



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10630.000129/99-41
Recurso nº : 105-122.022
Matéria : CSLL EX. 1992.
Recorrente : COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DOS CAFEICULTORES DA REGIÃO DE LARANJINHA LTDA
Interessado : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : QUINTA CAMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 14 de junho de 2004
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

IRPJ - SOCIEDADE COOPERATIVA DE CRÉDITO: Não são alcançados pela incidência do imposto de renda os resultados de atos cooperativos. O resultado positivo de operações praticadas por atos não cooperativos, ainda que não se incluam entre as expressamente previstas nos artigos 86 a 88 da Lei nº 5.764/71, é passível da tributação normal pelo imposto de renda e CSLL.

Se a exigência se funda exclusivamente na descaracterização da cooperativa, exigindo a contribuição sobre os resultados totais sem a segregação daqueles advindos de atos cooperativos e não cooperativos estes últimos previstos nos artigos 85 e 86 da Lei nº 5.764/71, não pode a mesma prosperar.

Recurso Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DOS CAFEICULTORES DA REGIÃO DE LAJINHA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgamento. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, que apresentou declaração de voto, e Marcos Vinícius Neder de Lima que negaram provimento ao recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSÉ CLÓVIS ALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 AGO 2004

Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, ANTONIO DE FREITAS DUTRA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, MARCIO MACHADO CALDEIRA (Suplente Convocado), LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, CARLOS ALBERTO ÇONÇALVES NUNES DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long tail.A smaller, more compact handwritten signature in black ink, with a distinct loop and a short tail.

Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961
Recurso nº : 105-122.022
Recorrente : COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DOS CAFEICULTORES DA
REGIÃO DE LAJINHA LTDA

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso da COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DOS CAFEICULTORES DA REGIÃO DE LAJINHA LTDA, contra o acórdão 105-013.303 de 14 de setembro de 2.000.

O AFRF na descrição dos fatos constante da folha 02 do Auto de Infração assim descreve o fato:

“Valor da base de cálculo da Contribuição Social apurada, tendo em vista que o contribuinte não transportou para o anexo 4 da DIRPJ Ex. 92 base 1991, o lucro líquido declarado no item 25/quadro 13/formulário I, da referida declaração, para cálculo da Contribuição Social devida, conforme cópia DRPJ/92 em anexo.”

O lançamento fora realizado em substituição a outro lançamento suplementar efetuado e anulado por vício formal.

A fiscalização então tributou a totalidade do valor declarado nas DIRPJs com o título LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CSLL (QUADRO 13 LINHA 25), fl. 22 Cr\$ 28.135.507.

Inconformada a empresa apresentou a impugnação de folhas 90 a 93 onde informa que somente pratica atos cooperativos, que não apura lucro e que portanto de acordo com jurisprudência Administrativa e Judicial a tributação não alcança os resultados obtidos nos atos com cooperados. Cita Acórdão do Primeiro Conselho nº 101-91.487 de relatoria do conselheiro Kazuki Shiobara , cita ainda decisões da 2ª e 4ª e 5ª Câmaras.



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

O DRJ em Juiz de manteve o lançamento ancorada na tese da universalidade da contribuição da CSL prevista no artigo 195 I da CF de 1988. Diz que a Lei 7.689/89 instituidora da CSL não isenta as sociedades cooperativas do seu recolhimento.

Inconformada, a cooperativa recorreu e a QUINTA CÂMARA do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos negou provimento ao seu recurso ementando assim a decisão:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COOPERATIVA DE CRÉDITO – As cooperativas de crédito estão sujeitas à 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.”

Inconformada a cooperativa apresentou o Recurso Especial de Divergência de folhas 156 a 173, apresentando como paradigma o Acórdão 107-05.450 de 13 de novembro de 1998, fl. 174 a 180 de relatoria do conselheiro Natanael Martins, onde a Sétima Câmara por unanimidade de votos deu provimento a recurso que tratou da mesma matéria – CSL em relação à cooperativa de crédito, ementando assim a decisão:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – SOCIEDADES COOPERATIVAS – OPERAÇÕES COM COOPERADOS – INEXISTÊNCIA DE LUCRO –INTELIGÊNCIA DO ART. 195, I DA CF, E DOS ARTS. 1º E 2º DA LEI 7.689/88 – LANÇAMENTO IMPROCEDENTE – Nas operações com associados, em razão da própria natureza das sociedades cooperativas, e também, por expressa definição legal, não se auferem lucros, não sendo cabível, pois a incidência da contribuição social sobre o lucro.”

Em seu apelo o contribuinte argumenta em síntese o seguinte.

