Reintimação Fiscal, com ciência do contribuinte por via postal em 10/06/2013, especificando:

"**DEMONSTRAR COMO FOI FEITA A APURAÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, INFORMADO NA FICHA 30 DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - PJ ANO-CALENDÁRIO 1995.**

OBS.: Enviar PLANILHA DE CÁLCULO demonstrando os valores que serviram de base para esta apuração, discriminando, mês a mês, AS RECEITAS E AS DESPESAS DEDUTÍVEIS RELACIONADAS AO FATURAMENTO COM A VENDA A NÃO-ASSOCIADOS.

CONTRIBUINTE: COOPERATIVA AGROPECUARIA DO VALE DO PARACATU LTDA
CNPJ: 23.153.943/0001-50

Folha 1 de 1
MARCUS MATOS BACCARINI
AUTOMATIZADA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
SAPIF/DRF/STL



MINISTÉRIO DA FAZENDA
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM SETE LAGOAS
SEÇÃO DE FISCALIZAÇÃO - SAFIS



Em resposta, o contribuinte reapresentou o LALUR - Livro de Apuração do Lucro real, não tendo sido apresentada nenhuma informação adicional.

Após análise do LALUR e livros contábeis apresentados pelo contribuinte, concluímos que, no ano-calendário de 1995, houve resultado tributável nos meses de junho e dezembro, relativo a vendas de mercadorias e serviços a não associados. A tabela a seguir demonstra o quantum tributável apurado, após compensação do prejuízo acumulado, limitado a 30%.

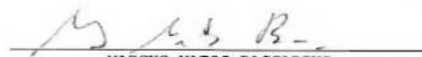
	jan	fev	mar	abr	mai	jun	jul	ago	set	out	nov	dez
lucro líquido do período-base (+ adições - exclusões)	prejuízo	prejuízo	prejuízo	prejuízo	prejuízo	183.757,30	prejuízo	prejuízo	prejuízo	prejuízo	prejuízo	702.550,73
compensação de prejuízos (limitado a 30%)	-	-	-	-	-	55.127,19	-	-	-	-	-	210.765,22
quantum tributável	-	-	-	-	-	128.630,11	-	-	-	-	-	491.785,51

Ressalte-se que cópia do LALUR e do razão da conta 511.01.01.00020 (vendas de mercadorias e serviços a não associados) já se encontram juntados no processo 10620.000.096/00-08.

Para constar e surtir os efeitos legais, lavra-se o presente relatório em 02 (duas) vias de igual forma e teor, cuja ciência ao contribuinte se dará por via postal, com abertura do prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, para apresentação de razões adicionais de defesa, se for o caso.

Solicita-se ao contribuinte a retirar, no menor prazo possível, todos os livros fiscais entregues e utilizados na presente diligência, que se encontram à disposição na Seção de Fiscalização - SAFIS desta DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM SETE LAGOAS-MG.

Sete Lagoas, 25 de junho de 2013.


MARCUS MATOS BACCARINI
AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
Matrícula 1293955

MARCUS MATOS BACCARINI
AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
SAFIS/DFPISL

Em sessão de 05/11/2013, a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento prolatou o Acórdão nº 1202-000.227 no qual sobrestou o julgamento do recurso voluntário, com o entendimento que "a matéria em exame encontra-se com repercussão geral reconhecida e que, tanto o Regimento Interno do STF como o Regimento Interno do CARF, prevêm a possibilidade/necessidade do sobrestamento do julgamento dos recursos com idêntica matéria, justifica-se a adoção desse procedimento, evitando-se, assim, possíveis decisões divergentes entre este colegiado e o Poder Judiciário".

Em 29/05/2014 prolatou-se o despacho para prosseguimento do julgamento nos seguintes termos:

A Portaria MF nº 545, de 28 de novembro de 2013, revogou os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Tendo em vista a edição desse ato normativo devem ser incluídos em pauta para julgamento os processos referentes às matérias que estão em repercussão geral no Supremo Tribunal Federal (STF) sem trânsito em julgado, de acordo com o rito do art. 543-B do Código de Processo Civil (CPC).

Em vista do exposto, o presente processo deve retornar, para prosseguimento do julgamento, em conformidade com as normas do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Em seguida o processo foi distribuído no âmbito da 1ª Seção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende ao demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço.

Conforme relatado, o presente lançamento trata da alteração dos valores referentes aos meses de junho e dezembro do ano-calendário de 1995, onde a recorrente informou na Ficha 30, linha 04, o valor correspondente à base de cálculo negativa da contribuição social de períodos base anteriores e na linha 05 o valor da base de cálculo da CSLL, sem levar em consideração a limitação de 30% do lucro líquido antes da CSLL, conforme determina o artigo 58 da Lei nº 8.891 de 1995, abaixo transcrito:

"Art. 58. Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, trinta por cento."

Assim, a apreciação da alegação de que a limitação da compensação da base de cálculo negativa é inconstitucional e confiscatória, tributando patrimônio e não o resultado de sua aplicação, encontra óbice no art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009¹ e na Súmula CARF nº 2², de sorte que rejeito as alegações da recorrente.

¹ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

² Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A recorrente defende que "como a sociedade cooperativa não visa lucro, suas operações estão fora da incidência da contribuição, **exceto em relação aos resultados apurados nas transações realizadas com não cooperados**, nos termos da Lei 5764/71. Assim, não bastasse a diferença fundamental entre lucro e os resultados apurados nos atos cooperativos, chamados de sobras, estas não são alcançadas pela incidência tributária pretendida em face de não serem incluídos na base de cálculo pelo diploma legal;".

Parece-me que a distinção entre atos cooperativos e atos não-cooperativos é condição para a incidência da CSLL sobre os resultados líquidos das cooperativas, uma vez que somente aqueles provenientes de atos não-cooperativos devem submeter-se à referida tributação, conforme arts. 79 e 87 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, *in verbis*:

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.

Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social" e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.

O entendimento, pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, é que as disposições previstas no art. 79, parágrafo único, da Lei 5.764/1971 aplicam-se apenas aos negócios jurídicos diretamente vinculados a atividade fim das cooperativas, isto é, aos atos cooperativos próprios, de sorte que **não só o resultado da aplicação de recursos no mercado financeiro, mas também os valores advindos dos negócios jurídicos descritos nos itens 2 e 3, por envolverem operação com não associados, sujeitam-se a incidência da Contribuição Social Sobre o Lucro**, conforme precedentes a seguir transcritos:

TRIBUTÁRIO. COOPERATIVA DE TRABALHO. ATO COOPERATIVO TÍPICO. CSLL. NÃO-INCIDÊNCIA. ART. 79, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI 5.764/1971. PRECEDENTES DO STJ. 1. Nos termos do art. 79 da Lei 5.764/1971, atos cooperativos são aqueles praticados entre a cooperativa e seus cooperados ou entre cooperativas associadas. O ato cooperativo, assim definido, não implica operação de mercado.

2. As cooperativas podem realizar negócios com terceiros não-cooperados, desde que observados seus objetivos sociais e disposições legais. Nessa hipótese, contudo, a própria Lei 5.764/1971 dispõe expressamente que os negócios praticados pela cooperativa com terceiros não são considerados atos cooperativos e devem ser tributados (arts. 86 e 87).

3. *In casu*, o Tribunal a quo acolheu os Embargos de Execução, sob o fundamento de que a Autoridade Fazendária, ao proceder ao lançamento fiscal, não fez distinção entre os atos cooperativos próprios e os não-cooperativos da cooperativa de eletrificação rural.

4. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de ser indevida a cobrança da CSLL sobre atos vinculados à atividade básica da sociedade cooperativa.

5. Agravo Regimental não provido". (AgRg no REsp 499581 / SC (2003/0015084-0), STJ, 2ª Turma, Relator Ministro HERMAN BENJAMIN, j. 22/09/2009, DJe 30/09/2009).

No mesmo sentido:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. COOPERATIVA DE CONSUMO. OPERAÇÃO DE VENDA DE BENS A TERCEIROS NÃO-COOPERADOS. ATO MERCANTIL. CSLL. INCIDÊNCIA.

1. O ato cooperativo típico, nos termos do art. 79, parágrafo único, da Lei 5.764/1971, não implica operação de mercado nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, o que afasta a incidência do PIS e da COFINS sobre o resultado de tal atividade. **2. A operação de venda de bens a terceiros por sociedade cooperativa de consumo se reveste de natureza mercantilista. O resultado positivo advindo dessa atividade, por conseguinte, submete-se a incidência da CSLL.**

Precedentes do STJ. 4. Agravo Regimental parcialmente provido." (AgRg no REsp 653489/RS (2004/0058309-8), STJ, 2ª Turma, Relator Ministro HERMAN BENJAMIN j. 15/09/2009, DJe 24/09/2009).

