



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA


CAM
Processo nº : 10660.000048/98-67
Recurso nº : 119.449
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – EX: DE 1992
Recorrente : COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DOS
CAFEÍCULTORES DA REGIÃO DE VARGINHA LTDA.
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA - MG.
Sessão de : 15 de julho de 1999
Acórdão nº : 107-05.702

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - COOPERATIVAS – LANÇAMENTO - Cumpre à autoridade administrativa na atividade de lançamento comprovar a prática de ato não cooperativo e determinar-lhe os resultados, não podendo, portanto, prosperar a exigência que, em desacordo com a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, lança a contribuição sobre todo resultado líquido da Cooperativa.

Recurso provido.

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

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


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 SET 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO

Processo nº : 10660.000048/98-67
Acórdão nº : 107-05.702

Recurso nº : 119.449
Recorrente : COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DOS CAFEICULTORES DA
REGIÃO DE VARGINHA LTDA.

RELATÓRIO

COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DOS CAFEICULTORES DA REGIÃO DE VARGINHA LTDA., qualificada nos autos, foi autuada por não efetuar o cálculo da contribuição social ano de 1991, exercício de 1992, incidente sobre o lucro líquido, e em consequência não incluiu o valor devido correspondente a 4.458 UFIR, no quadro 19, item 01, do formulário I da declaração.

O enquadramento legal da exigência foi feito no art. 2º e seus parágrafos da Lei 7.689/88.

Irresignada, a empresa apresentou a impugnação de fls. 25/36, alegando, preliminarmente, a nulidade do lançamento porque auto de infração não descreveu o fato fiscal com todos os detalhes, impossibilitando a plena defesa do contribuinte, não provando ser devida a exação impugnada e nem ter havido atos não cooperativos. Baseou-se a peça básica, por outro lado, nos demonstrativos de cálculo levantados pela autoridade fiscal, sem qualquer exame detalhado e comprobatório dos valores, tributando o rendimento sem apurar o ganho líquido. A base de cálculo do tributo não corresponde à verdade dos fatos, sendo, portanto, nulo o auto de infração. Sustenta que não sendo as Cooperativas sujeitas ao pagamento do imposto de renda, não está obrigada ao recolhimento da Contribuição Social.

Sustenta que a Contribuição Social é inconstitucional por não ter sido criada por lei complementar; sua base ser idêntica à do imposto de renda; e inexistir desatinação específica do produto da arrecadação para a Seguridade Social. As



Processo nº : 10660.000048/98-67
Acórdão nº : 107-05.702

sociedades cooperativas não têm o fito de lucro; não produzem lucro e sim sobras que têm desatinação específica.

No mérito, reitera que as cooperativas não auferem lucro e a base de cálculo da Contribuição Social é o lucro líquido. Sendo assim, a exação em questão possui o caráter confiscatório, o que é defeso pela Constituição Federal, no art. 150, IV. Fere também o princípio da legalidade insculpido no art. 5º, inciso II, da Carta Magna

Diz que a orientação contida no Ato Declaratório normativo nº 17/90 aplica-se às sociedades cooperativas. Contesta os valores lançados extrapolam o limite das multas moratórias referido no art. 722, par. 2º do RIR/80, e os juros de mora, assevera, não podem ser corrigidos como ocorreu no auto de infração. Ademais, o fisco tomou com base de cálculo da autuação o valor dos rendimentos da cooperativa e não apenas o valor líquido. Diz-se isenta do imposto de renda pelo art. 28, "c" do Decreto-lei nº 5.844, de 23/09/43, o que serve de paradigma para desconstituir também a Contribuição Social. A IN SRF nº 198/88 deve ser interpretada de acordo com o ordenamento jurídico que instituiu a Contribuição Social e as leis hierarquicamente superiores.

Sustenta que a referida contribuição incide apenas sobre os resultados das operações efetuadas com terceiros. E ela, consoante Resolução nº 2.099/94, do Banco Central do Brasil, só pratica operações, ativa e passivas, com seus associados. Assevera que as cooperativas são meras mandatárias dos cooperados. Diz que o autuante não levou em conta as despesas da impugnante na captação dos recursos junto aos seus associados, na administração da carteira, e na distribuição dos resultados do exercício para os próprios associados.

Afirma que a IN SRF nº 198/88 não diferencia ato cooperativo de ato mercantil, os primeiros não configuram lucros, assim como os resultados de outras operações praticadas pela cooperativa, dentre as quais as aplicações financeiras que visam a manter o padrão atual da moeda, propiciando que os objetivos sociais da cooperativa sejam atingidos.

Processo nº : 10660.000048/98-67
Acórdão nº : 107-05.702

Cita entendimento da Doutrina e Jurisprudência, inclusive a administrativa sobre a matéria.

Alega que a multa de lançamento de ofício, à alíquota de 75%, aplicada é confiscatória.

Por derradeiro, requer a realização de perícia, indicando quesitos e o seu perito, devidamente qualificado.

A autoridade julgadora de primeira instância (fls.70/78), preliminarmente deixou de conhecer a arguição de inconstitucionalidade por transbordar os limites de sua competência. Rejeitou a preliminar de nulidade do auto de infração por não ter ocorrido nenhuma das hipóteses previstas nos incisos I e II do Decreto nº 70.235/72. Diz que o trabalho do autuante desenvolveu-se com base nos valores lançados pela própria contribuinte em sua Declaração de Rendimentos IRPJ/92, fls. 8/12, valores que não foram alterados pelo fiscal autuante. O lançamento é consequência do procedimento irregular da interessada, a qual não ofereceu à tributação, a título de Contribuição Social sobre o Lucro, a base de cálculo positiva encontrada em sua declaração de rendimentos. Indeferiu o pedido de perícia porque ela não se justifica quando o fato probando puder ser demonstrado pelo requerente através da juntada de documentos.

No mérito, mantém o lançamento. Após considerações sobre a instituição da contribuição, sobre sua previsão constitucional e sobre o art. 2º da Lei nº 7.856/89, alterada pelo art. 11 da Lei nº 8.114/90, diz ser verdade que a lei instituidora não incluía as cooperativas dentre as instituições financeiras referidas no art. 1º do Decreto-lei nº 2.426/88, mas, com o advento da Lei nº 8.112, de 24/07/91, ficaram elas sujeitas à contribuição, consoante o disposto no par. 1º, desta lei. Agora, assevera, não resta dúvida, diante dos arts. 15, 22, par. 1º, e 23, que transcreve, que a contribuição incide sobre as cooperativas.



Processo nº : 10660.000048/98-67
Acórdão nº : 107-05.702

Se o autuante não levou em conta os seus custos de captação deveria a autuada apresentar as provas do argüido em sua impugnação, como determina o art. 16, par. 4º, do Decreto nº 70.235/72 c/c o art. 67 da Lei nº 9.532/97, demonstrando o fato.

A multa é devida, nos termos do art. 4º, inciso I, da Lei nº8.218/91, c/c o art. 4º da Lei nº 9.430/96, sendo vinculada e obrigatória a atividade administrativa do lançamento. O mesmo entendimento se aplica aos juros de mora cuja base legal para cobrança se encontra expressa no auto de infração de fls. 3.

Em seu recurso (fls. 82/93), instruído com a prova do depósito de que trata a MP nº 1.699-37, a cooperativa renova perante o Colegiado as razões de defesa já apresentadas em sua impugnação. Contesta os fundamentos da decisão recorrida, acrescentando-lhe esclarecimento e ressaltando, inclusive, que o Decreto nº 73.529/70, em cujos arts. 2º e 3º, amparou-se o julgador foi revogado pelo Decreto nº 2.346/97, e bem assim que os arts. 22 e 23, que se reportam às cooperativas de crédito, não mais têm aplicação, uma vez que a Lei Complementar nº 84, de 18/01/96, no seu art. 2º, exclui do seu campo de incidência tais cooperativas de crédito.

Seu recurso é lido, na íntegra para melhor conhecimento do Plenário.

É o Relatório.



Processo nº : 10660.000048/98-67
Acórdão nº : 107-05.702

VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cabe consignar que o enquadramento legal consignado no auto de infração para fundamentar a exigência foi feito no art. 2º e seus parágrafos da Lei 7.689/88, assim redigidos:

"Art. 2º - A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o Imposto sobre a Renda.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo:

- a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;
- b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;
- c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:

1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

Processo nº : 10660.000048/98-67
Acórdão nº : 107-05.702

2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;

3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto sobre a Renda;

4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base.

§ 2º - No caso de pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil, a base de cálculo da contribuição corresponderá a 10% (dez por cento) da receita bruta auferida no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano, ressalvado o disposto na alínea "b" do parágrafo anterior.

A atuada é uma cooperativa de crédito rural, regulada pela Lei nº4.595, de 31/12/64, e pela Lei nº 5.764/71, e fiscalizada pelo Banco Central do Brasil. Tem por objetivo, segundo os seus estatutos (fls. 41 a 64), homologados pelo BACEN (fls. 37) : 1) proporcionar, através da mutualidade, assistência financeira aos associados em suas atividades específicas, com a finalidade de fomentar a produção e a produtividade rural, bem como sua circulação e industrialização. II – A formação educacional de seus associados, no sentido de fomentar o cooperativismo, através de ajuda mútua, da economia sistemática e do uso adequado do crédito.”(art. 2) dos Estatutos Sociais-fls. 41).

Processo nº : 10660.000048/98-67
Acórdão nº : 107-05.702

Em se tratando de uma cooperativa não tem o fito de lucro, e o resultado das operações provenientes de atos com os seus cooperados não estão, "ipso facto", sujeitos à incidência da Contribuição Social, cujo fato gerador é exatamente o lucro líquido, segundo o disposto no artigo 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, retrotranscrito. O resultado positivo dos atos cooperativos denominam-se sobras.

Desta forma, somente o resultado das operações com não cooperados podem ser considerados lucros, e nesse caso sofrem a incidência não somente do Imposto de Renda, como também da Contribuição Social.

Para que possa a fiscalização lançar tributo contra uma cooperativa, impõe-se comprovar a prática de ato não cooperativo e o resultado de suas operações com terceiros.

Não basta, portanto, alegar que a entidade praticou atos não cooperativos, como ocorreu na espécie, o que é negado pela autuada, desde a sua impugnação.

O fato de sua declaração de rendimentos consignar a existência de receitas financeiras não significa, por si só, que tenham sido fruto de suas relações com terceiros, sobretudo porque ela é uma entidade de crédito. Mas, ainda que assim fosse, impunha-se apurar o resultado da atividade financeira, através da soma algébrica das receitas financeiras com as despesas financeiras.

Processo nº : 10660.000048/98-67
Acórdão nº : 107-05.702

Não comprovada a existência de lucro, descabe lançamento da referida contribuição, notadamente sobre o total dos resultados da entidade.

A jurisprudência dominante no Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como fazem certo o Ac. nº CSRF/01-01.758 e o Ac. nº CSRF/01-02.700, de 11 de maio de 1999, somente o resultado proveniente do ato não cooperativo sofre a incidência do imposto, de modo que o fisco não poderia, ao argumento de que a entidade também praticara ato não cooperativo, tributar a parcela não sujeita a imposto.

A autoridade julgadora trouxe novo fundamento para manter a exigência, ou seja, os arts. 15, 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, publicada no Diário Oficial da União em 25/07/91, o que já estaria fora do litígio.

Inobstante, em consideração ao julgador de primeira instância, deve-se esclarecer que esse novo fundamento não altera a situação, posto que a base de cálculo da contribuição continua sendo o lucro, já que não houve modificação do fato gerador da contribuição pela lei nova.

Com efeito, os referidos arts. 15, 22 e 23, devem ser interpretados sistematicamente na ordem jurídica em que se inserem, como toda lei nova.

A Constituição refere-se a lucro (art. 195), a Lei nº 7.689/88, que instituiu a contribuição, e a própria lei em questão, em seu art. 22 emprega o vocábulo. As cooperativas não produzem lucro nas operações com seus cooperados e, quando muito sobras. Logo conclui-se que a lei nova está-se referindo ao resultado obtido nas operações com terceiros para dizer que elas estão submetidas às alíquotas ali estabelecidas.

Processo nº : 10660.000048/98-67
Acórdão nº : 107-05.702

Também é certo que a tributação não incide sobre a receita, mas sobre o resultado dessas operações que devem ser determinados pela fiscalização, na atividade administrativa do lançamento, que, como bem disse o julgador é vinculada. Para tanto, os poderes que a lei confere à fiscalização.

Lançar tributo sobre todos os resultados da cooperativa pelo simples fato de que ela não tenha feito a segregação dos atos cooperativos e não cooperativos, sem sequer provar que houve operações com não cooperados, quando a autuada insiste em não ter operado com terceiros, parece-me pressuroso. Ademais, o tributo não pode ser utilizado como sanção (art. 3º do CTN).

Além disso, a lei nova somente seria eficaz, após o transcurso do prazo de 90 (noventa) dias de sua publicação, não possuindo efeito retroperante, em face do disposto nos arts. 195, I, "c", e seu par. 6º, e art. 150, I e III, "b", para alcançar todo o ano de 1991.

Dizem os referidos artigos:

"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 - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

c) o lucro;

§ 6º. As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".

dh

ff

Processo nº : 10660.000048/98-67
Acórdão nº : 107-05.702

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;”

E, assim, o lançamento para tributar a totalidade do ganho não pode prosperar, seja em relação ao imposto de renda como também à Contribuição Social.

Na esteira dessas considerações, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 15 de julho de 1999



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR.