



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000798/98-89
Recurso nº : 134.543
Matéria : CSLL – Ex(s): 1994
Recorrente : UNIODONTO DE SOROCABA - COOPERATIVA DE TRABALHO ODONTO-
LÓGICO
Recomida : 5ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 15 de abril de 2004
Acórdão nº : 103-21.599

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE – CERCEAMENTO DE DEFESA - Não constitui base para a alegação de cerceamento de defesa o julgamento antecipado da CSLL, cujo lançamento teve por base valores apurados em lançamento relativo ao IRPJ, por tratarem-se de exigências distintas com fato gerador e base de cálculo específicos, definidos em legislação própria.

CSLL - SOCIEDADES COOPERATIVAS – O regime tributário determinado na Lei nº 7.764/71 implica no reconhecimento da não incidência exclusivamente sobre atos cooperativos, recaindo a exigência da Contribuição Social somente em relação aos atos não cooperativos e às receitas financeiras.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNIODONTO DE SOROCABA - COOPERATIVA DE TRABALHO ODONTOLÓGICO.,

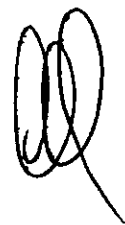
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação o resultado com atos cooperados, vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero e Cândido Rodrigues Neuber que negaram provimento integral ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e NILTON PÉSS.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000798/98-89

Acórdão nº : 103-21.599

Recurso nº : 134.543

Recorrente : UNIODONTO DE SOROCABA - COOPERATIVA DE TRABALHO ODONTOLÓGICO

RELATÓRIO

UNIODONTO DE SOROCABA - COOPERATIVA DE TRABALHO ODONTOLÓGICO, pessoa jurídica já qualificada nos autos deste processo, recorre a este Conselho da decisão da autoridade de primeiro grau que indeferiu, parcialmente, sua impugnação ao autos de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, de fls. 16/21.

A acusação fiscal originou-se da revisão sumária da declaração de rendimentos correspondente ao ano-calendário de 1993 (DIRPJ/94), tendo sido constatada a seguinte irregularidade: TRANSPORTE A MENOR DO LUCRO LÍQUIDO PARA A DEMONSTRAÇÃO DO CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, infringindo o artigo. 2º, da Lei nº 7.689/88 e Instrução Normativa SRF 198/88.

Impugnando o feito às fls. 01/06, a contribuinte alegou:

- que tem por finalidade o cooperativismo, prestando serviços aos seus cooperados, além do fornecimento de produtos aos mesmos, com estrutura totalmente dentro da legalidade;

- sendo uma sociedade cooperativa, não estaria, em princípio, sujeita ao pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro;

- que encontra-se amparada pela Lei nº 5.764, de 16/09/1971, que instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas, além da Lei nº 7.231, de 23/10/1984, do Decreto nº 90.393, de 30/10/1984, e Resoluções do Conselho Nacional de Cooperativismo, não estando, assim sujeita ao pagamento do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000798/98-89
Acórdão nº : 103-21.599

- que somente sobre o resultado decorrente de atos não cooperados é que poderia incidir o imposto, conforme estabelece o art. 111 da Lei nº 5.764, de 16/12/1971. No entanto, o Auto de Infração considerou todo o seu resultado, sem levar em consideração sua natureza jurídica (cooperativa);

- que, até mesmo sobre as aplicações financeiras das cooperativas, o Superior Tribunal de Justiça já exarou decisões sobre a não cobrança de impostos, tendo em vista que a atividade não visa qualquer lucro, ficando o resultado para aplicação no interesse dos cooperados;

- que trata de exigência ilegal, ferindo o direito líquido e certo previsto no artigo 5º, XXXVI, da Constituição Federal;

- que não pode a autuada permanecer silente, aceitando a imposição, ao desconhecimento de leis, que a favorece, e que não foram observadas pelo órgão fiscalizador;

A final, requer o cancelamento do auto de infração.

Tendo em vista tratar-se de revisão interna da respectiva declaração, que não consta dos autos a necessária intimação prévia ao contribuinte, ou a fundamentação de sua eventual dispensa, o julgamento foi convertido em diligência pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Campinas-SP, a fim de que o autuante, ou outro servidor designado para tanto, se manifestasse a respeito, ouvindo, se fosse o caso, o contribuinte. (fls. 45).

A fiscalização intimou a contribuinte apresentar os documentos relacionados no termo de intimação de fls. 46/47, tendo sido anexadas, às fls. 49-102, cópias do Certificado de Autorização para Funcionamento, da ata de constituição e do estatuto social da sociedade cooperativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000798/98-89
Acórdão nº : 103-21.599

Na Informação Fiscal (fls. 103-104), o Auditor-Fiscal responsável pela diligência, pronunciou-se no sentido de que, nos termos do artigo 4º, da Lei nº 7.689/88, norma alguma exclui da tributação as cooperativas, devendo estas, de acordo com a INSRF nº 198/88, calcular e recolher a CSLL, conforme as regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeiro Preto/SP, à vista dos elementos acima apontados, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, consoante Acórdão DRJ/RPO nº 447. de 14/12/2001, que leva a seguinte ementa:

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Ano Calendário: 1993*

Ementa: INCIDÊNCIA - COOPERATIVAS.

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido incide sobre a totalidade do resultado apurado pela cooperativa no período-base, o qual inclui as receitas decorrente de atos cooperativos e não cooperativos.

*Lançamento Procedente.**

Notificada da decisão em 27/08/2002, conforme AR de fls. 117, a interessada interpôs recurso a este Colegiado protocolado em 26/09/2002, onde apresenta as suas razões, arguindo;

Em preliminar, a nulidade da decisão recorrida por cerceamento de defesa, alegando, para tanto o seguinte:

- que o presente processo é decorrente do processo de nº 10855-00799/98-89, relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, tendo como base imponible o "lucro" auferido no exercício de 1994, ano-base de 1993;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000798/98-89
Acórdão nº : 103-21.599

- que, ambos, foram impugnados na mesma data, não se tendo, todavia, até a data do oferecimento do recurso sob exame, notícia do julgamento do processo principal;

- que o deslinde destes autos depende do julgamento do respectivo processo principal, máxime porque o objeto deste é a CSLL do lucro líquido apurado naquele, o processo matriz;

- que, não tendo a informação sobre o resultado do julgamento do processo principal, encontra-se de mãos atadas ao pleno exercício de seu direito de defesa, daí a impossibilidade jurídica do julgamento e cobrança paralelos nos autos presentes, cuja nulidade deve ser decretada até o perfeito saneamento do processo processual de ambos os processos;

Citando ementa do Ac. da 2ª Turma do STJ, no Resp 101.824/MG, de 05.11.98, requer a decretação da nulidade da decisão recorrida.

B) No mérito, tece considerações a respeito da tributação pelo IRPJ e, conseqüentemente, pela CSLL, dos resultados das "sobras", ou ainda "lucros", nas operações ou atividades econômicas realizadas com seus associados, as quais, à luz da lei e da jurisprudência, fulminam a pretensão fazendária.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000798/98-89
Acórdão nº : 103-21.599

VOTO

Conselheiro VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, Relator

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido por atender aos requisitos de admissibilidade.

No tocante à preliminar de nulidade da decisão recorrida, por cerceamento de defesa, não há como acatá-la.

Alegou a recorrente em suas razões recursais, tratar-se de tributação reflexa, sendo decorrente do processo de nº 10855-00799/98-89, relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, tendo como base imponible o "lucro" auferido no exercício de 1994, ano-base de 1993, e que o deslinde destes autos dependeria do julgamento do respectivo processo principal, máxime porque o objeto deste é a CSLL do lucro líquido apurado naquele, o processo matriz.

Assim, não tendo a informação sobre o resultado do julgamento do processo principal, encontrava-se de mãos atadas ao pleno exercício de seu direito de defesa, daí a impossibilidade jurídica do julgamento e cobrança paralelos nos autos presentes, cuja nulidade deveria ser decretada até o perfeito saneamento do processo processual de ambos os processos;

Todavia, não se trata, no caso, de hipótese de tributação reflexa, mas, sim exigência distinta, com fato gerador e base de cálculo específicos, definidos em legislação própria, embora sedimentados em valores apurados em revisão da Declaração de Rendimentos, Ex. 1994, Ac 1993, da recorrente, relativamente ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica.

MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA, quando Conselheira desta Câmara ao relatar o Acórdão 103-20292, a propósito manifestou-se:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000798/98-89
Acórdão nº : 103-21.599

“O entendimento adotado para o IRPJ, considerado como lançamento matriz, não poderá ser aplicado em relação aos Autos de Infração tidos como reflexos, salvo no tocante ao IRF, haja vista que, por constituírem-se as exigências para o PIS, COFINS e CSLL em hipóteses de incidências diversas da do IRPJ, cada uma concretizada por fato gerador distinto, a constatação de infração configurada como omissão de receita que influencie ou tenha reflexo em outras exações, deverá ser apreciada de forma isolada não sendo aplicável, automaticamente, a mesma conclusão do lançamento matriz.”

De outro lado, não há como alegar-se cerceamento, pois da análise dos autos não constato qualquer dificuldade ou óbice imposto à Defendente nesta fase recursal.

Dessa forma, inexistindo qualquer prejuízo para a defesa, vício na autuação e no aresto recorrido, afasto a alegação de cerceamento de defesa e da nulidade suscitada no recurso voluntário.

Quanto ao mérito, repousa a acusação fiscal na exigência da CSLL sobre os resultados da recorrente, abrangendo tanto as receitas decorrente de atos cooperativos e não cooperativos.

Outrossim, considerando que a decisão recorrida, também, assentou entendimento no sentido de que a CSLL, no caso das cooperativas, incide sobre a totalidade dos seus resultados, os quais incluem a totalidade das receitas, sem distinção daquelas provenientes de atos cooperativos e não cooperativos, legalmente ou/ não permitidos, transcrevo a seguir, para o deslinde da questão, o voto do Conselheiro MARCIO MACHADO CALDEIRA, proferido no Acórdão nº 103.19.974, de 15/04;1999 (Processo nº 10.665.000773/66-13 – Recurso nº 14.828, o qual adoto, com as escusas do ilustrado Conselheiro, como se de minha lavra fosse:

*“Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator
O recurso é tempestivo e dele conheço.*

Conforme consignado em relatório, trata-se de exame da incidência da Contribuição Social sobre o Lucro, instituída pela Lei nº 7.689/88, sobre o resultado das cooperativas, pela prática de atos cooperados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000798/98-89
Acórdão nº : 103-21.599

No particular, entendo que assiste razão ao sujeito passivo. As sociedades cooperativas, quando praticam atos estritamente cooperados, não apresentam lucros ou prejuízos, mas sobras ou perdas. E, sobre as sobras ou perdas não há incidência da contribuição social sobre o lucro, por estrita falta de previsão legal.

Não se trata de isenção como faz crer a autoridade recorrida em sua decisão, para fazer incidir as regras dos artigos 111, 175 e 177 do CTN. O resultado das cooperativas (nos atos cooperados) estão fora do campo da incidência de tributos. Isto porque inexistente previsão legal para sua exigência e cobrança, ou seja, a definição legal da hipótese de incidência da contribuição social não se conforma ou se configura com os pressupostos do fato ocorrido em concreto.

A isenção é uma exceção feita à regra jurídica de tributação, ou, em outras palavras, é uma parcela que a lei retira da hipótese de incidência nas regras de tributação, ou ainda, como dizem alguns, é a dispensa legal de tributo devido, no pressuposto de que ocorreu o fato gerador da obrigação tributária.

No presente caso, como a contribuição social somente incide sobre o lucro das pessoas jurídicas, como definido no artigo 1º da Lei nº 7.689/88, não poderá haver uma interpretação extensiva para atingir também as sobras das sociedades cooperativas. Tais sobras estão fora do campo de incidência e qualquer outra interpretação afrontaria o princípio da reserva legal e da tipicidade cerrada, que norteiam a legislação tributária.

As sociedades cooperativas somente estão sujeitas ao pagamento da contribuição social quando praticarem atos não-cooperativos legalmente permitidos, como os definidos nos artigos 85, 86 e 88 da lei que define a Política Nacional de Cooperativismo e institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, a mencionada Lei nº 5.764/71.

Evidentemente, também estão sujeitas ao pagamento desta contribuição, se desatendendo a legislação cooperativa, praticarem atos não cooperados e também não permitidos, quais sejam, atos incompatíveis com o regime cooperativista estabelecido em lei.

Nestes casos, estarão sujeitas à apuração do resultado e, havendo lucro, estarão sujeitas à contribuição social na forma da Lei nº 7.689/88.

Como os autos tratam apenas da exigência da questionada contribuição sobre os resultados da cooperativa, não há como ser a mesma exigida por estar fora do campo de incidência.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000798/98-89
Acórdão nº : 103-21.599

Fixado, assim, que as cooperativas podem praticar atos não cooperativos legalmente permitidos, nos termos do artigo 111, c/c os artigos 85, 86 e 88, da Lei nº 5.764/71, como também os não permitidos, no caso ora examinado, somente estarão sujeitos à incidência da CSLL as receitas financeiras lançadas na linha 38, quadro 4, do Anexo 1, da Declaração de Rendimentos, de fls. 24/41, bem como as receitas decorrentes de atos não cooperados.

CONCLUSÃO

Diante do exposto e tudo o mais que do processo consta, oriento o meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade, por cerceamento de defesa, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para admitir a exigência somente em relação às receitas financeiras constantes da Declaração de Rendimentos acima referida e aos atos não cooperados.

É como voto.

Sala de Sessões - DF, em 15 de abril de 2004


VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE

