



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.010771/00-11
Recurso nº. : 140.742
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EX.: 1993
Recorrente : COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS EMPREGADOS
DA V & M DO BRASIL S.A LTDA - COOMANN
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 12 DE AGOSTO DE 2004
Acórdão nº. : 105-14.646

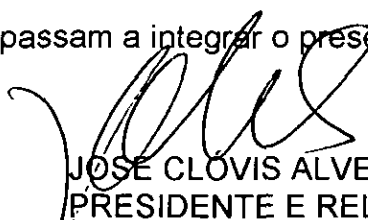
CSLL - SOCIEDADE COOPERATIVA DE CRÉDITO - Não são alcançados pela incidência do imposto de renda os resultados de atos cooperativos. O resultado positivo de operações praticadas por atos não cooperativos, ainda que não se incluam entre as expressamente previstas nos artigos 86 a 88 da Lei nº 5.764/71,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

Improcedente o lançamento que não considera os valores contidos na declaração como atos não cooperativos, sobre os quais a entidade recolheu a referida contribuição.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS EMPREGADOS DA V&M DO BRASIL S/A LTDA. - COOMANN

ACORDAM os Membros da Quinta 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.


JOSE CLOVIS ALVES
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 SET 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, NADJA RODRIGUES ROMERO, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, momentaneamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA

2

Processo nº. : 10680.010771/00-11

Acórdão nº. : 105-14.646

Recurso nº. : 140.742

Recorrente : COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS EMPREGADOS
DA V & M DO BRASIL S.A LTDA- COOMANN

RELATÓRIO

COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS EMPREGADOS
DA V & M DO BRASIL S/A LTDA. - COOMANN, já qualificada nestes autos, recorre a este
Colegiado, através do recurso de fls. 102/122, da decisão prolatada às fls. 93/97, pela 4ª
Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG, que julgou procedente o lançamento.

Trata a lide exigência do crédito tributário a título de Contribuição Social
sobre o Lucro Líquido, juros de mora e multa proporcional referente aos fatos geradores
ocorridos em 1992. O lançamento fundamenta-se na apuração incorreta da contribuição em
tela com o seguinte enquadramento legal art.10 e inciso II do art.23 da Lei nº 8.212/91 e
art.11 da Lei complementar nº 70 de 1991 e Instrução Normativa SRF nº 198/ 88.

Não concordando com o lançamento a empresa apresentou impugnações aos
feitos fiscais, fls. 56 a 64.

O contribuinte alega que o objeto do Auto de Infração refere-se a CSLL,
apurada através de lançamento de ofício referente aos fatos geradores ocorridos em 1992. E
que a tributação da CSLL pretendida era em razão de tratar-se de cooperativa de economia e
crédito, diante disso não poderia ser aplicável os 15% da alíquota.

E que produto da arrecadação para a Seguridade Social, há que se ressaltar
no que diz a respeito das sociedades cooperativas, que estas entidades não objetivam e nem
apuram lucro, mas sim sobras, que retornam aos cooperados conforme decisão assemblear
ou estatutária não ocorrendo, pois o fato gerador da incidência da exação em comento.
Sendo uma sociedade cooperativa que exerce uma atividade econômica, servindo aos seus



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

3

Processo nº. : 10680.010771/00-11
Acórdão nº. : 105-14.646

sócios, define que o ato administrativo não produz lucro, por consequência não pode ter incidência de tributo incidente sobre o lucro.

No que se refere os resultados positivos das cooperativistas denominam-se sobras, as quais são distribuídas aos associados no final de cada exercício, visando reduzir os encargos dos empréstimos tomados, e não são jamais equiparáveis a dividendos.

Visto que a prestação de serviço aos cooperados não auferem receitas e, nem mesmo despesas, eis que as despesas das sociedades serão cobertas pelos associados mediante rateio na proporção direta da fruição de serviços.

Em relação às sobras auferidas por uma cooperativa são postas anualmente, à disposição de seus associados. Mesmo se houver pagamento de cunho administrativo, o mesmo feito em nome de seus cooperados, não em sociedade. A impetrante decorre de sua natureza, no qual inexistente a pessoa como jurídica.

O art.111 da Lei nº5.764/71 nos traz que toda e qualquer incidência tributária sobre os resultados decorrentes dos atos cooperativos, incluindo-se apenas os resultados positivos decorrentes de atos não cooperativos de forma que sejam excluídas. Não podendo o FISCO impor contribuição quando ausente a subsunção de que haja incidência ao fato.

Em relação à incidência da CSL sobre os atos não cooperativos, cabe salientar que as cooperativas de crédito, mostra-se impossível de ocorrer legitimidade no mundo fático, porque estão regidas com normas do CMN e BCB, que determinam que as cooperativas de crédito só podem praticar operações, sejam ativas e passivas, com seus associados.

E tratando-se da Multa Confiscatória a Constituição Federal reconhece que no sistema jurídico é vedado o confisco de bens, bem como o art.150, IV veda a instituição de tributo com efeito de confisco. O contribuinte alega que a multa aplicada do suposto valor



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUINTA CÂMARA

4

Processo nº. : 10680.010771/00-11
Acórdão nº. : 105-14.646

devido, fere a constitucionalidade tornando-se inconstitucional, haja vista o caráter confiscatório de multa equivalente ao valor da obrigação pecuniária, em relação a CSL. O contribuinte afirma que as multas moratórias não poderão ultrapassar, na sua totalidade a 30% da importância da dívida corrigida monetariamente regida pela Lei nº 4.862/65, art. 16, e decreto lei nº 3.26/67, art. 12.

E por fim o contribuinte requer o deferimento das razões a seguir apresentadas, acolhendo-as e conseqüentemente julgar procedente a presente impugnação, anulando-se o Auto de Infração, e acaso o mérito seja vencido, o que não admite, requer também a declaração do caráter confiscatório da multa lançada.

A 4ª Turma da DRJ em Belo Horizonte analisou os lançamentos bem como as defesas apresentadas e através do Acórdão nº 5.081 de 24 de dezembro de 2003, decidiu por julgar procedente o lançamento e está assim ementado:

“CSLL- RESULTADO- As sociedades cooperativas devem calcular a CSLL sobre o resultado do período base”.

Diz que o procedimento fiscal contra o qual se insurge, informando que a peça de defesa deve ser conhecida por ter sido apresentada tempestivamente. Principia seu arrazoado alegando que a exigência não deve prevalecer.

Acerca da não incidência tributária sobre o resultado das operações cooperativas, faz um breve comentário sobre a legislação pertinente afirmando que a Lei nº 5.764/71, normatiza que a não incidência tributária alcança os resultados positivos decorrentes de atos da cooperativa com os seus cooperados, porque não originam de lucro, e adverte que não auferem lucro nos termos indicados na legislação de regência que trata da contribuição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

5

Processo nº. : 10680.010771/00-11
Acórdão nº. : 105-14.646

Em relação às sobras anuais são apuradas e ficam a disposição dos cooperados por ocasião da AGO, e diz que a pessoa jurídica não auferes receitas porque age em nome dos cooperados.

Em relação à afirmativa da defesa de que a exigência está prevista em legislação que fere preceitos constitucionais e inconstitucionais, cabe dizer que estas matérias não são oponíveis na esfera administrativa, pois a constitucionalidade das leis federais compete exclusivamente ao órgão do Poder Judiciário.

No que se refere às doutrinas mencionadas não podem estas aplicar entendimentos contrários às orientações estabelecidas na legislação tributária de regência da matéria, sob pena de responsabilidade funcional regido pelo art.142 do CTN. Como o pronunciamento jurisprudencial está relacionado ao impugnante, é necessário acrescentar que como estes atos não estão compreendidos na legislação tributária, portanto não têm efeito vinculante em relação à Administração Pública Federal.

E no que se refere ao dever de lançar a autoridade administrativa possui competência privativa para efetuar o lançamento, cuja atividade é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A impugnante defende a não incidência tributária sobre o resultado positivo das operações decorrentes de atos cooperativos com base na legislação tributária.

Em relação à regência da matéria não prevê a não incidência da CSLL, sobre os resultados positivos apurados por cooperativas em decorrência de operações com seus associados.

E por fim as alegações feitas referentes à multa de ofício, vale ressaltar que as multas tributárias fundamentam-se no interesse público e têm como pressuposto a prática de infração especificada e ainda como função à sanção pelo descumprimento legal. As leis pertinentes à matéria são baseadas nos princípios constitucionais entre eles os da legalidade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

6

Processo nº. : 10680.010771/00-11

Acórdão nº. : 105-14.646

e da tipicidade art.150 da C.F. Nos casos de lançamento de ofício, a multa é calculada à alíquota de 75% e aplicada sobre totalidade ou diferença de imposto, não sendo aplicável à legislação indicada pela defesa, e portanto não tem amparo.

Inconformada a empresa interpôs o recurso de folhas 102 a 122 argumentando, em epítome, o seguinte:

Que se tratando de efeito administrativo ao qual se refere no processo os aspectos essências ao cooperativismo, sobretudo seu efeito tributário, ou seja, na forma de demonstrar os erros acontecidos pela r. atividade de fiscalização, ao pretender tributar elementos que se mostram ao largo da incidência da Contribuição Social sobre o Lucro. O que se pretendeu demonstrar o fato que a recorrente é sociedade cooperativa sem fins lucrativos, não se configurando na prática de atos cooperativos, a base de cálculo para tributação pela CSLL; não se corporifica incidência tributaria sobre o ato cooperativo, isto porque a lei cooperativista lhe retira o conteúdo econômico, que passa para a pessoa do cooperado.

No que se refere aos argumentos principais apresentados após o processamento da impugnação podemos citar que não competiria a instancia administrativa julgar inconstitucionalidade de lei e não haveria na legislação de regência como prevê a incidência de CSLL sobre os atos cooperativos, no qual só ocorreria como Imposto de Renda, e assim não poderiam as sociedades cooperativas eximirem-se do recolhimento da exação, em respeito ao principio da solidariedade no financiamento da Seguridade Social.

E notório dizer que as sociedades cooperativas estruturam-se com bases de sustentação nitidamente distintas daquelas das quais se fixam nas sociedades comerciais.

No que se refere à natureza jurídica da recorrente, constitui-se na forma de cooperativa de crédito e submetida ao regime estabelecido na Lei nº 5.764/71, art.4º, na qual prevê a sociedade de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

7

Processo nº. : 10680.010771/00-11
Acórdão nº. : 105-14.646

não sujeita à falência, constituídas para prestar serviços aos associados, nas quais adquire mutualidade, equivalente à reciprocidade das prestações entre a cooperativa e o cooperado.

A teor da legislação cooperativa os eventuais resultados positivos das cooperativas denominam-se sobras, as quais são distribuídas aos cooperados, no final de cada exercício financeiro, e não se podendo jamais equipara-las a dividendos.

No caso das sociedades cooperativas não há que se falar na base tributável, eis que o lucro caracteriza como o resultado positivo auferido pelas pessoas jurídicas de fins empresariais, decorrente de sua atividade econômica, ou seja, sua atividade deriva da atividade mercantil.

O contribuinte na sua prática regular de suas atividades está abrangida pela regra de não incidência, porquanto ao praticar atos cooperativos, não auferir receitas, e nem mesmo o lucro, falecendo-lhe a base de cálculo.

Com relação à multa confiscatória o contribuinte afirma que os princípios fundamentais do Estado de Direito buscam combater a toda força, bloqueando as medidas desnecessárias de uso de força. Verifica-se a inconstitucionalidade, haja vista o caráter confiscatório de multa praticamente equivalente ao valor da obrigação principal pecuniária, em especial no caso da contribuição aqui discutida.

No que se refere à capacidade econômica vale ressaltar que serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultando a administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte com respaldo no art.145 § 1º da CF.

E por fim a recorrente requer que se julgue procedente o recurso voluntário, reformando-se a decisão administrativa da 1ª instância e, conseqüentemente, anulando-se integralmente o Auto de Infração originário, eis que a sociedade cooperativa, na prática de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

8

Processo nº. : 10680.010771/00-11

Acórdão nº. : 105-14.646

atos cooperativos não obtém lucro, bem como se ampara pela regra geral de não incidência tributária, em razão da não incidência. Requer-se também o pedido principal, o que não se admite a declaração de caráter confiscatório da multa lançada.

E de garantia arrolou bens

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

9

Processo nº. : 10680.010771/00-11
Acórdão nº. : 105-14.646

V O T O

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo dele conheço.

Trata a lide de exigência do CSL calculada eventuais diferenças de alíquotas da CSL.

Sobre o tema vale transcrever voto de minha autoria aprovado por larga maioria na Primeira Turma da CSRF.

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.

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.



Processo nº. : 10680.010771/00-11
Acórdão nº. : 105-14.646

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;
 - 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 repartidos entre eles.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.010771/00-11

Acórdão nº. : 105-14.646

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 cooperativa 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 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.



Processo nº. : 10680.010771/00-11
Acórdão nº. : 105-14.646

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.

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



Processo nº. : 10680.010771/00-11
Acórdão nº. : 105-14.646

que somente com tal ato estariam os médicos associados desenvolvendo uma atividade econômica?

Até o advento da 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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

14

Processo nº. : 10680.010771/00-11
Acórdão nº. : 105-14.646

§ 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.

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.



Processo nº. : 10680.010771/00-11
Acórdão nº. : 105-14.646

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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

16

Processo nº. : 10680.010771/00-11
Acórdão nº. : 105-14.646

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 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 particularidade 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 calculou a CSL sobre as bases de cálculo relativas a janeiro fevereiro e março de 1992, porém não atentou nem no primeiro nem tampouco no segundo lançamento sobre os valores declarados como base de cálculo relativas a atos cooperativos e atos não cooperativos.

Como a questão aqui discutida não diz respeito exatamente à parte de atos cooperativos uma vez que a entidade fez a segregação, logo o que se verifica é se os recolhimentos relativos à parte dos resultados de atos não cooperativos estão corretos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

17

Processo nº. : 10680.010771/00-11
Acórdão nº. : 105-14.646

De pronto cabe salientar que os lançamentos – de malha – deixaram de levar em consideração a declaração do contribuinte folha 35 e 41 do processo originário em apenso, onde a cooperativa declarou um lucro líquido antes da CSL no valor de 423.261.315,00 no primeiro semestre e como resultados não tributáveis das sociedades cooperativas o valor de 282.205.414,00. Assim a base de cálculo em todo primeiro semestre seria de 215.706.412. A cooperativa no primeiro semestre de 1992 considerou como base de cálculo e recolheu a contribuição sobre uma base de cálculo de 403.499.846 muito acima da base que deveria ser considerada se excluído o resultado advindo de ato cooperado.

Ainda que se considere a alíquota de 15% aplicadas sobre a base de cálculo relativa aos atos não cooperativos no primeiro semestre, no valor de 215.706.412, teríamos uma CSL no valor de 32.355.961, valor esse inferior à soma das contribuições declaradas como devidas na DIPJ fl. 50 do processo em apenso.

Considerando os equívocos contidos nos lançamentos, conheço do recurso e no mérito voto no sentido de dar provimento ao recurso e declarar insubsistente o lançamento.

Sala das Sessões - DF, em 12 de agosto de 2004.

JOSE CLÓVIS ALVES