



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004464/2002-46  
Recurso nº. : 140.744  
Matéria : CSLL – Ex: 1992  
Recorrente : UNIMED CAMPINAS – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS – SP.  
Sessão de : 11 de agosto de 2005  
Acórdão nº. : 101-95.138

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - BASE DE CÁLCULO - SOCIEDADE COOPERATIVAS - O resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas nas operações realizadas com seus associados, os chamados atos cooperados, não integram a base de cálculo da Contribuição Social. Exegese do artigo 3º, da Lei n.º 5764/71 e artigos 1º e 2º da Lei n.º 7689/88.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por UNIMED CAMPINAS – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO.

ACORDAM os Membros da Primeira 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.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

PAULO ROBERTO CORTEZ  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

PROCESSO Nº. : 10830.004464/2002-46  
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.138

Recurso nº. : 140.744  
Recorrente : UNIMED CAMPINAS – COOPERATIVA DE TRABALHO  
MÉDICO

## RELATÓRIO

UNIMED CAMPINAS – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 142/150, do Acórdão nº 5.314, de 12/11/2003, prolatado pela e. 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas - SP, que julgou procedente o crédito tributário constituído no auto de infração de CSLL, fls. 04.

A infração fiscal que deu origem ao lançamento de ofício diz respeito a falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em virtude de a interessada excluir o resultado de sociedades cooperativas da base de cálculo da CSLL, cujo período de abrangência da autuação refere-se ao ano-calendário de 1991.

Consta da descrição dos fatos, a seguinte irregularidade fiscal (fls. 08):

### 01 – FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

Deixou de recolher a CSLL do exercício de 1992, ano-calendário de 1991, conforme especificado no Termo de Verificação Fiscal desta data. Salientamos que se trata de relançamento, posto que o lançamento primitivo feito via Notificação de Lançamento, foi considerado nulo pela DRJ, por vício formal. Desta feita em boa e devida forma, já que foi dada oportunidade ao contribuinte por intimação a esclarecer as divergências apontadas na DIRPJ/92, pela Malha Fazenda.

O enquadramento legal fundamentou-se na Lei nº 7.689/88, artigo 2º.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 51/60

A Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela procedência do lançamento, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1991

Nulidade. Vício Formal. Ausência de Descrição dos Fatos.

A descrição dos fatos corresponde à determinação da matéria tributável, requisito essencial à regular constituição da relação jurídica tributária material entre os sujeitos, ativo e passivo, nos termos do art. 142 do CTN, não se configurando, a sua ausência, mera irregularidade de forma.

Decadência. CSLL. Prazo.

O direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento relativo à Contribuição Social sobre o Lucro extingue-se após dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1991

SOCIEDADES COOPERATIVAS. BASE DE CÁLCULO.

As sociedades cooperativas devem calcular a contribuição social sobre todo o resultado obtido no período-base, ou seja, aquele proveniente de todas as operações efetuadas decorrentes de atos cooperados e não cooperados. A não incidência em relação ao resultado advindo da prática de atos cooperados não alcança a CSLL.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão de primeira instância em 22/12/2003 (fls. 140), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 19/01/2003 (fls. 142), sob os seguintes fundamentos:

- a) que a decisão de primeira instância houve por bem manter a autuação, entendendo que a anulação do lançamento anterior, efetivamente, não deu por vício formal, não incidindo, portanto, o disposto no inciso II, do art. 173 do CTN, porém, não há o que se falar em decadência do direito da Administração Pública, eis que o prazo decadencial para a CSLL é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido

efetuado, nos termos do disposto no art. 45, da Lei n. 8212/95;

- b) que, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o qual traduz-se na antecipação do pagamento pelo sujeito passivo para posterior manifestação da Fazenda Pública, a decadência opera-se quando decorridos cinco anos após a ocorrência do fato imponible do tributo, por expressa determinação legal. Dúvidas não há, portanto, que o ano-base de 1991 foi colhido pela decadência, não mais podendo ser objeto de lançamento por parte da Fazenda Pública. Com relação às disposições constantes no art. 45 da Lei 8212/95, cumpre ressaltar que não se aplicam ao presente caso face à sua flagrante ilegalidade;
- c) que o CTN, como norma geral em matéria tributária, ao disciplinar o prazo de cinco anos para a ocorrência da decadência vedou, expressamente, qualquer norma que viesse alterá-lo com o propósito de aumentá-lo. Poderá, sim, o legislador ordinário alterar o aludido prazo para reduzi-lo e jamais para aumentá-lo;
- d) que, tendo a recorrente antecipado o recolhimento da CSLL concernente ao ano-base de 1991, o Fisco Federal, em 14/05/2002, data da lavratura do auto de infração, não mais poderia constituir o crédito tributário referente ao período supra mencionado, tendo em vista o decurso do prazo decadencial;
- e) que houve cerceamento do direito de defesa da recorrente em decorrência do indeferimento da realização de prova pericial;
- f) que o Auditor-fiscal denomina de "Demonstrativo da CSLL" que o mesmo alega que a base de cálculo da contribuição incidente sobre o lucro repousaria sobre o valor de Cr\$ 497.721.860,00, sem esclarecer, contudo, de onde referido valor foi alcançado, muito menos como;
- g) que, de acordo com o disposto no art. 111, da Lei nº 5.764/71, são tributáveis as receitas das sociedades cooperativas advindas, no caso, de fornecimento de serviços a não cooperados, apenas isto. Assim sendo, e levando tal em consideração a base de cálculo referente ao período-base de 1991, seria negativa, eis que, segundo o constante de sua própria declaração de rendimentos:

Lucro líquido antes da CSLL	Cr\$ 547.494.046,00
Outras exclusões (atos cooperativos)	Cr\$ (2.137.654.536,00)
Soma das exclusões	Cr\$ (2.137.654.536,00)
Base de Cálculo da Contribuição Social	Cr\$ (1.590.160.490,00)

- h) que, por um equívoco, deixou de informar referidos valores no Anexo 4 da declaração de rendimentos, o fez quando da intimação preparatória encaminhada pela SRF, em virtude do MPF em referência. Daí porque não pode coadunar com o

PROCESSO Nº. : 10830.004464/2002-46  
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.138

presente lançamento. Resta claro, portanto, ser imprescindível a realização de prova pericial a fim de restar demonstrada a inexistência de base positiva para efeito de incidência da CSLL. Por outro lado, a decisão recorrida sustenta que a contribuição social deve ser financiada por toda a sociedade, inclusive pela sociedades cooperativas, bastando que obtenha resultado positivo em determinado período-base, portanto, não havendo resultado positivo, não há que se falar em contribuição social sobre o lucro líquido, tal fato restaria demonstrado com a perícia indeferida pela decisão administrativa.

Às fls. 159, o despacho da DRF em Campinas - SP, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized initial 'P' followed by a flourish and a second, more complex signature.

## VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cabe registrar que deixo de apreciar a preliminar de decadência suscitada pela recorrente, tendo em vista que, no mérito, será provido o presente recurso voluntário.

Quanto ao mérito, a presente lide cinge-se tão somente sobre a incidência ou não da Contribuição Social instituída pela Lei nº 7.689/88, sobre os resultados obtidos pelas sociedades cooperativas, decorrente de atos cooperados.

As cooperativas são sociedades de pessoas que, reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum e sem objetivo de lucro. Possuem forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas suas características (nº 5.764/71, artigos 3º e 4º).

O artigo 79 da citada norma legal define atos cooperados como sendo aqueles praticados *“entre as cooperativas e seus associados, entres estes e aquelas e pelas cooperativas entre si, quando associados, para a consecução de seus objetivos sociais”*.

A Lei nº 5.764/71, autoriza também que a sociedade cooperativa pode exercitar a prática de determinados “atos não cooperativos”, os quais relaciona em seus artigos 85, 86 e 88. Porém, os resultados positivos oriundos dessas operações e atividades são alcançados pela tributação normal, conforme artigo 111 da mesma lei.



Com relação à incidência da contribuição social sobre os resultados apurados decorrentes dos atos cooperativos propriamente ditos trata-se de assunto já resolvido por este Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes. Além de decisões das diversas câmaras, a Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF já teve a oportunidade de manifestar o seu entendimento, por diversas vezes, principalmente pelo Acórdão nº CSRF/01-1.734, em sessão de 15.08.94, assim ementado:

*“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - SOCIEDADES COOPERATIVAS - O resultado positivo obtido pelas Sociedades Cooperativas nas operações realizadas com seus associados, os chamados atos cooperados, não integra a base de cálculo da Contribuição Social. Exegese do artigo 111 da Lei nº 5.764/71 e artigos 1º e 2º da Lei nº 7.689/88.*

*Negado provimento ao recurso especial impetrado pela Fazenda Nacional. (CSRF/01-1.734)”*

Do voto condutor daquele acórdão, podemos destacar os seguintes ensinamentos:

*“As sociedades cooperativas desfrutam de uma não incidência do imposto de renda pessoa jurídica, segundo o entendimento expresso no artigo 111 da Lei nº 5.764 de 16.12.71, Lei das Cooperativas, ao considerar como renda tributável os resultados obtidos nas operações com não associados, os chamados atos não cooperados, a que se referem os artigos nºs 85, 86 e 88 da Lei.*

*Este aspecto é corroborado pelas disposições do artigo 87 da mesma lei ao estabelecer que os resultados das cooperativas com não associados, referidos nos artigos 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.*

*Ou seja, quanto 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.*

*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 (art. 4o, VII e art. 89, da Lei nº 5.764/71), observando-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, referidas sobras não podem ser consideradas "lucros" da cooperativa e nem são consideradas como tributáveis. Os entendimentos expressos nos Pareceres Normativos CST nºs 77/76 e 66/86, são importantes para o deslinde da questão, neste particular.*

*Em suma, a base de cálculo da Contribuição Social é o resultado que, deduzido o valor da contribuição, será utilizado para a constituição da provisão para o imposto de renda, Se a cooperativa auferir um resultado não sujeito ao imposto de renda, as sobras oriundas dos atos cooperados, e um resultado sujeito à incidência de tributos, inclusive o imposto de renda, os resultados oriundos dos atos não cooperados, o corolário lógico é que a Contribuição Social incide apenas sobre os resultados sujeitos à tributação pelo imposto de renda.*

*Assim, não cabe a incidência da Contribuição Social sobre os resultados oriundos, exclusivamente, de operações relativas aos atos cooperados."*

Por qualquer aspecto que se analise a questão, não há possibilidade de enquadrar as sobras líquidas das cooperativas dentro do campo de incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, a menos que o fisco demonstre que a cooperativa auferiu receitas em atividades estranhas ao seu objeto.

Somente nessa hipótese, não havendo separação contábil de resultados, é que se admite a tributação integral dos mesmos, o que não é o caso dos presentes autos.

A incidência da CSLL continua regida, essencialmente, pelas Leis nº 7.689/88 e 8.034/90, confirmadas pelo art. 11 da Lei Complementar nº 70/91

PROCESSO Nº. : 10830.004464/2002-46  
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.138

Assim, 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 artigos 1º e 2º da Lei nº 7.689/88, c/c com os artigos 79 e 111 da Lei nº 5.764/71.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 11 de agosto de 2005

  
**PAULO ROBERTO CORTEZ** 