



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 10746.000313/2003-59
Recurso nº : 136.872
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - EXS: 1998
a 2002
Recorrente : COOPERATIVA DOS MÉDICOS ANESTESISTAS DO TOCANTINS
LTDA
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 11 DE AGOSTO DE 2004
Acórdão nº : 107-07-727

CSLL - MULTA ISOLADA - Não providenciados balanços ou balancetes de suspensão ou redução das estimativas mensais, estas devem incidir sobre a receita bruta total, sob pena de aplicação da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA DOS MÉDICOS ANESTESISTAS DO TOCANTINS LTDA

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NÃO ACOLHER a preliminar de decadência e, no mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Gonçalves Nunes (Relator), Natanael Martins, Neicyr de Almeida e Hugo Correia Sotero. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Martins Valero.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
REDATOR - DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 22 ABR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OCTAVIO CAMPOS FISCHER e ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000313/2003-59

Acórdão nº : 107-07.727

Recurso nº : 136.872

Recorrente : COOPERATIVA DOS MÉDICOS ANESTESISTAS DO TOCANTINS
LTDA

RELATÓRIO

COOPERATIVA DOS MÉDICOS ANESTESISTAS DO TOCANTINS LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Colegiado (fls.598/606) contra o Ac.DRJ/BSA nº 06.501, de 27/06/2003 (fls. 580/589) que manteve o auto de infração de fls 3/21.

O auto de infração de fls.3/21 lançou contra a cooperativa a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, referente aos Anos-calendário de 1997 a 2001 ao argumento de falta de apuração e recolhimento da CSLL, e a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas, no curso dos anos-calendários.

A autuada impugnou a exigência (fls 289/297), discorrendo sobre o conceito de cooperativas, sobre o retorno de sobras líquidas aos associados, citando, outrossim, a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais e das Terceira, da Sétima e Oitava Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes e precedente Superior Tribunal de Justiça. Diz em resumo descaber a exigência em tela visto tratar-se de pessoa jurídica de direito privado, constituída sobre a forma de cooperativa de trabalho médico, e que somente apurou resultados positivos nas operações com associados, nos exercícios a que se refere o auto de infração, estando, outrossim, regida pela Lei nº 5.764/71, a qual, através dos seus arts. 11, 85, 86 e 88, exclui a tributação do ato cooperado que tenha por base de incidência "o resultado do exercício". Ademais, as operações realizadas com os associados não constituem lucro porque representam meras sobras líquidas, não se enquadrando no conceito de fato gerador de que trata a Lei nº 7.689/89. Sustenta a decadência do direito de a fiscalização lançar a contribuição de período anterior a 5 (cinco) anos que antecedem o mês de maio de 1998.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000313/2003-59
Acórdão nº : 107-07.727

A 4ª Turma da DRJ em Brasília-DF.manteve o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, com base em orientações da administração fiscal, e, conseqüentemente, manteve a multa isolada, por descumprimento das normas de tributação aplicadas às empresas que adotam a tributação pelo lucro real anual. Rejeitou também a decadência levantada pela impugnante por entender que o prazo decadencial, no caso, é de 10 (dez) anos em decisão resumida em sua ementa assim redigida:

“Ementa: Cooperativa de Serviços Médicos.
Exceto as isentas e as protegidas pela imunidade do art. 195, parágrafo 7º do Texto Supremo todas as pessoas jurídicas são contribuintes da contribuição social sobre o lucro (C.S.L.L.).

LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Constatada a falta de apuração e recolhimento da CSLL, deve o Fisco efetuar o lançamento de ofício do tributo, inclusive, aplicando a penalidade prevista na legislação de regência.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA

A falta de recolhimento da CSLL por estimativa, por empresa optante pela tributação com base no lucro real anual e não elaboração de balanços ou balancetes de suspensão que a legitimassem a não efetuar os recolhimentos mensais, enseja a aplicação isolada da multa de ofício.

Lançamento procedente.”

Na fase recursal (fls. 598/606), a cooperativa ataca a decisão recorrida, dizendo que o julgador ao amparar-se no art. 2º da Lei nº 7.689/88, que determina que a base da CSLL é o resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda, sem distinguir se os resultados têm origem ou não em atos de cooperados ou de terceiros, está utilizando o termo resultado como sinônimo de lucro. Tal entendimento é descabido porque como já demonstrou na impugnação, as cooperativas não tem lucro, mas sobras líquidas, que não lhe pertencem pois são destinadas ao Fundo de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000313/2003-59
Acórdão nº : 107-07.727

Assistência Técnica Educacional e Social e/ou aumento de seu capital social. Cita disposições constitucionais que recomendam ao legislador “dispensar adequado tratamento tributário ao ato cooperativo, praticado pelas sociedades cooperativas, o que implica no reconhecimento das peculiaridades do ato cooperativo, eximindo-o o quanto possível de tributação.

Assevera que nenhuma cooperativa existe para criar riqueza e depois distribuí-la entre seus associados, na proporção de participação societária. Visa, apenas, obter uma vantagem econômica para todos os membros do grupo que se uniu, em outras palavras os valores arrecadados pela cooperativa são transferidos aos cooperativados, deduzidas, apenas, as despesas de administração. Por isso, as cooperativas não obtêm lucros; também juridicamente não faturam, isto é, não auferem proveito próprio, pelo resultado das atividades que promovem, em nome de seus associados. Daí não incidir sobre os atos cooperativos a Contribuição Social sobre o Lucro. Volta a indicar o precedente do STJ e a jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes sobre a matéria. Renova a arguição de decadência referente aos meses anteriores a maio de 1998.

A empresa tomou conhecimento da decisão de primeira instância em 17/07/03 (fls. 597), apresentando o seu recurso em 13/08/2003 (fls. 598), que obteve seguimento em razão de arrolamento de bens (fls. 651).

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000313/2003-59
Acórdão nº : 107-07.727

VOTO

Conselheiro - CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator.

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

O fisco não contesta que os resultados tributados resultam de atos cooperados, entende apenas que eles estão sujeitos à incidência da contribuição. E, também, que por essa razão deveria a Cooperativa recolher as estimativas que seriam devidas, ou a realizar balanços ou balancetes demonstrativos de prejuízos nos trimestres, o que não ocorreu, tornando-a passível da multa isolada.

A matéria, contudo, já está pacificada na Câmara Superior de Recursos Fiscais, através de inúmeros arestos no sentido de que descabe a exigência de Imposto de Renda e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre o resultado de atos cooperativos, além de haver diversos pronunciamentos de Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes nesse sentido.

Tomo, dentre eles, como referência o Ac. CSRF/01-03.277, 20 de 20 de março de 2001, conduzido pelo voto da ilustre Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho, assim ementado:

COOPERATIVA – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO– As sobras apuradas pelas Sociedades Cooperativas, resultado obtido através de atos cooperados não são considerados lucro. Ante a inexistência de lucros, não deverá ser cobrada a contribuição Social sobre o Lucro, pela inexistência da sua base de cálculo.
COOPERATIVAS – APLICAÇÕES FINANCEIRAS – Inocorrendo a proporcionalização do resultado positivo de aplicações financeiras em relação às atividades não cooperadas, a tributação somente pode alcançar o rendimento real, expurgados os índices oficiais de inflação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000313/2003-59
Acórdão nº : 107-07.727

E ao voto por ela proferido reporto-me como razão de decidir, para todos os efeitos legais, ainda porque acompanhei a ilustre Conselheira, naquela assentada:

“O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

A matéria do presente litígio tem sido objeto de diversas decisões desta Câmara Superior de Recursos Fiscais.

O que se discute nestes autos, não é se houve ou não desvio da Recorrida no exercício de seu objetivo social, pois a acusação tão só, procura cobrar a contribuição social sobre o resultado das operações próprias. Isto é, dos negócios feitos pela cooperativa com os seus associados.

A Procuradoria da Fazenda Nacional contestou o presente recurso especial acompanhando a matéria enfrentada no acórdão n.º. 103-20.094, a seguir transcrito:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – COOPERATIVA DE CRÉDITO – ISENÇÃO TRIBUTÁRIA – APURAÇÃO DE “SOBRAS”- ALEGAÇÕES MERAMENTE SIMPLISTAS – EXIGÊNCIA PROCEDENTE – As cooperativas realizam, virtualmente, lucros e prejuízos, “sobras” e perdas líquidas. A reunião das denominadas rubricas sob a mesma égide macula os fatos factíveis de tributação, comprometendo, similantemente, a real destinação que lhe é reservada pela legislação reitora. As “sobras”, para terem o condão da não incidência, não de restar demonstradas, de forma inequívoca, não lhes suprimindo simples alegações de sua existência, mormente quando subsiste explicitado que o seu montante, exemplarmente exacerbado, se restituído, conferiria aos seus beneficiários retorno acima dos causais encargos pretéritos suportados pelos seus mutuários.”

Assim, não acompanho o entendimento da decisão recorrida, preferindo filiar-me à corrente que interpreta as receitas resultantes da prática de atos cooperativos isentas do pagamento de tributos, incluindo a contribuição social sobre o lucro.

O Poder Judiciário vem reiteradamente se pronunciando a respeito da matéria, com inúmeras decisões no mesmo sentido do presente voto, das quais destaco uma:

“Ementa – Tributário – Contribuição Social sobre o Lucro - Sociedade Cooperativa – As sociedades cooperativas não apuram resultados qualificados como lucros, mas sobras que, em princípio, devem retornar aos associados proporcionalmente às operações realizadas. Somente os resultados decorrentes de operações com não-associados e de participações em sociedades não-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000313/2003-59
Acórdão nº : 107-07.727

cooperativas é que ensejam a incidência da contribuição social sobre o lucro." (Apelação Cível nº 95.04.49304-1-RS – DJU 2. De 1/10/97).

Cabe esclarecer ainda que as sociedades cooperativas desfrutam de uma não incidência do imposto de renda de pessoa jurídica, segundo o entendimento expresso no artigo 111 da Lei nº 5.764/71- Lei das Cooperativas. ~~A lei considera como renda tributável os resultados obtidos nas operações com não associados, os chamados atos não cooperados, a que se referem os artigos nº 85, 86 e 88.~~

Com relação, aos chamados atos cooperados, a cooperativa goza da não incidência do imposto de renda, não se constituindo sobre os resultados deles oriundos a provisão para o imposto de renda. Quanto aos atos não cooperados, a Cooperativa deve apurar os seus resultados em separado, para a incidência de tributos, constituindo a provisão para o imposto de renda.

Já as sobras obtidas pelas cooperativas nas operações com seus associados a eles pertencem, sendo rateadas proporcionalmente às operações realizadas pelos associados, o mesmo ocorrendo com eventual prejuízo, uma vez esgotado o Fundo de Reserva. Observa-se ainda que os atos cooperados não implicam em operação de mercado e a cooperativa, em relação a eles, não tem receita de venda de produtos, mercadorias ou serviços.

Desse modo, as referidas sobras não podem ser consideradas "lucros" da cooperativa e nem são consideradas como tributáveis.

Por outro lado, nas operações de cooperativas de produção, quem faz a operação de venda é a associada e não a cooperativa. Nas operações com cooperados, a cooperativa não tem receita da venda de produtos ou mercadorias. Conforme definido pela Receita Federal nos Pareceres Normativos nº 77/76 e 66/86.

Em aditamento ao meu voto, uma vez que foi suscitada um erro quanto ao aspecto legal, gostaria de fazer algumas ilações a respeito do assunto.

O ponto nodal da presente controvérsia está em dois enfoques interpretativos antagônicos. Para a Fazenda, a Contribuição Social é devida sempre que ocorrer, na cooperativa, qualquer tipo de excedente da receita, indiscriminadamente auferidas, sobre a despesa, chama-se mais valia, sobra, superávit ou acréscimo, expressões que, ao ver dela, significam lucro. Para o contribuinte, na composição da receita há que distinguir entre os atos não cooperativos, e somente estes compõem sua economia, sua receita como tal escriturável para os efeitos de apuração tecnicamente correto de lucro tributável. "Mais valia" aliás, é expressão em economia de sentido inteiramente diverso, e em direito inexpressivo, razões suficientes para desconsiderá-las.

A matéria é de alta indagação porém, merece mais extenso ou aprofundado debate. A diferença de naturezas, entre os atos cooperativos e os não cooperativos é clara, e não faz sentido insistir no ponto a partir de formalismos jurídicos denominativos, como nestes autos vem ocorrendo. O artigo 22 da Lei 8.212, de 24/07/1991, menciona "contribuições(...), provenientes do faturamento e do lucro, espécies em que os atos cooperados não se capitulam" - fazendo pender a balança, nesse aspecto, para a posição conceitual do contribuinte.

Donde as palavras conclusivas de Paulo César Andrade Siqueira, sintetizando e encerrando, por enquanto, o assunto: " Como tal cooperativas que são, não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000313/2003-59
Acórdão nº : 107-07.727

mandatárias, posto que não procuradoras de seus associados, muito menos intermediárias, não tendo como atividade explorar a força produtiva alheia, mas parte integrante de uma unidade econômica produtora chamada ato cooperativo, não poderão ser tributadas por tributo algum que incida sobre a atividade, sendo responsável apenas pelos tributos referentes a bens, patrimônio e relação de emprego na qualidade de empregadora. Toda decorrência da relação usuário/prestador será devida como tributo da pessoa física. Sob pena de bi-tributação de um único fato gerador, seja para o Imposto de Renda, seja para o ISS, seja para qualquer contribuição social etc.”

Eis realmente o cerne da questão: a bi-tributação, cuja ocorrência se sobrepõe a todas as demais ponderações. O Ilustre articulista da Lei 8.212/91, aliás poderia até aditado à assertiva de não tributabilidade, “in casu” a extensão óbvia direta ou indireta. Não custa, de resto, acrescentar ao debate que é preciso distinguir aqui para haver justiça fiscal vinculamento, entre a atividade-fim e a função instrumental.

Doutora Leticia Fernandes de Barros, in Revista da Associação Brasileira de direito Tributário, páginas 343/348, disserta de forma clara e precisa sobre o assunto, qual transcrevo “in verbis”:

“Dentre as inúmeras espécies de sociedades cooperativas encontram-se na cooperativas de crédito. Tais cooperativas têm por objetivo fomentar o cooperado, via assistência creditícia, estando o “dinheiro” em todas as suas etapas, umbilicalmente jungido à essência da cooperativa, destacando-se em todas as operações praticadas (inclusive aplicações financeiras no mercado) e junto à Cooperativa Central têm por objetivo propiciar e viabilizar melhores condições de crédito aos cooperados.

O ato cooperativo da cooperativa de crédito envolve, portanto, tanto a captação de recursos quanto o empréstimo efetuado ao cooperado, como também a movimentação financeira da cooperativa, no objetivo de viabilizar os empréstimos concedidos. Nesse sentido, diferentemente das demais cooperativas, a movimentação de dinheiro, via captação de recursos, empréstimos e aplicações financeiras, é da íntima e própria essência do ato cooperativo das cooperativas de crédito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000313/2003-59

Acórdão nº : 107-07.727

Parece evidente que, em autorizando, excepcionalmente, nos citados artigos 85 e 86, tais operações com não associados, o legislador não teve em mente as operações externas, instrumentais ou de contrapartida que a cooperativa necessita realizar continuamente ao mercado. É evidente que, ao permitir, nos artigos 85 e 86, tais operações com não associados, o legislador cogitou, única e exclusivamente, das operações internas, das operações privativas de sócios, das operações-fim, julgando útil que, em casos excepcionais, fossem entendidas a não sócios..

Nesse ponto, destaca-se que inaplicável o julgado STJ, REsp. nº 78.661/95 – PR, Rel. Min Humberto Gomes de Barros), que entendia pela tributação das aplicações financeiras das cooperativas de produção, assentada no fato de referida aplicação não se essência de seu ato cooperativo, eis que este não é o caso das Cooperativas de Crédito, as quais se associam inclusive para fins de constituição de cooperativas centrais, cuja consequência á contínua prática de atos cooperativos. Tal julgado refere-se a sociedades que não tinham como objeto o próprio dinheiro...

Destaca-se, ainda, que as cooperativas não denotam capacidade contributiva, uma vez que estão sempre a agir na consecução de objetivos dos cooperados, trabalhando para a otimização destes verdadeiros destinatários de seus atos.

O legislador ordinário, ao arrepio da Ordem Jurídica, objetivou criar tratamento tributário diferenciado para as cooperativas de crédito, arrolando-as, por ocasião da lei 8.212/91 (artigo 22 § 1º), o qual transcrevo "in verbis":

"Artigo 22 (...)

§ 1º No caso de bancos comerciais, bancos de investimento, 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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000313/2003-59
Acórdão nº : 107-07.727

cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada aberta e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no artigo 23, é devida a contribuição adicional de 2,5% sobre a base de cálculo definida no inciso I deste artigo.” (grifei)

Referido arrolamento em conjunto com entidades que não lhe guardam nenhuma similitude: bancos e seguradoras. Contudo, o próprio executivo demonstra nitidamente a diferença estrutural e finalística entre os bancos e as cooperativas de crédito, já que estas últimas somente praticam operações com associados, com objetivo de fomentar e estimular a atividade dos mesmos, e não com a finalidade de lucro e resultados, precípua à atividade dos primeiros. Nesse sentido, as normas do Bacen estipulam limites às cooperativas de crédito – artigo 9º da Resolução nº2.068, de 27.05.1999), “verbis:

“Artigo 9º As cooperativas de crédito podem praticar as seguintes operações:

I – captação de recursos

a) **exclusivamente de associados**, oriundos de depósitos a vista e depósitos a prazo sem emissão de certificado; (...)

II - concessão de créditos, exclusivamente a seus associados, incluídos os membros de órgãos estatutários, nas modalidades de:

- (a) descontos de títulos;
- (b) operações de empréstimos e de financiamento;
- (c) crédito rural;
- (d) **repasses de recursos oriundos oficiais e entidades mencionadas no inciso I; (...)**

Além disso, conforme claramente postula a Lei 5.764/71, “o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria” (art. 79, parágrafo único)

Clara, portanto, a isonomia, princípio cerne da Carta Constitucional, notadamente em face dos artigos 5º e 150, II, vedando “o tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. Na espécie, vislumbra-se dupla ofensa há muito noticiada por Ruy Barbosa, eis que se verifica o tratamento desigual a iguais (cooperativas de crédito tratadas de forma diferenciada das demais cooperativas) e tratamento igual a desiguais (cooperativas de crédito tratadas da mesma forma que bancos e congêneres).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000313/2003-59
Acórdão nº : 107-07.727

Importante ressaltar que a LC n. 84/96, reinstituindo no mundo jurídico a contribuição incidente sobre a remuneração paga a autônomos e administradores, fez questão de consignar, em seu artigo 2º, a impossibilidade de permanência das cooperativas de crédito no rol do § 1º do artigo 22 da lei 8.212/91, reforçando sobremaneira não só a ilicitude do antigo rol, como também sua provável superação por Lei Complementar.

Restando inconstitucional, como visto, a equiparação perpetrada pela Lei 8.212/91, as cooperativas de crédito não de ser tratadas como sociedades cooperativas que são, e neste sentido sorte alguma aguarda a tributação intentada através da COFINS.

Assim ditas sociedades, em face de sua condição de cooperativas, não de observar a legislação que lhes é peculiar, inclusive em termos de tributação, quais sejam, a citada Lei 5.764/71 e o artigo 6º, I da Lei Complementar n. 79/91, que isentam as cooperativas da incidência da Cofins. O artigo 6º, I da LC 70/91, a exemplo da lei 5.764/71, foi recebido, material e formalmente, como Lei Complementar pela Constituição de 1988, por força do disposto no já citado artigo 146, III, c, da CF/88.

Muito se tem dito a cerca da natureza formalmente complementar da LC n. 70/91, eis que matéria não reservada a esta espécie legislativa. Todos que assim prelecionam se embasam na possibilidade de regulamentação do artigo 195 da CF/88 por lei ordinária, especificidade esta inaplicável ao artigo 6º, I, da LC 70/91, preceito este de natureza materialmente complementar, eis que vem dar efetividade à própria diretiva inserta na CF – art. 146, III, c e 174.

Assim sendo, resta como conclusão a prevalência de regra isencional (LC 70/91, art.6º, I e Lei 5.764/71), obstaculizando a incidência da Cofins mesmo porque de hierarquia complementar, assumindo, no rol do artigo 59 da CF/88, prevalência ante leis ordinárias e medidas provisórias, a teor do sabido princípio da hierarquia das leis. Dessa forma, não se pode admitir que a MP 1858/99 e reedições (art. 25,II,a) diploma legal de hierarquia nitidamente inferior, possa tratar de matéria reservada, pelo artigo 146,c, da CF/88, a Lei Complementar (tributação de cooperativas), revogando a isenção à Cofins contida no artigo 6º, I, da LC 70/91, a qual, por sua vez, encontra-se em sintonia como artigo 174 da CF/88”.

Lembrando afinal as palavras do Exmo. Sr. Dr. Ministro Celso de Mello no acórdão do Agravo Regimental número 247.022 de 10/08 de 1999: “ É



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000313/2003-59
Acórdão nº : 107-07.727

preciso advertir que as razões do Estado – quando invocadas como argumento de sustentação da pretensão jurídica do Poder Público ou de qualquer outra instituição - representam expressão de um perigoso ensaio destinado a submeter, à vontade do Príncipe (o que é intolerável), a autoridade hierárquico-normativa da própria Constituição da República, comprometendo, desse modo, a idéia de que o exercício do poder estatal, quando praticado sob a égide de um regime democrático, está permanentemente exposto ao controle social dos cidadãos e à fiscalização de ordem jurídico-constitucional dos magistrados e Tribunais”.

Diante do exposto, conclui-se que merece reforma a decisão da Colenda Terceira Câmara ao negar provimento ao recurso do Contribuinte.

Por todas as razões acima expostas, voto no sentido de **DAR** provimento ao recurso especial impetrado pela Cooperativa de Crédito Rural Vale do Rio Doce Ltda., excluindo a obrigação do recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro, relativos as receitas oriundas de atos cooperativos/aplicações financeiras. “

O STJ tem entendido que o ato cooperativo não gera faturamento ou receita para a sociedade financeira, não havendo, conseqüentemente base imponible; já os atos não cooperativos se revestem de nítida feição mercantil, gerando receita à sociedade e base imponible (RESP 573393/RS).

Se a Cooperativa não esta sujeita à incidência da CSLL, obviamente não poderia ser sancionada nem com multa de lançamento de ofício, nem com a multa isolada por não recolher estimativas da contribuição.

A alegação de caducidade dos períodos anteriores a maio de 1998 fica, por isso, prejudicada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000313/2003-59
Acórdão nº : 107-07.727

Na esteira dessas considerações, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 11 de agosto de 2004.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Carlos Alberto Gonçalves Nunes', written in a cursive style.

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000313/2003-59
Acórdão nº : 107-07.727

VOTO VENCEDOR

~~Conselheiro LUIZ-MARTINS-VALERO, Redator designado.~~

Nas pendências em que esta Câmara julgou a aplicação da multa isolada sobre o valor das parcelas de estimativa do IRPJ e da CSLL, não recolhidas pela pessoa jurídica optante pela apuração anual do lucro real, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96, tenho votado pela sua procedência.

Em se tratando de cooperativa, eventual não incidência sobre atos cooperados deve ser demonstrada em balanços ou balancetes de redução ou suspensão.

Não aviado tais demonstrativos no curso do ano-calendário, as estimativas devem incidir sobre a receita bruta, nos termos da legislação.

Não entender assim, equívale a negar vigência ao dispositivo legal, ou, na melhor das hipóteses, utilizar a norma legal como mero balizamento do livre caminho do intérprete, característica da não muito aceita "escola da livre interpretação do direito".

Por outro lado, acatar a eficácia legal da multa isolada não pode ser entendido como simples adoção da interpretação gramatical da norma jurídica, ao contrário, trata-se de interpretação que leva em conta os fins visados pelo legislador - no dizer de mestre Miguel Reale¹: "*...o primeiro cuidado do hermeneuta contemporâneo consiste em saber qual a finalidade social da lei, no seu todo, pois é o fim que possibilita penetrar na estrutura de suas significações particulares.*"

¹ REALE, Miguel - Lições Preliminares de Direito - Saraiva, São Paulo, 2000, 25ª Edição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000313/2003-59

Acórdão nº : 107-07.727

Não é diferente o magistério de Carlos Maximiliano em sua obra "Hermenêutica e Aplicação do Direito", Forense. 13ª edição, 1993, pág. 151:

"O hermeneuta sempre terá em vista o fim da lei, o resultado que a mesma precisa atingir em sua atuação prática. A norma enfeixa um conjunto de providências protetoras julgadas necessárias para satisfazer a certas exigências econômicas e sociais; será interpretada de modo que melhor corresponda àquela finalidade e assegure plenamente a tutela de interesse para o qual foi regida."

Pois bem, o abandono da regra de apuração trimestral, a partir de 1997, é uma opção exercida pelo contribuinte que não dispõe de estrutura administrativa capaz de apurar o montante do tributo e da contribuição social devidos de forma definitiva, na periodicidade determinada pela Lei, mas a contrapartida exigida é o recolhimento de um valor mensalmente estimado, com base na receita bruta e acréscimos.

A Lei nº 9.430/96 vai mais longe ao permitir que o valor estimado seja reduzido ou até suspenso, a partir do momento em que o contribuinte demonstre, através de balanços ou balancetes, que o valor já recolhido no período abrangido pelos balanços ou balancetes de acompanhamento, supera ou é suficiente para cobrir o imposto ou a contribuição devidos no referido período.

O fim visado pelo legislador foi coibir a fuga da periodicidade trimestral da apuração, postergando o pagamento do tributo ou da contribuição para o ano-calendário seguinte.

E aquele contribuinte que ao final do ano-calendário de incidência do imposto ou da contribuição nada apurou como devido, por apresentar prejuízo fiscal?



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10746.000313/2003-59
Acórdão nº : 107-07.727

Este, como visto, teve a oportunidade de demonstrar sua situação deficitária em todos os períodos do ano-calendário, bastava elaborar os balanços de monitoramento das estimativas obrigatórias, no tempo previsto na Lei. A demonstração fora do prazo não pode produzir os mesmos efeitos exigidos legalmente.

Não há quem não reconheça que a multa isolada é uma penalidade por demais gravosa e que apresenta um defeito original ao tomar como base de cálculo o imposto ou contribuição que, ao final do ano-calendário, se revela indevido ou em valor devido menor que o estimado.

Mas é uma regra jurídica e, como tal, tem que ter efetividade e esta só é alcançada pela coação estatal, garantida pela sanção, materializando-se o disposto no art. 75 do Código Civil vigente *"todo direito corresponde a uma ação que o assegura"*.

Por isso, voto por se negar provimento ao recurso, no tocante à aplicação da multa isolada.

Sala das sessões - DF, em 11 de agosto de 2004.



LUIZ MARTINS VALERO