Diz que as cooperativas têm regime especial estabelecido pela Lei 5.764/71 têm características inexistentes em outro tipo societário, transcreve o artigo 110 do CTN que veda à lei tributária alterar a definição e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, cita doutrina de Hugo de Brigo machado para concluir que a análise da questão deve ser feita à luz dos princípios cooperativistas.



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

Discorre sobre o regime estabelecido pela lei 5.764/71, diz que em relação aos atos cooperados a cooperativa não apura lucro; ele ocorre tão somente em relação aos atos com não cooperados que são contabilizados em separado.

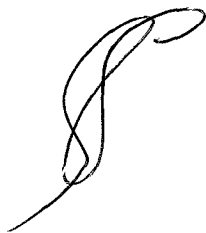
Diz que as cooperativas de crédito por força da Resolução 2771/00 do Conselho Monetário Nacional, somente podem operar com associados e, como o resultado do exercício apurado pela Cooperativa ora recorrente tem sua origem em atos cooperativos não existe base imponible para a exigência da CSLL.

Discorre sobre a tese do acórdão paradigma que acha correta cita jurisprudência do STJ, TRF, CSRF e Conselhos e conclui solicitando o provimento do recurso e o conseqüente cancelamento do lançamento.

O Presidente da QUINTA Câmara, em despacho de fls. 208 a 211, DEU seguimento ao RD, entendendo estar o mesmo em conformidade com as disposições do artigo 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes aprovado pela Portaria MF 55/1998.

Intimado o PFN apresentou contra razões onde utilizando os argumentos da decisão recorrida pede sua manutenção.

É o relatório.



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido dele tomo conhecimento.

Antes de analisarmos os autos transcrevamos a legislação atinente ao caso, aplicáveis à lide.

Verifico na DIRPJ de folha 22 que a fiscalização considerou como base de cálculo da CSL todo lucro líquido apurado pela cooperativa, item 25 do quadro 13 e fl. 02 do auto de infração.

Examinemos a legislação.

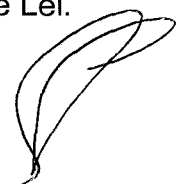
Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971- LEI GERAL DAS COOPERATIVAS.

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. 79 - Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, 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. 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.



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

Art. 87 - Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos arts. 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.

Art. 88. Poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas para melhor atendimento dos próprios objetivos e de outros de caráter acessório ou complementar.

Art. 111 - Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os arts. 85, 86 e 88 desta Lei.

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988.

Art. 146. Cabe à lei complementar:


I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

Ao analisarmos a legislação aplicada às cooperativas no âmbito tributário, podemos afirmar que a Constituição Federal de 1988 foi um marco divisor, principalmente em relação à definição de ato cooperativo contida no artigo 79 da Lei nº 5.764/71.

Antes porém necessário se faz iniciar a apreciação pelo artigo 3º da Lei nº 7.764/71.

Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens e serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro.

A primeira das condições postas então são de que os cooperados devem fornecer bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, em proveito comum, ou seja o benefício deve ser repartido entre eles.

A lei ao se referir a uma atividade econômica quis proteger aqueles que se dedicam à mesma atividade, quer na produção de bens ou serviços, isso significa que não podem se reunir em cooperativa pessoas que se dedicam a atividades diversificadas.

Quando o legislador no artigo 79 definiu o ato cooperativo como aquele praticado entre a cooperativa e o associado e aquele praticado entre as cooperativas e no seu parágrafo único excluiu tal ato do conceito de operação de mercado e de compra e venda, na realidade criou um mercado interno, dentro do setor cooperativista e pela interpretação conjunta desse artigo com o 111 podemos dizer que criou-se uma isenção em relação às operações internas.

Interessante observar que ao excluir o ato cooperativo do conceito de operação de mercado o legislador somente se referiu à venda de bens ou



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

produtos, deixou de lado os serviços, visto que no conceito de bens e produtos não estão incluídos os serviços.

A referência aos serviços só é explicitada no artigo 86 quando o legislador voltou a juntar no mesmo dispositivo bens e serviços, no caso fornecidos a terceiros não associados.

Quanto a determinadas atividades seria fácil a aplicação dos conceitos da Lei 5.764/71, porém em outras muito difícil.

EXEMPLO DE ATIVIDADE DE FÁCIL APLICAÇÃO.

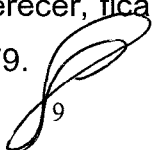
Numa **cooperativa de produtores rurais**, tanto em relação a bens como serviços seria possível a reciprocidade interna.

Quanto aos bens, um que tivesse a terra mais apropriada ao cultivo do arroz produziria esse bem, retiraria a parte de seu consumo e entregaria o excesso à cooperativa; outro que a terra fosse mais apropriada ao plantio do milho produziria esse cereal, retiraria a parte de seu consumo e entregaria o excesso à cooperativa. O que produziu somente arroz poderia adquirir o milho da cooperativa assim como o que produziu milho adquiriria da cooperativa o arroz para seu consumo. Assim estariam livres de tributação e com certeza haveria proveito comum.

Interpretação equivalente poderíamos fazer em relação aos serviços, como as máquinas agrícolas são muito caras, a cooperativa utilizando o capital comum dos sócios adquiriria, tratores colheitadeiras, arados, grades e outros equipamentos que seriam utilizados pelos cooperados, assim haveria atos cooperados também em relação a serviços.

EXEMPLO DE ATIVIDADES DE DIFÍCIL APLICAÇÃO.

Quando a atividade econômica dos associados tem o caráter profissional que só têm serviços a oferecer, fica difícil a aplicação pura do conceito de ato cooperativo definido no artigo 79.


9



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

Se as pessoas se reúnem para contribuir com serviços para uma determinada atividade econômica, significa que têm a mesma formação ou se dedicam a **uma** atividade como definido no artigo 3º da referida lei.

Assim médicos somente poderão reunir-se em cooperativa de médicos, garis em cooperativa de garis, eletricitas em cooperativas de eletricitas e assim por diante.

Se a interpretação quanto a ato cooperativo for restritivo em relação aos serviços podemos afirmar que numa cooperativa de médicos, somente não seria ato cooperado os serviços de um médico, prestado a outro médico através da cooperativa. Será que somente com tal ato estariam os médicos associados desenvolvendo uma atividade econômica?

Até o advento do a Constituição Federal de 1988, podemos dizer que sim, porém a partir dela houve uma mudança substancial.

Se até a CF de 1988 havia não incidência de tributos em relação ao ato cooperado, a partir dela esse ato foi colocado dentro do campo de incidência da tributação, ao estabelecer o constituinte, ainda que dependente de lei complementar, o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

Esse tratamento adequado pode ser entendido com um tratamento especial, facilitado, uma tributação em alíquotas menores que as aplicadas ao ato comercial.

A partir da promulgação da CF de 1988 várias leis e decretos trataram do assunto, em alguns o legislador alargou a definição de ato cooperado para fins tributários e outros estreitou ou até excluiu a isenção do ato cooperado.



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

ALARGAMENTO DA DEFINIÇÃO

Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992



TÍTULO V - DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS

Art. 45 - Estão sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de 1,5%, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição.

§ 1º - O imposto retido será compensado pelas cooperativas de trabalho, associações ou assemelhadas com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados.

§ 2º - O imposto retido na forma deste artigo poderá ser objeto de pedido de restituição, desde que a cooperativa, associação ou assemelhada comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação, na forma e condições definidas em ato normativo do Ministro da Fazenda.

Embora o título se refira a pessoas físicas, é certo que está implícito o alargamento do conceito de ato cooperado, pois, se o legislador determinou a retenção na fonte de imposto de renda, nos pagamentos feitos por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à sua disposição; se determinou que o IR retido por ocasião do pagamento pela PJ contratante à cooperativa, fosse compensado com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados e não compensado pelo devido pela cooperativa, é porque tal ato, (pagamento por serviços contratados pela cooperativa com qualquer pessoa jurídica, ainda que não cooperativa associada), é ato cooperado.



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

Interpretação diversa da acima feita, se o ato não fosse cooperado, levaria à situação absurda de equívoco do legislador, pois embora o imposto fosse retido da cooperativa e esta tivesse que incluir a receita como tributável não poderia compensar com o IRPJ devido o imposto retido na fonte na referida operação.

Dentro desta nova ótica podemos dizer que o ato não cooperativo seria aquele serviço prestado através da cooperativa por não associado ainda que da mesma atividade econômica ou a prestação de serviços estranhos à atividade. Por exemplo um médico não associado à cooperativa prestar serviços a uma empresa ou pessoa que mantém contrato com a cooperativa, ou o valor recebido pela cooperativa de médicos por serviços de outra atividade, ainda que correlata como de dentista, fisioterapeuta, nutricionista, etc. Reafirmo finalmente que não podem ser aceitos como atos cooperados atos ou procedimentos executados por não associados, quer pessoas físicas ou jurídicas, ainda que necessários para o bom desempenho da atividade da cooperativa.

EXCLUSÃO DE ATO QUE PODERIA SER COOPERADO DA ISENÇÃO.

Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997

Art. 69. As sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Com o artigo 69 da Lei nº 9.532/97, o legislador incluiu no campo de incidência quaisquer atos praticados pela cooperativa de consumo, ainda que entre a cooperativa e o associado, ou seja esse ato que pela lei 5.764/71 artigo 79 seria um ato cooperado deixou de ser a partir da vigência da referida lei.

O Executivo também tratou do assunto no RIR/94.



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994

SUBSEÇÃO II - Sociedades Cooperativas

Art. 168 - As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica pagarão o imposto calculado sobre os resultados positivos das operações e atividades estranhas à sua finalidade, tais como (Leis ns. 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 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.

Ao transcrever através do artigo 168 do RIR/94, ao simplesmente os incisos I a 3 e § 1º artigo 168 da Lei nº 5.764/71, o Executivo não atentou para as modificações realizadas pelo legislador através da Lei nº 8.541/92 em relação ao ato cooperado, conforme demonstrado, e ainda excedeu à lei ao estabelecer



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

através do § 2º do referido artigo do RIR, uma sanção pelo não cumprimento da regra de conduta contida no § 1º do artigo 168 da Lei nº 5.764/71, sem base legal.

A lei estabeleceu 5.764/71 através do § 1º do artigo 168, estabeleceu vedação quanto à distribuição de benefícios ou vantagens pela cooperativa a associados, porém não estabeleceu sanção no caso de descumprimento.

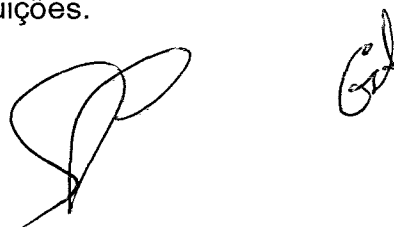
Concluindo a parte de apreciação da legislação podemos dizer que o aplicador da lei deve se atentar para as particularidades de cada tipo de cooperativa, verificar qual o tratamento dado pelo legislador para a atividade específica da cooperativa em estudo.

Quanto à lide ora apreciada, a fiscalização considerou todo resultado apurado como base de cálculo da CSL sem a segregação necessária uma vez que somente são alcançados nos caso da cooperativa ora em tela os resultados com não cooperados, com isso houve uma descaracterização da cooperativa.

Como vimos a legislação não autoriza a SRF a descaracterizar a Sociedade Cooperativa, pode e deve analisar os atos por ela praticados, se atos cooperados estão fora do campo de incidência tanto do IRPJ como da CSL, se não cooperados estão dentro do referido campo e portanto em relação a eles há lucro que dever ser tributado.

A autuada informou que não realizou atos com não cooperados por força da determinação do Conselho Monetário Nacional, tendo inclusive juntado cópia da Resolução BACEN Nº 2771, fls. 282/191.

Caberia então ao auditor analisar as receitas recebidas, classificando-as nos termos da legislação com ato cooperado, ou não, daí comparar com aquela escriturada. Se encontrada operação não cooperativa sobre o lucro dela advindo poderia e deveria exigir os tributos e contribuições.



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

Sobre o assunto assim manifestou a Conselheira SANDRA MARIA FARONI no acórdão 101-92.476.

“Não há, também, previsão legal para a descaracterizar a natureza jurídica das sociedades cooperativas pela prática de atos não cooperativos. Não tem, ainda, a Secretaria da Receita Federal, competência legal para fiscalizar as atividades das cooperativas e puni-las por eventual infração à lei de regência (se fosse o caso), mediante tributação dos resultados dos atos que, por lei de regência, não sofrem incidência do imposto (o que, de resto, não se coaduna com o nosso sistema jurídico: usar tributo como penalidade).

A única exegese possível, portanto, nos casos de sociedades cooperativas que praticam, em maior ou menor escala, atividades lucrativas (atos não cooperativos), é que a não incidência alcança todos os atos cooperativos, devendo ser tributado o que exorbita esse campo.

Se a escrituração contábil da sociedade segrega as receitas e correspondentes custos, despesas e encargos segundo sua origem (atos cooperativos e demais atos), serão excluídos da tributação os resultados dos atos cooperativos. Todavia, se a escrita (acompanhada de documentação hábil que a lastreie) não especificar com clareza quais as receitas dos atos cooperativos e quais os atos não cooperativos, ter-se-á como integralmente tributado o resultado da sociedade. É que, nesse caso, impossível será a determinação da parcela não alcançada pela não incidência tributária.”

A fiscalização não aprofundou a auditoria para verificar a essência dos atos praticados, preferiu glosar toda receita escriturada como ato cooperativo por atacado, e assim, de fato descaracterizou a cooperativa, o que como já vimos não poderia fazê-lo.

A tese da universalidade da contribuição com base no artigo 195 inciso I da CF de 1988 não se sustenta uma vez que não basta a previsão constitucional para a exigência de determinado tributo ou contribuição, é preciso que o ente titular da competência crie o tributo e uma vez criado deve o aplicador da lei exigi-lo dentro dos estritos ditames da lei instituidora não podendo alargar nem estreitar os limites impostos pelo legislador ordinário, sob pena de quebra do



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

princípio da legalidade estrita a que devem estar as autoridades encarregadas de cobrar o tributo.

Assim para deixar mais clara essa decisão busquemos a luz da legislação que instituiu o tributo.

Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988

Art. 1º - Fica instituída contribuição social sobre o **lucro** das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social.

A norma hipotética não deixa qualquer dúvida de que o fato escolhido para tributar é o lucro das pessoas jurídicas, está expresso, cristalino na legislação o Poder titular da competência – União Federal recebeu do Congresso a autorização para exigir a contribuição social sobre o lucro e não sobre qualquer outra figura, pois em relação às outras, como salários e faturamento estão submetidas a outras leis.

O acórdão paradigma defende a tese de que a norma que instituiu a CSL (lei 7.689/88) é posterior a lei das cooperativas (5.764/71), logo se ela não exclui as cooperativas do campo de incidência não pode o interprete fazê-lo. Esqueceu o relator de verificar se o fato imponible – **lucro** – ocorre na sociedade cooperativa em relação aos atos com cooperados.

O fato da Constituição ter dado imunidade, por ela chamada de isenção somente para as entidades beneficentes e de assistência social, não autoriza a exigência da contribuição sobre um fato – **sobras das cooperativas** – que o legislador ordinário não elegeu como hipótese de incidência.

Se assim fosse apenas para argumentar temos, por exemplo, dois tributos sobre o patrimônio, ambos utilizam um mesmo vocábulo, porém cada um é de competência de um ente tributante. Estamos falando do IPTU (IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA) e o IPVA (IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES). Veja que ambos são sobre a propriedade só que um o legislador elegeu como hipótese bens distintos – um imóvel outro móvel e com motor.



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

Sabemos que a estrita legalidade tem sido muito debatida e criticada por alguns doutrinadores, porém essa é uma conquista da sociedade que não pode ser deixada de lado, sob pena dos entes tributantes começarem a estabelecer tributos condicionais, ora em relação ao fato tributável, ora em relação ao sujeito passivo etc. Se há um tributo que incide sobre frutos, pode o poder tributante exigí-lo em relação à, por exemplo, mamão e banana, porém se o legislador eleger como tributável, não frutos, mas apenas o fruto mamão, não poderá o administrador exigir o tributo sobre a banana.

O constitucionalista bem como o legislador ordinário elegeu como base da contribuição em lide, O LUCRO, não qualquer outra figura, logo o administrador somente poderá exigir o referido tributo sobre tal hipótese, sendo, portanto vedado exigí-lo sobre as SOBRAS da cooperativa.

Como a própria lei especial autorizou a cooperativa a praticar atos não cooperativos, obviamente que em relação a esses atos a entidade não terá sobras, mas lucro, porém para que seja tributável, há necessidade de sua segregação na contabilidade. Na ausência de contas específicas para controle de receitas, custos e despesas em relação a atos cooperados, pode e deve a autoridade fiscal intimar a sociedade para fazê-lo, e assim exigir tanto o IRPJ como a CSL sobre o lucro real e lucro líquido respectivamente, assim estará o cumpridor da lei trilhando a estrita legalidade a que está submetido.

O PFN em seu contra arrazoado fl. 220 diz que: ... “as sociedades cooperativas, desde que apurem resultado positivo, que pode ser traduzido no conceito de lucro”. Ora se assim agir o aplicador da lei estará mudando a definição e os conceitos contidos na Lei Especial 5.764/71 que rege as cooperativas e contrariando frontalmente o artigo 110 do CTN.

Diz ainda o PFN que a lei 8.212/91 em seus artigos 15, 22 e 23 confirmou a equiparação das cooperativas de crédito à instituições financeiras e por isso haveria incidência da CSL sobre o resultado positivo por elas percebido.

Vejamos a legislação citada.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 15 - Considera-se:



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

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;

II - empregador doméstico: a pessoa ou família que admite a seu serviço, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.

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 carreira estrangeiras.

{Parágrafo único com redação dada pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999.}

Como podemos notar pela leitura do texto legal o legislador tratou de definições, equiparando a cooperativa a empresa, porém não alterou o fato impositivo da CSL que continuou sendo o lucro.

Art. 22 - A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

{Inciso I com redação dada pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999.}



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

{Inciso II com redação dada pela Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998.}

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

{Inciso III com redação dada pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999.}

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

{Inciso IV com redação dada pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999.}



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

§ 1º No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de dois vírgula cinco por cento sobre a base de cálculo definida nos incisos I e III deste artigo.

{§ 1º com redação dada pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999.}

Pela simples leitura da norma legal podemos perceber que o legislador no artigo 22 não tratou de contribuição social sobre o lucro mas da contribuição previdenciária sobre as remunerações pagas conforme incisos I e III supra.

Art. 23 - As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22, são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:

I - 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo art. 22, do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores;

II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

§ 1º - No caso das instituições citadas no § 1º do art. 22 desta Lei, a alíquota da contribuição prevista no inciso II é de 15% (quinze por cento).



Processo nº : 10630.000129/99-41
Acórdão nº : CSRF/01-04.961

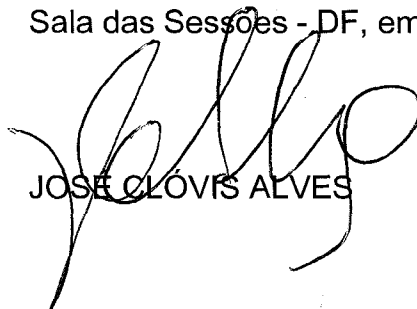
§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica às pessoas de que trata o art. 25.

Mais uma vez o legislador se limitou a estabelecer as alíquotas da contribuição que manteve sendo o lucro e obviamente em relação à cooperativas de crédito se pudessem operar com não associados, o lucro líquido apurado advindo dessas operações seria base de cálculo para aplicação da alíquota de 15% prevista na norma acima transcrita.

Como vimos o PFN, com sua interpretação equivocada, quer estender para outros fatos não previstos na norma hipotética a exigência da contribuição, que enquanto for sobre o lucro, e a lei especial não mudar o nome do resultado percebido pela a Cooperativa de sobras para lucro, essas sobras continuarão inalcançáveis pela referida exação.

Assim, conheço o recurso especial apresentado e, no mérito voto no sentido de DAR- LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 14 de junho de 2004.


JOSE CLÓVIS ALVES





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10630.000129/99-41
Recurso Especial nº. : 105-122.022 - Divergência
Matéria : CSLL - Ano calendário: 1992
Recorrente : COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DOS PRODUTORES CAFEICULTORES DE LARANJINHA LTDA.
Recorrida : QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Acórdão nº. : CSRF/01-04.961

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER.

Conforme relatado trata-se de exigência de Contribuição Social sobre o Lucro, de sociedade cooperativa de crédito.

Deixei de acompanhar o entendimento esposado pelo ilustre Conselheiro Relator, Dr. José Clóvis Alves, em virtude de ter chegado a conclusão diversa, a partir da análise da legislação aplicável ao presente caso, na linha de reflexão que venho sustentando neste Colegiado sobre a legitimidade da exigência das contribuições sociais das sociedades cooperativas em geral, especialmente das cooperativas de crédito.

A exigência dessa contribuição social é definida, primeiramente, na Constituição Federal, artigo 195, que estabelece:

*“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**;*

*II - dos **trabalhadores**;*

III - sobre a receita de concursos de prognósticos.

§ 1º. As receitas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios destinadas à seguridade social constarão dos respectivos orçamentos, não integrando o orçamento da União.

[...]

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10630.000129/99-41

Acórdão nº. : CSRF/01-04.961

§ 8º. O produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais, o garimpeiro e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção e farão jus aos benefícios nos termos da lei. (Destaquei).

Da leitura deste texto deduz-se que o Constituinte estabeleceu a obrigatoriedade de todas as pessoas jurídicas e físicas contribuírem para o financiamento da seguridade social. A única exceção foi a exclusão, mediante isenção, das "... entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei."

Excluídas essas entidades todos são contribuintes da seguridade social: a União; os Estados e Distrito Federal; os Municípios; as pessoas jurídicas em geral, inclusive as **sociedades cooperativas**, inclusive as de crédito; as entidades fundacionais com ou sem fins lucrativos; os trabalhadores em geral; "a receita de concursos de prognósticos"; o produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais; o garimpeiro e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar.

Verifica-se que foram incluídos como contribuintes da seguridade social até mesmo as pessoas físicas que exerçam atividades econômicas rudimentares, em regime de subsistência mínima, como os pescadores artesanais e trabalhadores rurais, inclusive os seus cônjuges.

Revisado o trato constitucional da questão, a legislação ordinária define, no artigo 1º. da Lei nº. 7.689, de 15 de dezembro de 1988, as pessoas jurídicas como contribuinte da Contribuição Social, na modalidade de lucros, a saber:

"Art. 1º. - Fica instituída contribuição social sobre os lucros das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social". (Destaquei).

Aqui, vale salientar que do ponto de vista constitucional e da legislação complementar e ordinária, as sociedades cooperativas, não gozam de nenhuma imunidade ou qualquer tipo de isenção tributária. Desconheço no ordenamento jurídico pátrio qualquer dispositivo legal neste sentido.

O Constituinte de 1988, quanto ao aspecto tributário, não privilegiou as sociedades cooperativas em si, mas previu adequado tratamento tributário apenas ao **ato cooperativo** praticados pelas sociedades cooperativas, o que remete o interprete aos conceitos de **imunidade subjetiva** e **imunidade objetiva**, inserindo-se qualquer **adequado tratamento tributário ao ato cooperativo** no rol dos benefícios fiscais objetivos, a teor do disposto artigo 146, inciso III, alínea "a", da Carta Magna, a saber:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10630.000129/99-41
Acórdão nº. : CSRF/01-04.961

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

[...]

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.”.

Sob este enfoque, a característica da imunidade ou isenção subjetiva ou objetiva relativamente às sociedades cooperativas, a jurisprudência administrativa já se manifestou no sentido de tal benefício ter a natureza de **não incidência objetiva**, como se vê do excerto da ementa do acórdão nº. 101-92.897/99, oriundo da Egrégia Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, sob a seguinte redação:

“DESCARACTERIZAÇÃO DE SOCIEDADE COOPERATIVA (EX. 90) - A prática habitual de atos não-cooperativos não autoriza a desclassificação da sociedade como sociedade cooperativa (a não incidência é objetiva e não subjetiva), devendo ser tributado o resultado positivo dos atos não cooperativos. ...”.

No mesmo sentido a decisão judicial exarada pela 1ª. Turma do Superior Tribunal de Justiça - STJ, no RE 36.887-1-PR, de 10/09/93, D. J. U., seção I, de 04/10/93, página 20.527, como se vê da ementa a seguir transcrita:

*“APLICAÇÕES FINANCEIRAS (INCIDÊNCIA) - As aplicações financeiras são atos não cooperativos que produzem resultados positivos e estão sujeitos à incidência do imposto de renda. A isenção do imposto de renda das cooperativas **decorre da essência dos atos por elas praticados e não da natureza de que elas se revestem**, Decreto não pode extravasar a norma legal regulamentada. Isenção se interpreta literalmente e só pode ser concedida por lei. Dado provimento ao recurso da Fazenda Nacional.”.* (Destaquei).

Na legislação infra constitucional, no que pertine às sociedades cooperativas, quanto ao aspecto tributário, a única ressalva que existe é na Lei nº. 5.764, de 16 de dezembro de 1971, ao definir, no seu artigo 79 e parágrafo único, que os **atos cooperativos** não caracterizam operações de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, e que **atos cooperativos** são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre os associados e as cooperativas e pelas cooperativas entre si quando associadas, para a consecução de seus objetivos sociais. Vejamos a redação desse dispositivo legal.

Lei nº. 5.764/71, artigo 79 e parágrafo único:

*“Art. 79 - Denominam-se **atos cooperativos** os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10630.000129/99-41
Acórdão nº. : CSRF/01-04.961

aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, 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.” (Destaquei).

Os artigos 86 e 87 da Lei nº. 5.764/71, estabelecem que os resultados das operações com não associados devem ser contabilizados separadamente para efeitos tributários, a saber:

“Art. 86 - As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.

[...]

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.”.

Volvendo à hipótese versada nos autos, exigência de Contribuição Social de sociedade cooperativa de crédito, verificamos que esse tipo de cooperativa, por se tratar de instituição financeira (artigo 192, inciso VIII, da Constituição Federal), estruturada sob a forma de sociedade cooperativa, foi expressamente incluída entre as instituições financeiras contribuintes da Contribuição Social, segundo disposto no art. 22, § 2º., da Lei nº. 8.212, de 24 de julho de 1991.

O artigo 195 da Constituição Federal estabeleceu que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, **nos termos da lei**.

Referido comando constitucional foi disciplinado pela Lei nº. 8.212/91, que *“Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências.”.*

O Título VI da Lei nº. 8.212/91 trata do **“Financiamento da Seguridade Social - Introdução”**, e define em seus artigos 10 e 11:

“Art. 10 - A seguridade social será financiada por toda a 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. 11 - No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10630.000129/99-41

Acórdão nº. : CSRF/01-04.961

I - receitas da União;

II - receitas das contribuições sociais;

III - receitas de outras fontes.

Parágrafo único - Constituem contribuições sociais:

a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;

b) as dos empregadores domésticos;

c) as do trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição;

*d) as das **empresas**, incidentes sobre o **faturamento e lucro**;*

e) as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos.”. (Destaquei).

O capítulo I da Lei nº. 8.212/91, trata “**Dos Contribuintes**” e na sua seção II, ao definir “**Da Empresa e do Empregador Doméstico**”, expressamente consignou como empresa contribuinte da seguridade social as sociedades cooperativas, no artigo 15, inciso I e parágrafo único:

“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:*

II - empregador doméstico - a pessoa ou família que admite a seu serviço, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.

*Parágrafo único - Considera-se **empresa**, para os efeitos desta Lei, o autônomo e equiparado em relação a segurado que lhe preste serviço, bem como a **cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras**.”. (Destaquei).*

O capítulo IV da Lei nº. 8.212/91 ao estatuir sobre “**Da Contribuição da Empresa**” e definição de alíquotas, em seu artigos 22, § 1º. e 23, § 1º., também incluiu, expressa e especificamente, como contribuintes da seguridade social as sociedades cooperativas de crédito, a saber:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10630.000129/99-41
Acórdão nº. : CSRF/01-04.961

*“Art. 22 - A contribuição a cargo da **empresa**, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

[...]

*§ 1º. - Nos casos de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores imobiliários, empresas de arrendamento mercantil, **cooperativas de crédito**, empresa de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a base de cálculo definida no inciso I deste artigo.*

Art. 23 - As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22, são calculadas mediante a aplicação das seguinte alíquotas:

[...]

§ 1º. - No caso das instituições citadas no § 1º. do art. 22 desta lei, a alíquota da contribuição prevista no inciso II é de 15% (quinze por cento).

[...]”.

A interpretação da legislação das cooperativas, notadamente sobre suas repercussões tributárias, impõe ao exegeta redobrada atenção no caso das cooperativas de crédito.

A Lei nº. 5.764/71, que se traduz em verdadeiro estatuto geral das cooperativas, traz em seu bojo um subsistema ou regulamento específico às sociedades cooperativas de crédito, que as diferenciam das demais sociedades cooperativas e as subordinam às normas aplicáveis às instituições financeiras em geral e à supervisão das autoridades monetárias, especificamente Conselho Monetário Nacional e Banco Central do Brasil.

As normas específicas às sociedades cooperativas de crédito no corpo da Lei nº. 5.764/71, num total de 19 (dezenove), vamos encontrá-las nos seguintes dispositivos: art. 4º., V; art. 6º., § 2º.; art. 10, § 3º.; art. 18, § 4º., § 9º. e 10º.; art. 27, § 1º.; art. 30; art. 44, § 2º.; art. 57, § 3º.; art. 78; art. 84, e seu parágrafo único; art. 86, parágrafo único; art. 92, I; art. 97, parágrafo único; art. 103; art. 109, § 1º.; e art. 116.

Desta constatação decorre que, ao par das normas gerais da Lei nº. 5.764/71, aplicam-se às sociedades cooperativas de crédito as normas específicas bem como as normatizações das autoridades monetárias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10630.000129/99-41
Acórdão nº. : CSRF/01-04.961

Além das referidas normas gerais e específicas as sociedades cooperativas se submetem à legislação específica às contribuições para a seguridade social, notadamente as Lei nº. 7.689/88 e Lei nº. 8.212/91.

Assim, se pairasse alguma dúvida se antes do advento da Lei nº. 8.212/91 as cooperativas em geral e, especificamente, as cooperativas de crédito eram ou não contribuintes das contribuições à seguridade social, face aos disciplinamentos então vigentes da Lei nº. 5.764/71 e da Lei nº. 7.689/88, após a edição da Lei nº. 8.212/91 esta dúvida não pode subsistir.

É que a Lei nº. 8.212/91, ao regulamentar mandamento constitucional, nos dispositivos retro transcritos, quanto à exigência das contribuições sociais, elencou todas as pessoas jurídicas e físicas contribuintes das contribuições à seguridade social, incluso as sociedades cooperativas em geral e especificamente as sociedades cooperativas de crédito, dando a estas o tratamento reservado às instituições financeiras que de fato e de direito o são.

Portanto, as normas específicas pertinentes à exigência das contribuições à seguridade social, contidas na superveniente Lei nº. 8.212/91, revogou dispositivos legais anteriores que eventualmente pudessem obstar a exigência dessas contribuições das sociedades cooperativas em geral e, especiosamente, das sociedades cooperativas de crédito, eis que referida lei disciplinou por completo tal matéria.

São estas as razões que me levam a orientar o meu voto no sentido de negar provimento ao recurso especial impetrado pela contribuinte, para manter a exigência tributária tal como definida no acórdão recorrido.

Brasília - DF, em 14 de junho de 2004.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER