



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10855.001017/2003-38
Recurso nº. : 139.404
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – EX: DE 1992
Recorrente : UNIMED DE SOROCABA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida : 3ª. TURMA/RIBEIRÃO PRETO - SP.
Sessão de : 08 de julho de 2005
Acórdão nº. : 101-95.100

CSLL – SOCIEDADES COOPERATIVAS – O resultado positivo em decorrência de operações de atos praticados com seus cooperados, não integra a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Recurso Voluntário Provido.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 AGO 2005

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

Processo nº. : 10855.001017/2003-38
Acórdão nº. :101-95.100

Recurso nº. : 139.404
Recorrente : UNIMED DE SOROCABA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

RELATÓRIO

UNIMED DE SOROCABA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO, já qualificado nos autos, recorre a este E. Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela 3ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto – SP, que por unanimidade de votos julgou procedente o lançamento relativo à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido relativo ao ano-calendário de 1991, objetivando a reforma da decisão recorrida.

O lançamento é decorrente da constatação de que a contribuinte entregara a DIRPJ do exercício de 1992, no formulário I, Lucro Real, informando no quadro 14, item 22, o valor de CR\$ 1.022.433.274,00, relativo a resultados não tributáveis de sociedades cooperativas, sobre as quais incidiria a CSLL, uma vez que abrange a todos os resultados de sociedades cooperativas, sejam eles relativos a operações com associados ou não, portanto, concluiu-se ter havido falta de recolhimento da referida contribuição.

As alegações que fundamentaram a impugnação, juntada às fls. 48/62, foram, em síntese:

- (i) preliminarmente, ter havido a decadência do direito de lançar a CSLL, por ser tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo termo inicial de decadência seria a data da ocorrência do fato gerador;
- (ii) que o DARF encaminhado em 1996, foi declarado nulo pelo Delegado da Receita Federal de Sorocaba, por não preencher as formalidades essenciais previstas no CTN, art. 142, e no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 9º, o que não acarretaria a anulação do lançamento anteriormente efetuado;
- (iii) no mérito, alegou que somente as operações com não-associados sofreriam a incidência da CSLL, de acordo com a Lei nº 5.764/71, art. 111, combinado com os arts. 85, 86 e 88;

- (iv) que esse entendimento teria respaldo na doutrina e na jurisprudência tanto administrativa quanto judicial.

À vista dos termos das impugnações, decidiu a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto – SP, por unanimidade de votos, julgar procedente o lançamento (fls. 100/104), ficando a decisão assim ementada:

Assunto: Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Ano calendário: 1991.

Ementa: Cooperativas. Resultado com Associados.

Inclui-se na base de cálculo da CSLL das cooperativas os resultados com operações efetuadas com associados.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Ano-calendário: 1991

Ementa: Decadência. CSLL. Lançamento Nulo. Vício Formal.

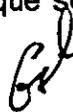
O termo inicial do prazo de decadência, na hipótese de nulidade do lançamento anterior por vício formal, inicia-se na data da decisão declaratória de nulidade.

Lançamento Procedente.

Como razões de decidir rejeitou-se de plano a preliminar de decadência, consignando-se que esta apenas ocorreria em 2004, uma vez que o termo inicial da contagem do prazo decadencial das contribuições sociais seria o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser efetuado o lançamento.

Porém, como o lançamento fora declarado nulo por vício formal, aplicar-se-ia a regra do art. 173, II do CTN, segundo o qual, o prazo decadencial, na hipótese de anulação por vício formal, recomençaria a contar da data da decisão anulatória, *in casu*, pronunciada em 07.07.1999. Motivo pelo qual depreenderam os eméritos julgadores que esta ocorreria apenas em 2004.

No mérito, enfatizam acerca da subordinação da administração pública, aos atos emanados pela administração tributária, que se manifestou sobre a



Processo nº. : 10855.001017/2003-38
Acórdão nº. :101-95.100

matéria em Instrução Normativa SRF nº 198/88, item 9, no sentido de que as cooperativas recolham a contribuição em tela sobre o resultado do período-base, com a ressalva de que a parcela da contribuição relativa ao lucro nas operações com não associados possa ser excluída da base de cálculo do imposto de renda, razão pela qual rejeitou-se a preliminar e julgou-se procedente no mérito o lançamento.

Em face desta decisão, interpôs tempestivamente a contribuinte, às fls. 110/146, Recurso Voluntário, em que aduz em síntese:

Preliminarmente alega nulidade da decisão *a quo* por carência de motivação, face à desobediência do preceituado no art. 31 do Decreto nº 70.235/72, o que comprometeria a validade do ato administrativo.

Também preliminarmente, alega que o crédito tributário ora guerreado relativo a CSLL, teve o fato gerador ocorrido em 31.12.91, e portanto, a partir de 01.01.97, considerar-se-ia homologado o lançamento, e definitivamente extinto o crédito tributário, de acordo com o art. 150, § 4º do CTN.

Aduz que a nulidade do lançamento por vício de essência não poderia se equiparar a erro de forma a ensejar a norma do inciso II, do art. 173 do CTN. Alega assim, não se tratar de anulação de lançamento anteriormente efetuado, conforme previsto no art. 173, II, do CTN, mas de declaração de nulidade com efeitos *ex tunc*.

Portanto, o direito da Fazenda Pública ter formalizado o crédito tributário teria decaído, segundo a Recorrente, em 01.01.97.

No mérito, esclarece que apenas serão formuladas razões *ad argumentandum tantum*, uma vez que acredita que as preliminares argüidas terão o condão de deflagrar a invalidação do procedimento, sendo as razões de mérito apenas a reiteração do quanto fora alegado.

Relata que o auto de infração fora lavrado partindo-se da premissa de que a Contribuição Social Sobre o Lucro incide sobre todos os resultados das

Processo nº. : 10855.001017/2003-38

Acórdão nº. :101-95.100

sociedades cooperativas, sejam eles relativos a operações com associados ou não. Entretanto, alega a Recorrente que esta premissa não encontra fundamento na legislação, doutrina, no judiciário, ou até mesmo no próprio Conselho de Contribuintes.

Que as sociedades cooperativas não teriam como objetivo o lucro conforme legislação de regência, art. 3º da Lei nº 5.764/71. Razão pela qual, apenas os resultados das operações com não associados seriam tributadas pelo Imposto de Renda e pela CSLL, a teor do disposto no art. 111 c/c arts. 85, 86 e 88 do citado diploma legal.

A fim de embasar o alegado, elenca diversas jurisprudências neste sentido do Conselho de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais e dos tribunais pátrios.

Por fim, se indigna e questiona a necessidade da instância administrativa de 1º grau, uma vez que estas prestigiarão Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal em detrimento da lei, do judiciário e do Conselho de Contribuintes.

Razão pela qual, requer, ao fim, a reforma da decisão de primeiro grau, a anulabilidade do feito e seu ulterior arquivamento.

É o relatório.

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a long horizontal stroke.

VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

A Recorrente invoca preliminarmente, o instituto da decadência, que pode ser definida como fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não-exercício durante certo lapso de tempo. Assim, para que as relações jurídicas não permaneçam indefinidamente, o sistema positivo estipula certo período a fim de que os titulares de direitos subjetivos realizem os atos necessários à sua preservação, e perante a inércia manifestada pelo interessado, deixando fluir o tempo, fulmina a existência do direito, decretando-lhe a extinção.

Especificamente no direito tributário, a decadência refere-se ao direito do Fisco de constituir o crédito tributário, através do lançamento, que é o ato administrativo, de caráter declaratório e constitutivo, dotado de auto-executoriedade, que representa, em relação à pessoa política, e à sociedade, um dever, ao passo que, relativamente ao sujeito passivo, é um direito cujo exercício deve ser suportado.

Aduz a Recorrente, que a nulidade do lançamento por vício de essência não poderia se equiparar a erro de forma a ensejar da norma do inciso II, do art. 173 do CTN.

Para que não se perpetue eternamente o direito ao lançamento, o art. 173 do CTN estabelece que tal direito se extingue após cinco anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Em análise a primeira hipótese, *in casu*, tendo o fato gerador da CSSL ocorrido em 31.12.91, o início da contagem do prazo decadencial, seria 01.01.92, sendo que em 01.01.97, considerar-se-ia homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

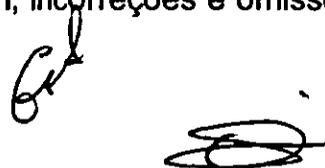
A segunda hipótese tem sido alvo de críticas por constituir hipótese de suspensão do prazo decadencial, o que seria, em princípio inadmissível, pois os prazos de decadência não se suspendem nem se interrompem. Porém, a lei pode estabelecer o contrário, como fez o dispositivo em questão.

A fim de verificar se o caso em questão configurar-se-ia a hipótese prevista no inciso II do art. 173 do CTN, passemos a análise do despacho decisório nº 731/99, proferido pela DRF-Sorocaba, às fls. 15 dos presentes autos, de onde se extrai o excerto:

“considerando o domicílio fiscal do contribuinte e a competência das Delegacias da Receita Federal para apreciação de solicitação de retificação de lançamento apresentada em formulário SRLS, e que o lançamento em tela não contém todos os requisitos estabelecidos no dispositivo legal acima referido, e que se encontram reproduzidos no art. 5º da IN SRF 94/97, especialmente por não descrever a matéria tributável e não tipificar com clareza a infração atribuída ao sujeito passivo, e tudo mais que consta no processo, PROponho DECLARAR NULO o lançamento...”

Para que possamos continuar a presente análise, faz-se imprescindível diferenciar “vício formal” de “vício material”, a fim de caracterizar qual deles se configuraria no presente caso. Vício formal diz respeito a qualquer inexatidão na observância das normas que regem o procedimento do lançamento em si, sua maneira de realização. Já o vício material, por sua vez, relaciona-se com a existência dos elementos da obrigação tributária, que é a matéria tratada no lançamento.

Assim, da análise do lançamento declarado nulo pela autoridade administrativa, verifica-se a ocorrência de inexatidão na observância das normas que regem o procedimento do lançamento em si, quais sejam, incorreções e omissões de



forma do ato, previsto nos artigos 10 e 11 do Decreto n. 70.235/72, bem como falhas e omissões quanto à formalidade que deve ser respeitada na feitura do lançamento.

Logo, há de se afastada a preliminar suscitada.

Alega também a Recorrente em preliminar, a nulidade da decisão recorrida, sob o argumento de que a mesma carece de motivação, por ter o julgador se cingido a dizer que *“os julgadores de primeira instância estão subordinados aos autos emanados pela Administração Tributária...”*

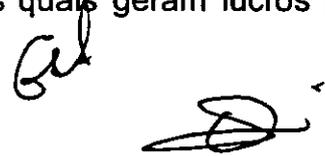
O artigo 59 do Decreto n. 70.235/72, arrola a incompetência do agente e a preterição do direito de defesa, como hipótese de nulidades dos atos praticados no curso do processo fiscal, hipótese essa não ocorrida nos presentes autos (atos e termos lavrados por pessoa incompetente, despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente, ou preterição do direito de defesa).

Sendo assim, não há também como prosperar a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

Quanto ao mérito, a questão que se coloca é: pode o Fisco exigir a CSLL sobre todos os resultados das sociedades cooperativas, sejam eles relativos às operações com associados ou não?

A este questionamento respondo negativamente, vez que a atividade das cooperativas apresenta características peculiares, estando sujeitas ao cumprimento de regras próprias, constantes de legislação específica.

A Lei nº 5.764/71 disciplina a constituição, e o funcionamento das cooperativas, definindo direitos e deveres, a natureza dos atos cooperativos praticados que não visam lucro por força de lei (art. 3º.), e que por conseguinte não constituem base de tributo, e os atos não cooperativos praticados pela cooperativa conforme determinações contidas nos artigos 85, 86 e 88 desta lei, que definem e delimitam as operações com as quais as cooperativas poderão efetuar, sem no entanto perder a sua natureza jurídica de cooperativa, os quais geram lucros pela



intermediação entre os seus associados e terceiros, os quais se submetem a tributação como as demais atividades econômicas com fins lucrativos.

Portanto, por não constituir lucro o resultado positivo dos atos cooperativos, não há o que se falar em incidência de CSLL sobre tal resultado, vez que o artigo 1º. da Lei n. 7.689/88 que instituiu a referida contribuição, dispôs expressamente que a mesma incidiria sobre o lucro das pessoas jurídicas, tendo o art. 2º. da referida lei definido a sua base de cálculo no limite consagrado no artigo 1º., qual seja, o lucro da pessoa jurídica.

No âmbito administrativo a matéria há tempo já esta sedimentada no sentido de que não integra a base de cálculo para apuração da Contribuição Social, o resultado positivo obtido pelas cooperativas nas operações realizadas com seus associados, conforme se depreende do Acórdão CSRF/01-01.734, de 14 de agosto de 1994, assim ementado:

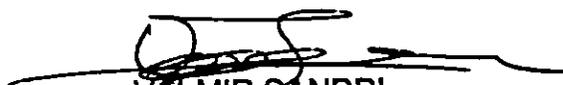
“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – SOCIEDADES COOPERATIVAS – O resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas nas operações realizadas com seus associados, os chamados atos cooperativos, não integra a base de cálculo da Contribuição Social. Exegese do artigo 111 da Lei n. 5.764/71 e artigos 1º. e 2º. da Lei n. 7.689/88.”

Desta forma, acompanho a jurisprudência desta Casa no sentido de que, por não constituir lucro da cooperativa o resultado positivo obtidos nas operações realizadas com seus associados, não há o que se falar na incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre tal resultado.

Sendo assim, voto no sentido rejeitar as preliminares, para no mérito DAR provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 08 de julho de 2005


VALMIR SANDRI