No presente caso, verifica-se que a acusação fiscal trata da limitação de 30% do lucro líquido antes da CSLL, referente **a atos não cooperados**, ou seja, **resultados apurados nas transação com não cooperados**.

Conforme apurou-se na primeira diligência os atos cooperados estão lançados nas contas contábeis 511.01.01.0001-2 (Vendas de Mercadorias) e 511.01.01.0003-9 (Prestação de Serviços) e **os Atos não cooperados foram escriturados na conta 511.01.01.0002-0 (Vendas a Não Associados Mercadorias e Serviços)**, correspondendo aos valores consignados no Termo de Resposta ao Termo de Reintimação 02, período **janeiro a novembro de 1995**, reproduzidos a seguir:

Processo nº 10620.000096/00-08
Acórdão n.º 1402-003.705

S1-C4T2
Fl. 242

MES	Nº PAG.	CONTA CONTABIL.	DESCRIÇÃO	VALORES
jan/95	92	511.01.01.0001-2	VENDAS DE MERCADORIAS	R\$ 1.577.282,58
jan/95	92	511.01.01.0002-0	VENDAS A NÃO ASSOCIADOS MERC. E SERV.	R\$ 87.167,16
jan/95	92	511.01.01.0003-9	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	R\$ 53.368,97
			TOTAL DE VENDAS	R\$ 1.717.818,71
fev/95	92	511.01.01.0001-2	VENDAS DE MERCADORIAS	R\$ 1.428.439,76
fev/95	92	511.01.01.0002-0	VENDAS A NÃO ASSOCIADOS MERC. E SERV.	R\$ 133.800,14
fev/95	92	511.01.01.0003-9	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	R\$ 41.385,50
			TOTAL DE VENDAS	R\$ 1.603.625,40
mar/95	92	511.01.01.0001-2	VENDAS DE MERCADORIAS	R\$ 1.694.673,93
mar/95	92	511.01.01.0002-0	VENDAS A NÃO ASSOCIADOS MERC. E SERV.	R\$ 145.693,29
mar/95	92	511.01.01.0003-9	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	R\$ 82.574,74
			TOTAL DE VENDAS	R\$ 1.922.941,96
abr/95	92	511.01.01.0001-2	VENDAS DE MERCADORIAS	R\$ 1.662.734,64
abr/95	92	511.01.01.0002-0	VENDAS A NÃO ASSOCIADOS MERC. E SERV.	R\$ 123.153,39
abr/95	92	511.01.01.0003-9	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	R\$ 103.039,70
			TOTAL DE VENDAS	R\$ 1.888.927,73

mai/95	94	511.01.01.0001-2	VENDAS DE MERCADORIAS	R\$ 1.929.547,02
mai/95	94	511.01.01.0002-0	VENDAS A NÃO ASSOCIADOS MERC. E SERV.	R\$ 117.803,50
mai/95	94	511.01.01.0003-9	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	R\$ 92.139,27
			TOTAL DE VENDAS	R\$ 2.139.489,79
jun/95	88	511.01.01.0001-2	VENDAS DE MERCADORIAS	R\$ 1.767.356,84
jun/95	88	511.01.01.0002-0	VENDAS A NÃO ASSOCIADOS MERC. E SERV.	R\$ 113.164,72
jun/95	88	511.01.01.0003-9	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	R\$ 101.087,81
			TOTAL DE VENDAS	R\$ 1.981.589,37
jul/95	85	511.01.01.0001-2	VENDAS DE MERCADORIAS	R\$ 1.623.846,81
jul/95	85	511.01.01.0002-0	VENDAS A NÃO ASSOCIADOS MERC. E SERV.	R\$ 107.810,94
jul/95	85	511.01.01.0003-9	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	R\$ 81.273,10
			TOTAL DE VENDAS	R\$ 1.812.930,85
ago/95	87	511.01.01.0001-2	VENDAS DE MERCADORIAS	R\$ 1.560.127,13
ago/95	87	511.01.01.0002-0	VENDAS A NÃO ASSOCIADOS MERC. E SERV.	R\$ 115.389,16
ago/95	87	511.01.01.0003-9	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	R\$ 81.385,17
			TOTAL DE VENDAS	R\$ 1.756.902,46
set/95	81	511.01.01.0001-2	VENDAS DE MERCADORIAS	R\$ 1.540.672,98
set/95	81	511.01.01.0002-0	VENDAS A NÃO ASSOCIADOS MERC. E SERV.	R\$ 117.575,95
set/95	81	511.01.01.0003-9	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	R\$ 100.442,36
			TOTAL DE VENDAS	R\$ 1.758.691,29
out/95	82	511.01.01.0001-2	VENDAS DE MERCADORIAS	R\$ 1.662.847,54
out/95	82	511.01.01.0002-0	VENDAS A NÃO ASSOCIADOS MERC. E SERV.	R\$ 114.333,48
out/95	82	511.01.01.0003-9	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	R\$ 91.899,64
			TOTAL DE VENDAS	R\$ 1.869.080,66
nov/95	83	511.01.01.0001-2	VENDAS DE MERCADORIAS	R\$ 1.787.941,64
nov/95	83	511.01.01.0002-0	VENDAS A NÃO ASSOCIADOS MERC. E SERV.	R\$ 129.196,10
nov/95	83	511.01.01.0003-9	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	R\$ 99.598,32
			TOTAL DE VENDAS	R\$ 2.016.736,06

A autoridade fiscal, considerando os Livros Diários e o Balancete de Verificação de dezembro, discriminou os dados correspondentes ao mês de dezembro de 1995:

Mês	Nº Página	Conta Contábil	Descrição	Valores
12/1995	97	511.01.01.0001-2	Vendas de Mercadorias	1.671.921,39
12/1995	97	511.01.01.0002-0	Vendas a Não Associados Merc. Serv.	138.661,21
12/1995	97	511.01.01.0003-9	Prestação de Serviços	56.847,20

Processo nº 10620.000096/00-08
Acórdão n.º 1402-003.705

S1-C4T2
Fl. 243

Na segunda diligência realizada, após análise do LALUR e livros contábeis apresentados pelo contribuinte, concluiu-se que no ano-calendário de 1995, houve resultado tributável nos meses de junho e dezembro, relativos a **vendas de mercadorias e serviços a não associados**, conforme demonstrado na tabela a seguir:

	jan	fev	mar	abr	mai	jun	jul	ago	set	out	nov	dez
lucro líquido do período-base (+ adições - exclusões)	prejuízo	prejuízo	prejuízo	prejuízo	prejuízo	183.757,30	prejuízo	prejuízo	prejuízo	prejuízo	prejuízo	702.550,73
compensação de prejuízos (limitado a 30%)	-	-	-	-	-	55.127,19	-	-	-	-	-	210.765,22
quantum tributável	-	-	-	-	-	128.630,11	-	-	-	-	-	491.785,51

O resultado tributável está de acordo com o demonstrativo de valores apurados - CSLL (fls. 6).

DEMONSTRATIVO DE VALORES APURADOS - CSLL
Exercício 1996 - Ano-calendário 1995

NOME EMPRESARIAL: COOPERATIVA AGRO PECUARIA DO VALE DO PARACATU LTDA
C.N.P.J.: 23.163.943/0001-60 DECLARAÇÃO: 06.1.86416-09
Forma de Apuração do Lucro Real em 1995: MENSAL

Página 1

Ficha	Linha	Mês	Cod. Capitulação (*)	Valor Declarado (R\$)	Valor Alterado (R\$)	Base de Cálculo (R\$)	Diferença Apurada (R\$)
30	04	6	01.02	R\$13.599.105,71	R\$55.127,19	R\$13.540.978,52	R\$13.540.978,52
30	05	6		(R\$13.412.348,41)	R\$128.630,11		R\$13.540.978,52
30	06	6		R\$0,00	R\$11.693,64		R\$11.693,64
30	08	6		R\$0,00	R\$11.693,64		R\$11.693,64
30	04	12	01.02	R\$16.626.165,12	R\$210.765,21	R\$16.415.399,91	R\$16.415.399,91
30	05	12		(R\$15.923.614,39)	R\$491.785,52		R\$16.415.399,91
30	06	12		R\$0,00	R\$44.707,77		R\$44.707,77
30	08	12		R\$0,00	R\$44.707,77		R\$44.707,77

No caso, considerado o lançamento para tributar resultados da recorrente provenientes de **atos não cooperados**, ou seja, **resultados apurados nas transação com não cooperados**, entendo que há de ser mantido o acórdão recorrido.

Processo nº 10620.000096/00-08
Acórdão n.º **1402-003.705**

S1-C4T2
Fl. 244

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias