



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10768.016232/99-10
Recurso nº 108-148.678 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.207 – 1ª Turma
Sessão de 27 de julho de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DE CACHOEIRO DE
ITAPEMIRIM LTDA.

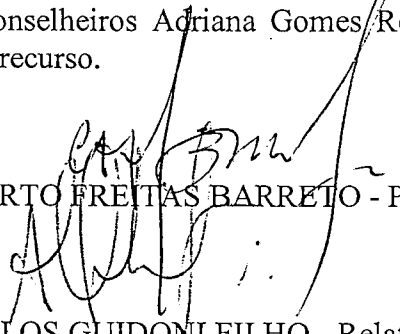
Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

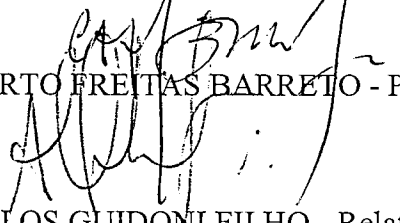
Exercício: 1992

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. COOPERATIVA DE CRÉDITO. A exigência da Contribuição Social Sobre o Lucro das Cooperativas de Crédito só tem fundamento quando determinada sobre o resultado oriundo das operações realizadas com não cooperados, não podendo prosperar o lançamento que toma por base o resultado líquido apurado com atos cooperativos, conceituados como sobras, em virtude de não estar configurada a hipótese de incidência desta contribuição, pela inexistência de lucros. A circunstância de as cooperativas de crédito enquadrarem-se como instituições financeiras, segundo o artigo 22, §1º, da Lei nº 8212/91, não resulta em legitimar a tributação segundo o resultado dos atos cooperados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Adriana Gomes/Rêgo e Carlos Alberto Freitas Barreto que davam provimento ao recurso.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator

EDITADO EM: 06 NOV 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (vice-presidente substituto), Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Antonio Carlos Guidoni Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Valmir Sandri, Marcos Rodrigues de Mello (substituto convocado) e Irineu Bianchi (substituto convocado).

Relatório

Com fundamento no permissivo do art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda n. 147/2007, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial contra acórdão da 8ª Câmara, assim ementado:

“CSL - COOPERATIVA DE CRÉDITO: A exigência da Contribuição Social Sobre o Lucro das Cooperativas de Crédito só tem fundamento quando determinada sobre o resultado oriundo das operações realizadas com não cooperados, não podendo prosperar o lançamento que toma por base o resultado líquido apurado com atos cooperativos, conceituados como sobras, em virtude de não estar configurada a hipótese de incidência desta contribuição, pela inexistência de lucros. (Ac.108-05.997, de 22/02/2000).”

O caso foi assim relatado pelo Colegiado recorrido, *verbis*:

Trata-se de lançamento suplementar lavrado contra Cooperativa de Crédito Rural de Cachoeiro de Itapemirim Ltda, fls.34/35, para exigência da Contribuição Social sobre o lucro líquido, lavrado no âmbito da Delegacia da Especial de Instituições Financeiras no Rio de Janeiro, no valor de R\$ 12.249,11, com multa de 75% e juros de mora, ano calendário de 1991, por falta de recolhimento da contribuição no período.

Na impugnação de fls. 45/48, em síntese, argüiu que as sociedades cooperativas seriam entes societários prestadores de serviços aos seus associados, estando ausente o objetivo lucro, por isto seria vedado às cooperativas de crédito o uso da expressão “banco”, nos termos do artigo 5º, parágrafo único, da Lei 5764/71.

Como o resultado positivo apurado ao final década exercício se denominava sobras, nos termos do artigo 4º, inciso VII, da Lei 5764/71, não podendo ser equiparadas a lucro.

Pediu a declaração de insubsistência do crédito tributário em questão, na forma do artigo 15 e seguintes do Decreto nº 70.235/72.

Decisão de fls. 81/93, manteve o lançamento e esteve assim ementada:

*"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Período de apuração: 01/01/1991 a 31/12/1991*

Ementa: Sujeição ao campo de incidência - Afastadas as alegações de não-incidência, efetivamente situam-se rendimentos, ganhos líquidos e resultado positivo das cooperativas de crédito dentro do campo de incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. CSLL - A contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88 incide sobre o resultado econômico positivo da pessoa jurídica, imposição que não se restringe ao conceito estrito de lucro contábil em razão do mandamento constitucional segundo o qual "seguridade social será financiada por toda sociedade" (art. 195, caput, 1ª parte, da CF/88).

Recurso de fls. 101/106 reiterou as razões de impugnação comentando que a decisão confundira fato gerador com base de cálculo. Discorreu longamente sobre a não incidência dessa contribuição no seu caso, porque não auferira resultados de atividades não cooperadas, nada havendo a tributar. Transcreveu jurisprudência que secundaria sua tese. Complementou que à época dos fatos geradores as sociedades cooperativas eram expressamente isentas, nos termos do inciso I do artigo 6º da LC70, descabendo a Lei 8212/91 que não vigorava naquele ano calendário de 1991.

Seguimento conforme despacho de fls. seguintes."

No que interessa a essa instância recursal, nos limites do despacho de admissibilidade infra, o acórdão recorrido deu provimento a recurso voluntário do Contribuinte para cancelar lançamento de CSLL, ante os fundamentos sintetizados na ementa acima transcrita.

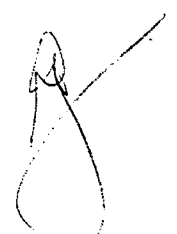
Em sede de recurso especial, sustenta a Fazenda Nacional contrariedade do acórdão recorrido ao disposto no art. 111 da Lei n. 5.764/61 e art. 111, II do CTN. No entender da Fazenda Nacional, em síntese, o art. 111 da Lei n. 5.764/61 disporia sobre isenção específica para o IRPJ ao determinar serem tributáveis as rendas obtidas pelas cooperativas em operações praticadas com não cooperados apenas. Nos termos do art. 111, II do CTN, por sua vez, referida norma isentiva não poderia ser estendida a CSLL. Sustenta, ainda, que a cooperativa de crédito, como no caso da Interessada, se subsume ao conceito de instituição financeira, pelo que seu resultado (como instituição financeira) deveria ser tributado pela CSLL, a teor do disposto no art. 23 da Lei n. 8.212/91.



O recurso especial foi admitido pelo Sr. Presidente do Colegiado *a quo* (Despacho n. 108-245/2008), ante a potencial contrariedade do acórdão recorrido aos citados dispositivos de lei.

A Interessada apresentou contra-razões.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'S' or 'B' followed by a horizontal stroke.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho

O recurso especial atende aos requisitos de admissibilidade previstos na legislação, pelo que dele tomo conhecimento.

Antes de adentrar ao exame do mérito em sentido estrito, releva notar que não se discute nesses autos a origem das receitas que compuseram o resultado da Interessada no período autuado (ano-calendário de 1991). No particular, peço vênica para transcrever trecho do Termo de Verificação Fiscal em que o fiscal autuante trata da "matéria tributável", *verbis*:

"O dispositivo que instituiu a contribuição social sobre o lucro, Lei 7.689/88, estabelece que são contribuintes as pessoas jurídicas, não estabelecendo nenhuma isenção ou não incidência subjetiva. Então, a contribuição alcança todas as pessoas jurídicas, exceto as que estejam sob amparo da imunidade do art. 195, § 7º, da Constituição Federal. E, define em seu art. 2º como base de cálculo o valor do resultado do exercício.

A SRF ao regulamentar a Lei n. 7.689/88 através da IN 198/88 em seu item 9, cita:

"9. As sociedades cooperativas calcularão a contribuição social, sobre o resultado do período base, podendo deduzir como despesa na determinação do lucro real, a parcela de contribuição relativa ao lucro nas operações com não associados"

Isto posto, a base é todo o resultado, pois admite a exclusão da parcela ref. aos resultados com não associados, para determinação do lucro real.

Além disso, a Divisão de Tributação da SRRF 7ª RF, ao atender consulta acerca do assunto exarou a Decisão n. 145/98, com o seguinte conteúdo:

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro – CSSL

EMENTA: Consulta. Subordinação aos atos normativos. Sociedades Cooperativas.

I – Esta Superintendência, ao decidir processos de consulta, por razões de hierarquia e vinculação, deve obediência aos atos normativos que emanam do Secretário da Receita Federal ou do Coordenador-Geral do Sistema de Tributação.

II – A Contribuição Social sobre o Lucro, instituída pela Lei n. 7.689/88, é devida pelas sociedades cooperativas sobre o



incidir a CSLL sobre o resultado decorrentes das operações realizadas com não cooperados.” (Acórdão n. 101-95.004, Sessão de 20/05/2005, Relator Conselheiro Caio Marcos Cândido)

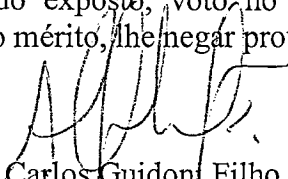
No mesmo sentido:

“CSLL - SOCIEDADES COOPERATIVAS - OPERAÇÕES COM COOPERADOS - SOBRAS LÍQUIDAS - NÃO INCIDÊNCIA - A base de cálculo da Contribuição Social é o lucro líquido ajustado. Se a fiscalização não demonstra que a cooperativa auferiu receitas em operação com não cooperados, não há lucros passíveis de incidência da contribuição, nos precisos termos dos arts. 1º e 2º da Lei nº 7.689/88, c/c com os arts 79 e 111 da Lei nº 5.764/71.” (Acórdão n. 108-08.130, Sessão de 02/12/2004, Relatora Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO)”

O fato de a cooperativa de crédito se subsumir à qualificação de instituição financeira não implica incidência da CSLL sobre o resultado dos atos cooperativos, os quais não se desnaturam pelo simples fato de a cooperativa se qualificar como instituição financeira. Neste sentido também já decidiu esse Colegiado, *verbis*:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - COOPERATIVA DE CRÉDITO - A circunstância de as cooperativas de crédito enquadrarem-se como instituições financeiras, segundo o artigo 22, §1º, da Lei nº 8212/91, não resulta em legitimar a tributação segundo o resultado dos atos cooperados. O ato cooperado não configura operação de mercado. O seu resultado não é lucro e está situado fora do campo de incidência da Contribuição Social instituída pela Lei nº 7689/88.” (Acórdão n. CSRF/01-04.381, Sessão de 24/02/2003, Relator Conselheiro Celso Alves Feitosa)”

Diante do exposto, voto, no sentido de conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional para, no mérito, ~~lhe~~ negar provimento.


Antonio Carlos Guidoni Filho

24/02/2003, Relator Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior)

No mesmo sentido:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL - COOPERATIVA DE CRÉDITO - ATOS COOPERATIVOS - A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO NÃO INCIDE SOBRE O RESULTADO POSITIVO OBTIDO PELA SOCIEDADE NAS OPERAÇÕES QUE CONSTITUEM ATOS COOPERATIVOS. O ATO COOPERATIVO NÃO CONFIGURA OPERAÇÃO DE MERCADO, SEU RESULTADO NÃO É LUCRO E ESTÁ FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO INSTITUÍDA PELA LEI Nº 7.689, DE 1988. SOMENTE OS RESULTADOS DECORRENTES DA PRÁTICA DE ATOS COM NÃO ASSOCIADOS ESTÃO SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO."
(Acórdão n. 107-08.906, Sessão de 28/02/2007, Relator Conselheiro Hugo Correia Sotero)

No mesmo sentido:

CSLL - SOCIEDADES COOPERATIVAS DE CRÉDITO - REGIME DE TRIBUTAÇÃO DOS ATOS COOPERADOS - O resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas, negam as decididas nas operações realizadas com seus associados, os chamados atos cooperados, não integram a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Somente os resultados decorrentes da prática de atos com não associados estão sujeitos à tributação. Precedentes do STJ e da CSRF. Recurso de ofício negado. (Acórdão n. 105-15.882, Sessão de 27/07/2006, Relator Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT)

No mesmo sentido:

"(...)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." (Acórdão n. 103-22.735, Sessão de 09/11/2006, Relator Conselheiro Leonardo de Andrade Couto)

No mesmo sentido:

"BASE DE CÁLCULO - COOPERATIVAS - O pressuposto básico para a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro é a existência de lucro apurado segundo a legislação comercial. As entidades cooperativas não apuram lucros ou prejuízos, mas sobras que têm destinação específica. A regra matriz de incidência da CSLL, trazida pela Lei 7.689/1988 e alterações posteriores, não alcança a sobra obtida pelas entidades cooperativas nas operações com cooperados. Somente poderia

