



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

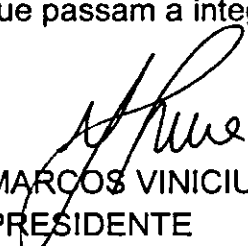
Mfaa-6

Processo nº : 10675.000656/2001-32  
Recurso nº : 138.655  
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - EX.: 1997  
Recorrente : COOPERATIVA DE CRÉDITO DE PRODUTORES RURAIS DO TRIÂNGULO LTDA. - CREDITIL  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG  
Sessão de : 20 DE OUTUBRO DE 2004  
Acórdão nº : 107-07.799

CSLL - SOCIEDADES COOPERATIVAS - OPERAÇÕES COM COOPERADOS - SOBRAS LÍQUIDAS - NÃO INCIDÊNCIA - ANO-CALENDÁRIO 1996. A base de cálculo da CSLL é o lucro líquido ajustado. Se a fiscalização não demonstra que a cooperativa auferiu receitas em operações com não cooperados, não há lucros passíveis de incidência da contribuição, nos termos dos arts. 1º e 2º da Lei nº 7.689/88, c/c arts. 79 e 111 da Lei nº 5.764/71.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA DE CRÉDITO DE PRODUTORES RURAIS DO TRIÂNGULO LTDA. - CREDITIL

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.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA  
PRESIDENTE

  
ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 1 2 NOV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, NEICYR DE ALMEIDA, OCTAVIO CAMPOS FISCHER e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente o Conselheiro HUGO CORREIA SOTERO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10675.000656/2001-32  
Acórdão nº : 107-07.799

Recurso nº : 138.655  
Recorrente : COOPERATIVA DE CRÉDITO DE PRODUTORES RURAIS DO TRIÂNGULO LTDA. - CREDITIL

## RELATÓRIO

Foi lavrado Auto de Infração, originado de Revisão da declaração de rendimentos, correspondente ao ano-calendário de 1996, exercício de 1997, em decorrência da autuada não haver adicionado os juros sobre o capital próprio, ao lucro líquido, para a apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, com enquadramento na Lei nº. 9.249/95, art. 9º, § 10 e Instrução Normativa SRF nº 11/96, art. 31.

A exigência foi impugnada (fls. 38 a 92), com base, em síntese, nas seguintes alegações:

- O auto de infração é nulo, em razão de ter sido descrito sucintamente;
- A exigência da Contribuição sobre o Lucro Líquido sobre sociedades cooperativas é indevida, em razão da Lei nº 5.764/71;
- O resultado total em questão decorre da prática de atos cooperativos;
- A empresa incorreu em erro na declaração de ajuste anual, uma vez que não realizou a adição do valor correspondente ao provisionamento para remuneração do capital;
- A taxa SELIC não pode ser utilizada com fins tributários, por ferir o princípio da legalidade, e também por ser utilizada com fins remuneratórios e de atualização monetária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10675.000656/2001-32  
Acórdão nº : 107-07.799

A Delegacia de Julgamento se manifesta, às fls. 97 a 99, pela procedência do auto de infração com base nos seguintes argumentos:

- O argumento de nulidade do auto de infração é incabível, uma vez que a descrição da infração aponta exatamente o ilícito cometido, ainda que sucinta;
- O alegado erro de preenchimento da declaração de rendimentos não foi comprovado. A interessada não carrou aos autos qualquer elemento que pudesse amparar seu argumento;
- Em relação à taxa SELIC, é pacífico o entendimento de que a arguição da constitucionalidade de lei não pode ser apreciada por órgãos administrativos;
- As sociedades cooperativas não são isentas dos tributos incidentes sobre o lucro (sobras), uma vez que o art. 10, § 9º, da Lei nº 9.249/95, impõe que os juros sobre o capital próprio deduzidos como despesa na apuração do resultado sejam adicionados na apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro das pessoas jurídicas, sem excepcionar as sociedades cooperativas e também porque, o item 9 da Instrução Normativa SRF nº 198/88 esclarece que as sociedades cooperativas não são isentas da citada Contribuição.

A interessada apresenta às folhas 105 a 131, recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes argumentando o seguinte:

- Argúi a nulidade do auto de infração em razão do autuante ter descrito a suposta infração de forma sucinta, sem descrever o fato fiscal com todos os seus detalhes, impossibilitando a plena defesa da contribuinte;
- Que o erro formal no preenchimento da declaração de ajuste anual prescinde de qualquer outro elemento de prova senão aqueles elementos já descritos na impugnação. Alega que houve erro no preenchimento, na medida em que a cooperativa não efetuou adição do valor correspondente ao provisionamento para remuneração do capital, de forma que ao preencher o campo "exclusões/atos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTEs  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10675.000656/2001-32  
Acórdão nº : 107-07.799

*cooperativos*", a recorrente deixou de incluir o provisionamento em questão; que a contabilização feita pela recorrente, "considerou como valor para exclusão da tributação o valor total do resultado, inclusive o provisionamento para remuneração do capital"; que a forma como foi feita a contabilização demonstra que o resultado total decorre tão somente de atos cooperativos, não se sujeitando à tributação da Contribuição sobre o Lucro Líquido;

- A taxa SELIC não pode ser utilizada para fins tributários e que a recorrente jamais requereu que o órgão se pronunciasse quanto à constitucionalidade da Lei nº 8.981/95; que as alegações da recorrente são de que não se pode admitir a atualização de tributos mediante a aplicação de um índice que não apenas atualiza, mas, remunera, em homenagem ao princípio da estrita legalidade, em matéria tributária. Faz uma extensa defesa contra a aplicação da SELIC para fins tributários (fls. 106 a 108).
- O órgão julgador ao analisar o mérito limitou-se a citar a Instrução Normativa SRF nº 198/88, não analisando a questão da tributação das sociedades cooperativas, a que se refere a Lei nº 5.764/71;
- A natureza jurídica da recorrente é "sociedade cooperativa" implicando na discussão das características dessa espécie de sociedade; com base na lei e nos normativos próprios das sociedades cooperativas. Destaca que dentro de todas as diferenças existentes entre sociedades mercantis e sociedades cooperativas, ressalta-se o não perseguimento de lucro por parte das sociedades cooperativas, podendo haver sobras ou excedentes, que são os resultados positivos na prestação de serviços aos associados, que representam o princípio basilar do cooperativismo;
- A Assembléia Geral delibera que as sobras devem ser creditadas na conta corrente dos associados ou decide pela incorporação das sobras à conta capital que o associado mantém na cooperativa, não devendo ser consideradas como rendimento; que as sobras são retorno da contribuição que o associado pagou para realizar



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10675.000656/2001-32  
Acórdão nº : 107-07.799

serviços com a cooperativa e que através do retorno das sobras se opera o preço justo, pelo fato do associado receber de volta o que pagou a mais durante todo o exercício, para realizar atos cooperativos, e que, portanto, essas sobras não são renda e sim devolução do que o associado contribuiu e que, por uma questão econômica, não pôde ser aferido de modo a proporcionar o exato equilíbrio entre o preço pago e o serviço prestado; que se o associado contribuiu com preços acima da adequação entre contribuição e custo, ao final, a sociedade lhe devolve as sobras sob a forma de devolver o que contribuiu a mais e não sobre a forma de remuneração e que por esse fato, os dividendos que são gerados pela sociedade não lhes pertence, pois são destinados aos associados que os geraram; e que no âmbito das cooperativas as sobras ficam na posse da sociedade para a consecução dos serviços conforme o disposto no estatuto social, não sendo a existência das sobras o objeto da sociedade;

- Os princípios constituem as diretrizes básicas que permitem nortear todo o ordenamento jurídico do Estado e que no processo em questão o primeiro princípio aplicável, do qual decorre todas as características das sociedades cooperativas é o princípio da capacidade contributiva, contido no art. 145, § 1º da Constituição da República; que por esse princípio, cada um deve contribuir na medida em que permita sua capacidade econômica (ligada à idéia do patrimônio líquido da pessoa); que a capacidade econômica precede a capacidade contributiva, e que esta última se deriva daquela pela dedução das despesas necessárias à manutenção do indivíduo;

- Que não alegou em sua impugnação que existe isenção das cooperativas quanto à CSLL, mas, que trata-se de não incidência, com base na Lei nº 7.689/88, art. 2º, em razão das sociedades cooperativas apresentarem sobras e não lucros; que as sociedades cooperativas são isentas do imposto de renda segundo dispõe o artigo 111 da Lei nº 5.764/71, quanto aos atos cooperativos; que não há lei que imponha o recolhimento da CSLL sobre atos cooperativos; que no âmbito das sociedades cooperativas deve ser buscado o suporte fático da tributação nas Leis nºs. 5.764/71 e



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10675.000656/2001-32  
Acórdão nº : 107-07.799

7.689/88 e não na Instrução Normativa nº 198/88, pois as leis citadas permitem concluir que o fato econômico, resultado da cooperativa não se submete à hipótese legal por não corresponder à descrição que a lei faz do fato gerador;

- O conteúdo do Ato Declaratório Normativo CST nº 17/90 dispõe que a CSLL não é devida pelas pessoas jurídicas sem fins lucrativos, devendo essa norma ser entendida em sentido amplo, se estendendo às cooperativas;
- Que perante o Conselho de Contribuintes já se assentou o entendimento no sentido de que apenas estão sujeitos à contribuição social os resultados das operações de atos praticados com não associados e cita dois Acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais e acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes que confirmam que as sociedades cooperativas não são contribuintes da CSLL;
- Quanto aos atos praticados com não associados, denominados atos não cooperativos o Regulamento Anexo à Resolução 2.771/2000, do Conselho Monetário Nacional, impõe limitações às cooperativas de crédito na realização desses atos, permitindo a realização de somente convênios para recebimento de contas de água, carnês e assemelhados e que devem segundo o art. 87 da Lei nº 5.764/71, devem ser contabilizados separadamente, de forma a permitir o cálculo para incidência de tributos;
- O Poder Judiciário já se pronunciou sobre a matéria, no sentido de que as receitas resultantes dos atos cooperativos estão isentas do pagamento de tributos, exceto os resultados que decorram da prática com não-associados, transcreve diversas ementas;
- A Lei nº 5.764/71 foi recepcionada pela Constituição Federal como lei complementar e que o intérprete da lei deve buscar nos artigos 85, 86, 88 e 111, toda a sistemática tributária das sociedades cooperativas;
- Uma vez que não existe base de cálculo para a CSLL, no âmbito das sociedades cooperativas, não há que se falar em "juros sobre o capital próprio adicionado a menor", como descreve o auto de infração; que a remuneração do capital próprio do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10675.000656/2001-32  
Acórdão nº : 107-07.799

associado junto à cooperativa não gerou disponibilidade para o associado, não significando renda, em razão de ter sido incorporado ao capital e, que mesmo que tenha sido adicionada à base de cálculo, como descrito no auto de infração, não é fato gerador de tributos, seja de CSLL ou de IRPJ por falta de base legal; que os valores provisionados e posteriormente utilizados na remuneração ao capital do associado não gerou para este a disponibilidade do recurso, daí a inexistência da hipótese legal de incidência e que o fato de haver provisionamento e posterior remuneração não cria a obrigação tributária quanto ao recolhimento da CSLL, por falta do fato gerador;

- Que a Constituição Federal reservou tratamento diferenciado às cooperativas e cita os artigos 5º, inciso XVIII, 147, 174 § 2º, 187 e art. 192, VIII para apoiar e estimular o cooperativismo;
- Conclui que pelas razões de fato e de direito argüidas, e por sua natureza de cooperativa de crédito, não pratica atos com não associados, não auferir lucro, auferir sobras que são obrigatoriamente rateadas entre os associados e que há ausência do pressuposto material para a incidência da norma tributária prevista na Lei nº 7.689/88;

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10675.000656/2001-32  
Acórdão nº : 107-07.799

VOTO

Conselheira - ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Relatora.

Conheço do recurso por ser tempestivo e por ter sido cumprida a exigência de que trata o art. 32 da Lei nº 10.522 de 19.07.2002, conforme despacho da autoridade preparadora, de fls. 134.

O auto de infração se originou de Revisão da declaração de rendimentos, correspondente ao ano-calendário de 1996, exercício de 1997, em decorrência da autuada (cooperativa de crédito), não ter adicionado os juros sobre o capital próprio, ao lucro líquido, para a determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, com enquadramento na Lei nº. 9.249/95, art. 9º, § 10 e Instrução Normativa SRF nº 11/96, art. 31.

A argüição de nulidade do auto de infração em razão do autuante ter descrito a infração de forma sucinta, não procede, pois a infração está plenamente identificada. Rejeito a preliminar de nulidade.

Passo a apreciar o mérito.

Inicialmente, cabe registrar, que para a orientação deste voto, abstraí-me da discussão em relação às sociedades cooperativas poderem ou não se utilizar, do disposto no art. 9º da Lei 9.249/95.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10675.000656/2001-32  
Acórdão nº : 107-07.799

Para o ano-calendário de 1996, o valor dos juros não era considerado como despesa dedutível para fins da CSLL, devendo o respectivo valor da despesa, que foi considerado contabilmente, ser adicionado para a determinação da base de cálculo da citada contribuição, conforme dispõe a Lei nº 9.249/95, art. 9º, § 10.

A atuada não adicionou os juros sobre o capital próprio para apuração da base de cálculo da CSLL e alegou erro formal no preenchimento da declaração.

Alega no item 75 do seu recurso, às fls. 122, que não pratica atos com não cooperados.

A linha 1, da ficha 11 da declaração de rendimentos do IRPJ, que se refere ao lucro líquido antes da CSLL, foi preenchida com o mesmo valor constante da linha 18, que trata de outras exclusões, para fins de apuração da base de cálculo da CSLL. Argumenta a atuada que essa forma de preenchimento já indica que não houve operações com não cooperados.

Na autuação, a adição dos juros sobre o capital próprio gerou uma sobra líquida de igual valor. No auto de infração não há nenhuma referência em relação à cooperativa praticar atos com não cooperados no ano-calendário de 1996.

Desta forma o que está em discussão é se caberia a incidência de CSLL sobre essa sobra líquida, originada da adição dos juros sobre capital próprio.

O voto orientador do julgamento de primeira instância sustenta que pelo item 9 da Instrução Normativa SRF nº 198/88, as sociedades cooperativas não são isentas da citada Contribuição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10675.000656/2001-32  
Acórdão nº : 107-07.799

No entanto, a IN SRF nº 11 de 21.02.1996 que dispõe sobre a apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas no ano-calendário de 1996, ano-calendário de que trata a autuação, diverge do estabelecido no item 9 da IN SRF nº 198/88.

Ademais, a IN SRF nº 11/96 tomou como base entre outras leis, a que está citada no enquadramento legal do lançamento (fls. 6) qual seja, a Lei nº 9.249/95.

Dispõe o art. 1º dessa Instrução Normativa:

*"Esta Instrução regula a determinação e o pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral, das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos em operações ou atividades estranhas à sua finalidade e das sociedades civis de prestação de serviços relativos às profissões legalmente regulamentadas". (negritei).*

Em relação às sociedades cooperativas, o transcrito art. 1º da IN SRF nº 11/96, prevê a determinação e pagamento da contribuição social sobre o lucro em relação aos seus resultados obtidos em operações ou atividades estranhas à sua finalidade, ou seja, em relação aos atos não cooperativos.

Já está pacificado no Conselho de Contribuintes, de que não há possibilidade de enquadrar as sobras líquidas das cooperativas, quando originadas de atos cooperados, dentro do campo da incidência da CSLL

A base de cálculo da CSLL é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda, apurado nos termos da legislação comercial,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10675.000656/2001-32  
Acórdão nº : 107-07.799

conforme disposto no art. 2º da Lei nº 7.689/88. Não se confunde resultado do exercício com as sobras líquidas das sociedades cooperativas, advindas de atos cooperativos.

No auto de infração não foi demonstrado que a cooperativa auferiu receitas com não cooperados. A empresa às fls. 75 afirma que não operou com não cooperados, e sua forma de preenchimento da DIRPJ assim demonstra. Portanto, não há lucros sujeitos à incidência da contribuição, nos termos dos arts. 1º e 2º da Lei nº 7.689/88, c/c arts. 79 e 111 da Lei nº 5.764/71.

Deixo de apreciar parte dos argumentos da recorrente, por não serem necessários para o encaminhamento deste voto.

Pelas razões apontadas oriento meu voto para rejeitar a preliminar argüida e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões – DF, em 20 de outubro de 2004.

  
ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA