



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	10670.000699/2004-19 ✓
Recurso n°	143.649 ✓ Voluntário ✓
Matéria	CSLL ✓
Acórdão n°	103-22.735 ✓
Sessão de	09 de novembro de 2006 ✓
Recorrente	Cooperativa de Crédito Rural do Vale do Gorotuba Ltda. - CREDIVAG ✓
Recorrida	1ª Turma/DRJ - Juiz de Fora/MG ✓

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA – Não há que se falar em impossibilidade de plena defesa por descrição sucinta da autuação, quando constam dos autos todos os elementos que subsidiaram o procedimento e o Termo de Verificação Fiscal, acompanhado de planilhas demonstrativas, foi exaustivo na descrição das infrações.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento de tributos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação. Inexistência de pagamento, ou descumprimento do dever de apresentar declarações, não alteram o prazo decadencial nem o termo inicial da sua contagem.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: COOPERATIVA. RESULTADO DO ATO COOPERADO – As sobras, entendendo-se como tal

o resultado positivo do ato cooperado, não sofrem a incidência da CSLL por não se enquadrarem no conceito de lucro, base de cálculo dessa contribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DO VALE DO GOROTUBA LTDA. - CREDIVAG.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade do auto de infração; por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até o 2º trimestre de 1999, vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto (Relator) que não a acolhia e o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que não a acolheu apenas em relação ao 4º trimestre de 1998 e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que negou provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Aloysio José Percínio da Silva


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

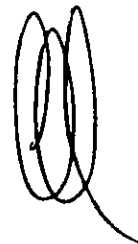
Presidente


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

Relator Designado

FORMALIZADO EM: 05 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORRÊA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO.



Relatório

Trata-se o presente de Auto de Infração (fls. 04/15) para cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) referente ao 4º trimestre de 1998, 1º, 2º, 3º e 4º trimestres dos anos-calendário 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003 e 1º trimestre de 2004, no valor total de R\$ 1.030.683,70 consolidado em 31/05/2004, incluindo multa de ofício e juros de mora.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 16/23), a cooperativa contabilizou despesas com provisão para devedores duvidosos que, no entender da Fiscalização, deveriam ter sido adicionadas ao resultado. Justificou-se a entidade no sentido de que a constituição dessas provisões tinha base legal nas normas dos órgãos reguladores. Acrescentou que se referiam a atos cooperativos, cujo resultado não sofreriam a incidência da CSLL.

A autoridade fiscal reconheceu que essas provisões efetivamente foram apropriadas no resultado dos atos cooperativos, mas ressaltou que a não incidência tributária desses atos abrangeria apenas o IRPJ não havendo provisão legal em relação à CSLL.

Na linha desse entendimento a Fiscalização também não acatou as exclusões dos resultados positivos de atos cooperados na base de cálculo da CSLL. Assim, glosou as exclusões e incluiu os valores na apuração da CSLL.

Devidamente cientificado (fl. 622), a interessada apresentou impugnação (Fls. 624/643) acompanhada dos documentos de fls. 644/739, argüindo em preliminar a nulidade do auto de infração por ter sido formalizado em meio eletrônico sem provisão legal para tal. Além disso, a descrição da infração deu-se de forma sucinta, sem detalhamento, o que impediu a plena defesa do contribuinte.

Ainda em caráter preliminar, defendeu a ocorrência da decadência para os fatos geradores anteriores a 12/07/99, pela aplicação do prazo quinquenal previsto no § 4º, do art. 150 do CTN, considerando a ciência da autuação em 12/07/2004.

No mérito, reitera que os valores autuados são resultados de atos praticados entre a cooperativa e seus associados que não se sujeitariam à incidência da CSLL. Tece longas considerações sobre a natureza jurídica das cooperativas e ressalta a disposição constitucional do adequado tratamento tributário ao ato cooperativo.

Afirma que a Lei nº 5.764/71 estabeleceu que seria considerada renda tributável apenas os resultados referentes aos atos definidos como não cooperativos. Além do mais, não há provisão legal para incidência da CSLL sobre os atos cooperativos, o que só poderia ser feito por lei complementar.

Acrescentou jurisprudência administrativa que corroboraria seus argumentos

A Delegacia de Julgamento prolatou o Acórdão DRJ/JFA Nº 8.089/2004 (fls. 741/747), negando provimento ao pleito nos termos da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL



Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: SOCIEDADES COOPERATIVAS. BASE DE CÁLCULO. Por não existir dispositivo legal que autorize a exclusão dos resultados advindos da prática de atos cooperativos, devem as sociedades cooperativas calcular a contribuição social sobre a totalidade do resultado apurado no período.

Normas Gerais de Direito Tributário

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. Os créditos destinados à Seguridade Social, referentes às contribuições provenientes do faturamento e do lucro, submetem-se ao prazo de decadência de dez anos, conforme determinado em lei ordinária específica, ao amparo da faculdade estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN.

Processo Administrativo Fiscal

LANÇAMENTO. NULIDADE. Não configurada a violação das disposições dos artigos 10 e 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade dos lançamentos formalizados por meio do Auto de Infração.

Lançamento Procedente.

Cientificado da decisão (fl. 750), a interessada recorre a este Colegiado (fls. 753/770), reiterando as razões argüidas na peça impugnatória.

De acordo com o Termo de fl. 780, foram cumpridos os requisitos para garantia de instância.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Relativamente à preliminar de nulidade, não assiste razão à recorrente. O Auto de Infração veio acompanhado do Termo de Verificação Fiscal onde foram descritas minuciosamente as infrações que a Fiscalização entendeu terem sido cometidas. Além disso, foram anexados aos autos cópias de documentos da escrituração da entidade e DIPJs, além de diversos demonstrativos que ilustraram à contento a obtenção dos valores exigidos.

Rejeito, pois, a preliminar argüida.

Em relação à decadência, ainda pairam algumas controvérsias em relação à sistemática de contagem do prazo decadencial para que a Fazenda Pública exerça o direito potestativo de constituir o crédito tributário mediante lançamento.

Pauto minha linha de raciocínio no sentido de que esse prazo foi definido como regra geral no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(.....) (grifo acrescido)

Por outro lado, dentre as modalidades de lançamento definidas pelo CTN, o art. 150 trata do lançamento por homologação. Nesse caso, o § 4º do dispositivo estabeleceu regra específica para a decadência:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(.....)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (grifo acrescido)

No que se refere às contribuições sociais sua natureza tributária coloca-as, no gênero, como espécies sujeitas ao lançamento por homologação. Aplicam-se a elas, portanto, as disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional. O já mencionado § 4º do mencionado artigo autoriza que a lei estabeleça prazo diverso dos cinco anos ali determinados.



Foi assim que a Lei n.º 8.212, de 26 de julho de 1991, regulamentando a Seguridade Social, tratou do prazo decadencial das contribuições sociais da seguinte forma:

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."
(grifo nosso)

A mencionada lei determina expressamente quais as contribuições sociais, a cargo da empresa, que tenham base no lucro e no faturamento:

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 n.º 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo art. 22, do Decreto-Lei n.º 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 n.º 8.034, de 12 de abril de 1990.

(.....) (grifo acrescido)

Vê-se que a CSLL está elencada entre as contribuições submetidas às regras da Lei n.º 8.212/91, incluindo aí o prazo decadencial definido no art. 45 desse diploma legal. Tendo em vista que não cabe à autoridade administrativa avaliar questionamentos referentes à constitucionalidade ou ilegalidade de norma legal plenamente inserida no ordenamento jurídico pátrio, não há que se falar em decadência para a exigência referente a essa contribuição.

No mérito, não há dúvida de que a cooperativa segrega os resultado obtido com os atos cooperados daquele referente aos atos não cooperados. Também ficou demonstrado que a autuação envolveu o resultado (sobras) do ato cooperado, por entender a Fiscalização que esses valores estariam sujeitos à incidência da CSLL.

Os conceitos de lucros e sobras não se confundem. No que se refere ao ato cooperativo, a diferença entre receitas, despesas e custos, apurada no encerramento do exercício, quando positiva, ainda que tenha a aparência de lucro, representam sobras oriundas de uma margem de segurança para cobrir os custos e as despesas, tendo em vista a preservação da continuidade da cooperativa. Diversamente do lucro, característico de uma sociedade comercial que o tem como norte, as sobras na cooperativa são destinadas à prestação de serviço ao associado para a melhoria de seu *status* econômico, e não para lucrar a suas expensas.

É fato que a Constituição Federal estipulou que a Seguridade Social é dever de todos. Sob esse prisma, a Carta Magna autorizou a instituição de contribuição social sobre o lucro das empresas. Entretanto, mesmo esse dever universal não permite ignorar que, em

relação às cooperativas, o resultado decorrente da prática do ato cooperativo não estará abarcado pela autorização constitucional por faltar-lhe a finalidade negocial lucrativa.

Essa característica segrega insofismavelmente os dois conceitos ainda que, à vista do art. 2º da Lei nº 7.689/88, possam ambos representar resultado do exercício. Entendo que, perante a CSLL, as sobras das cooperativas estão protegidas pela não incidência. Na mesma linha, o supra transcrito art. 23, inciso II, da Lei nº 8.212/91 leva a essa conclusão ao estabelecer que a contribuição é calculada sobre o lucro.

A jurisprudência do STJ vai na mesma linha:

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. COOPERATIVAS. RECEITA RESULTANTE DE ATOS COOPERATIVOS. ISENÇÃO. CABIMENTO.

Os resultados decorrentes da prática de atos com não associados das cooperativas estão sujeitos a tributação. Os resultados positivos obtidos em decorrência das atividades regulares das cooperativas estão isentos do pagamento de tributos, inclusive da Contribuição Social Sobre o Lucro. Recurso desprovido. Decisão unânime"

(Primeira Turma, RESP nº 170.371/RS, Relator Ministro Demócrito Reinaldo, DJ de 14.6.1999).

"TRIBUTÁRIO. COOPERATIVAS. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO. RECEITAS RESULTANTES DE ATOS COOPERADOS. OMISSÃO. ART. 535, CPC.

1. Cuidando-se de discussão acerca de atos cooperados, firmou-se orientação no sentido de que são isentos do pagamento de tributos, inclusive da Contribuição Social sobre o Lucro.

2. A finalidade da jurisdição é compor a lide e não a discussão exaustiva ao derredor de todos os pontos e dos padrões legais enunciados pelos litigantes. Incumbe ao Juiz estabelecer as normas jurídicas que incidem sobre os fatos arvorados no caso concreto (jura novit curia e da mihi factum data tibi jus). Inocorrência de ofensa ao art. 535, CPC.

3. Recurso não provido"

(Primeira Turma, REsp n. 152.546/SC, Relator Ministro Milton Luiz Pereira, DJ de 3.9.2001).

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2006

Leonardo de Andrade Couto
LEONARDO DE ANDRADE COUTO



Voto Vencedor

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator designado.

Em que pese o respeitável entendimento exposto pelo i. relator quanto à decadência da CSLL, invoco a consolidada jurisprudência desta Câmara para apresentar a minha discordância do seu voto, conforme adiante exemplificada:

“DECADÊNCIA. IRPJ, CSLL, COFINS E FINSOCIAL. Até o ano-base 1991, o IRPJ e a CSLL se enquadravam na modalidade de lançamento por declaração, sendo regidos pela norma de decadência do art. 173, I, do CTN. Com o advento da Lei 8.383/91, passaram a ser classificados na modalidade de lançamento por homologação, sujeitando-se à norma de decadência do art. 150, § 4º, do Código. Finsocial/faturamento e Cofins são igualmente submetidas à disciplina do lançamento por homologação. (Ac. n.º 103-22.631/2006)

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento de tributos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação. Inexistência de pagamento, ou descumprimento do dever de apresentar declarações, não alteram o prazo decadencial nem o termo inicial da sua contagem. (Ac. n.º 103-22.666/2006)”

Na mesma linha caminha a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos

Fiscais:

“CSLL. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. 1) A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), que tem a natureza de tributo, antes do advento da Lei n.º 8.383, de 30/12/91, a exemplo do Imposto de Renda, estava sujeita a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A contagem do prazo de caducidade seria antecipado para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (CTN., art. 173 e seu par. ún., c/c o art. 711 e §§ do RIR/80. A partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da referida lei, o contribuinte passou a ter a obrigação de pagar o imposto e a contribuição, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, cabendo-lhe então verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houvesse tributo a ser pago. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado poderia ser deficitário, nulo ou superavitário (CTN., art. 150). 2) CSLL – As contribuições de seguridade social,

dada sua natureza tributária, estão sujeitas ao prazo decadencial estabelecido no Código Tributário Nacional, lei complementar competente para, nos termos do artigo 146, III, "b", da Constituição Federal, dispor sobre a decadência tributária. 3) Tendo sido o lançamento de ofício efetuado, em 05/04/2001, após a fluência do prazo de cinco anos contados da data do fato gerador referente ao ano-calendário de 1995, ocorrido em 31/12/1995, operou-se a caducidade do direito de a Fazenda Nacional lançar a contribuição. (Ac. CSRF/01-05.137/2004)

CSLL. LANÇAMENTO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, COM RESPALDO NO ARTIGO 146, III, 'b', DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSLL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, do CTN) para encontrar respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável à hipótese dos autos o artigo 45, da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, inciso III, 'b', da Constituição Federal. (Ac. CSRF/01-04.988/2004)"

Assim, considerando que a ciência do lançamento ao sujeito passivo se deu em 12/07/2004, conforme relatado, deve-se reconhecer a decadência do direito de constituir o crédito tributário em relação aos fatos geradores até o 2º trimestre do ano-calendário 1999.

No mais, acompanho as conclusões do i. relator para votar pelo provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2006


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

