



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10925.000364/2007-04  
**Recurso n°** 164.888 Voluntário  
**Acórdão n°** **1402-00.417 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 28 de janeiro de 2011  
**Matéria** CSLL - Incidência sobre resultado com cooperados.  
**Recorrente** COOPERATIVA CRÉDITO RURAL AURIVERDE LTDA  
**Recorrida** 1A TURMA - DRJ EM FLORIANOPOLIS - SC

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

CSLL. COOPERATIVAS. OPERAÇÕES COM COOPERADOS. SOBRAS LÍQUIDAS. NÃO INCIDÊNCIA. Em relação aos atos cooperativos, os resultados positivos da sociedade cooperativa não tem natureza de lucros como definido na legislação tributária e comercial, não se subsumindo a norma de incidência da contribuição social sobre o lucro.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausentes momentaneamente, os Conselheiros Carlos Pelá e Moises Giacomelli Nunes da Silva. Participou do julgamento, o Conselheiro Luciano Inocência dos Santos.

*(assinado digitalmente)*

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

## Relatório

COOPERATIVA CRÉDITO RURAL AURIVERDE LTDA recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida :

Trata o processo do auto de infração de fls.05/17, lavrado pela DRF/JOAÇABA-SC, no qual se exige o recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, CSLL, no valor de R\$ 364.149,57 acrescido de multa de ofício de 150%, com juros de mora calculados até 28.02.2007, bem como Multa Isolada pela falta de recolhimento da CSLL sobre a base estimada, no valor de R\$43.717,79.

A descrição dos fatos, fls.06/07, informa que houve duas infrações.

Infração 001. Falta de recolhimento da CSLL. A Interessada informou nas Fichas 17, das DIPJ referentes aos anos-calendário de 2002 a 2004, o valor ZERO como sendo a base de cálculo da CSLL, excluindo indevidamente o valor total do Lucro Líquido antes da CSLL.

Infração 002. Multa isolada. Falta de recolhimento da CSLL sobre a base estimada em função da receita bruta e acréscimos nos anos de 2002 a 2004. Embora a Interessada tenha apurado CSLL a recolher referente aos períodos de apuração daqueles anos em “Planilhas de Apuração da CSLL”, não recolheu estas estimativas mensais, declarando-as na DIPJ e na DCTF como sendo ZERO.

No relatório fiscal de fls.22/38, consta que:

- em 21-09-2006, 28-09-2006 e 23-10-2006, a Interessada foi intimada a fornecer documentos, livros e planilhas, enumerados às fls.23/24;
- conforme DCTF e DIPJ, fls.81/92 e 102/218, a Interessada, desde 2001 até junho de 2004, não declarou nem recolheu a CSLL;
- entre julho e dezembro de 2004, declarou e recolheu parcialmente as antecipações relativas às estimativas devidas;
- apesar de, não ter declarado nem recolhido CSLL, a contabilidade e as planilhas por ela elaboradas, informavam a obrigação de recolher a contribuição, fls.898/1.007;
- tendo em vista que a Interessada optou pela apuração do lucro real anual, e a estimativa mensal com base na receita bruta e acréscimos, a Fiscalização produziu as planilhas de apuração da CSLL mensal e anual de fls.39/80, resumidas nas tabelas de fls.34 e 36;
- os valores foram extraídos das Fichas 17, das DIPJ, fls.102/218;
- na planilha de fls.39/80, constam discriminados os valores decorrentes de operações com associados e com não-associados;
- a reiteração da conduta (períodos de 2001 a 2004), em declarar ZERO como sendo a base de cálculo da CSLL, excluindo da base de cálculo o valor total do Lucro Líquido antes da CSLL, apesar de constar na contabilidade e nas planilhas por ela elaboradas, a obrigação de recolher a CSLL, configuram o evidente intuito de omitir o tributo;

- em decorrência, foi agravada a multa para 150% e formalizado o Processo de Representação Fiscal para fins penais, de nº.10925.000365/2007-41, conforme fls.37.

O enquadramento legal consta no auto de infração e no relatório fiscal às fls.34/37.

Inconformada com o crédito tributário originado da ação fiscal, o qual tomou ciência em 03-04-2007, (fls.05), a Interessada apresentou em 02.05.2007, (fls.1.013), a impugnação de fls.1.013/1.024, instruída pelos documentos de fls.1.025/1.070, no qual argüi, em síntese que:

- é uma cooperativa de crédito, que só pratica atos cooperados;
- os atos cooperados estão definidos no artigo 79, da Lei nº.5.764, de 1971;
- deste dispositivo, se depreende que ato cooperativo não tem conteúdo mercantilista, sendo sui generis, uma vez praticado entre as cooperativas e seus cooperados;
- as sociedades cooperativas são sociedades de pessoas, de natureza civil, só podem operar com os membros do seu quadro social, não podendo objetivar lucro ou receita própria;
- o cooperado não compra serviços de sua cooperativa, nem essa presta serviço remunerado ao cooperado, mas serve-lhe as espenças deste, conforme a conceituação da norma aplicável, pois a sociedade cooperativa é como uma extensão do cooperado, sua atividade é a de representá-lo;
- não existe na verdade, duas pessoas em pólos diversos, em relação positiva e negativa, mas uma pessoa jurídica representativa de pessoa física, operando por ela, e em nome dos seus interesses pessoais, conforme o instrumento constitutivo dessa situação jurídica, o estatuto social da entidade;
- atuam como mandatárias procuradoras de seus associados, objetivando a prestação de serviços aos cooperados, serviços estes que seriam impossíveis de serem alcançados individualmente;
- a relação do cooperado com a cooperativa reúne duas situações no vínculo, isto é, o cooperado é ao mesmo tempo dono e cliente da cooperativa de crédito;
- tem a qualidade de dono, porque compõe o seu quadro social e detém quotas-partes do capital social;
- tem a qualidade de cliente, porque é quem usufrui os serviços que a cooperativa presta na forma do seu estatuto;
- por terem estruturas jurídicas diferentes, as cooperativas de crédito não se confundem com as demais instituições financeiras, estas são sociedades de capital que, visam lucro, operam com todos os componentes do mercado, sendo sociedades empresariais;
- as cooperativas de crédito não objetivam e nem obtêm lucro ou receita em nome próprio, conforme dispõe o artigo 3º da Lei nº. 5.764, de 1971.
- os resultados positivos apurados anualmente denominam-se sobras, (Lei nº.5764, de 1971, artigos 4º, VII; 21, IV; 28, I e II; 44, I, c e II e 80, II) e não lucro;
- as sobras líquidas não podem ser equiparadas a lucros, pois, qualquer sobra líquida, eventualmente existente, obrigatoriamente será oferecida a seu real titular, o cooperado;

- tendo por base que, a lei tributária não pode alterar a definição de sobra para considerar como sendo lucro, conforme determina o artigo 110 do CTN, não cabe a incidência dos artigos 1º. e 2º., da Lei nº 7.689, de 1988;
- pelo fato de terem objeto social ligado ao mercado financeiro, são obrigadas a seguir as instruções do BACEN, sendo tão-somente equiparadas às instituições financeiras, conforme artigo 18, inciso I, da Lei nº.4.595, de 1964;
- sendo apenas equiparadas às instituições financeiras, não perdem a natureza de sociedades cooperativas que são regidas pela Lei nº.5.764, de 1971, que não as considera como entidades financeiras ou bancárias;
- reproduzindo o artigo 5º., parágrafo único da Lei nº.5.764, de 1971, há determinação do Banco Central do Brasil, (BACEN), proibindo as cooperativas de crédito de operar com terceiros;
- a Resolução nº.3.442, de 2007, do BACEN, distingue as cooperativas de crédito das instituições financeiras;
- a Lei nº.4.595, de 1964, inclusive, proíbe o uso da expressão “banco” para as cooperativas de crédito;
- o artigo 57, da Lei nº. 8.981, com a alteração dada pela Lei nº.9.065, de 1995, determina que, aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e pagamento do IRPJ;
- portanto, a regra de não incidência do IRPJ relativa aos atos praticados com os associados prevista no RIR de 1999, aplica-se à CSLL, conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes de fls.1.019/ 1.023.

Por meio da Portaria SRF nº.10.966, de 31-08-2007, (fls.1.072), este processo foi distribuído para julgamento nesta DRJ.

A decisão recorrida está assim ementada:

*ATOS COOPERADOS. INCIDÊNCIA. A CSLL incide sobre a totalidade do resultado apurado pela cooperativa no período-base, o qual inclui as receitas decorrentes de atos cooperativos e não-cooperativos. CF de 1988, artigo 195, I e parágrafo 7º; Lei n.º 7.689, de 1988 com alterações da Lei n.º 8.034, de 1990, artigo 2º, parágrafo 1º, letra "c" e artigo 4º; INSRF n.º198/88, item 9; e Parecer CST n.º 1.061, de 1995.*

*ATOS COOPERADOS. ISENÇÃO. Somente a partir de 01-01-2005, conforme artigos 39 e 48 da Lei n.º.10.865, de 2004, é que ocorreu a isenção da CSLL relativamente aos atos cooperados.*

*DOLO. INEXISTÊNCIA. Não há evidente intuito de fraude quando a controvérsia diz respeito, fundamentalmente, a questões jurídicas, de direito, de lei, de interpretação e ou aplicação dos preceitos normativos.*

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

A matéria em litígio não é nova no CARF muito menos neste Colegiado, trata-se da incidência da CSLL sobre atos cooperativos.

A decisão de 1ª instância foi no sentido de que a CSLL incide tanto sobre os atos-cooperativos como sobre as operações com não cooperados.

A contribuinte alega que somente realizou atos cooperativos, e que à luz da jurisprudência está fora do campo de incidência da CSLL.

Quanto a não incidência sobre atos cooperativos é remansosa a jurisprudência desse colegiado, cite-se o acórdão CSRF/01-05.874, proferido na sessão de 11/08/2008, julgamento do qual participei:

*CSLL - SOCIEDADES COOPERATIVAS - OPERAÇÕES COM COOPERADOS - SOBRAS LÍQUIDAS - NÃO INCIDÊNCIA - Em relação aos atos cooperativos, os resultados positivos da sociedade cooperativa não tem natureza de lucros como definido na legislação tributária e comercial, não se subsumindo a norma de incidência da contribuição social sobre o lucro. Recurso especial negado. (Recurso especial do Procuradoria da Fazenda Nacional negado provimento)*

Do voto condutor do aludido acórdão extrai-se os seguintes fundamentos:

(..) Depreende-se do relatado que a Recorrente ingressou com recurso especial a esta Colenda Câmara insurgindo-se contra decisão do Conselho de Contribuintes que deu provimento ao recurso para afastar a tributação da CSLL de sociedades cooperativas.

Essa matéria vem sendo decidida, reiteradas vezes, por essa Turma, sempre nosentido de afastar a exigência da CSLL sobre o resultado auferido com atos cooperados. De fato, a hipótese de incidência tributária descreve a ocorrência de "lucro", termo de conteúdo semântico bem definido em nosso ordenamento jurídico e relacionado sempre à atividade mercantil. Como o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produtos ou mercadorias como explicitado na própria lei das cooperativas (art. 19 da Lei nº 5.764/99), não há como se aceitar a possibilidade de subsunção do resultado positivo apurado pela sociedade cooperativa à Lei nº7.689, de 1988, norma de incidência da CSLL.

É o que depreende do acórdão CSRF/01-05.674, de 11/06/2007, assim ementado:

*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 operações 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 os arts. 79 e III da Lei nº 5.764/71.*

*Recurso especial negado.*

Dessa forma, acompanho a decisão recorrida em afastar a tributação dos atos cooperados.

Resta examinar a tributação sobre atos não cooperativos. Como aduz a própria autuada, o resultado do exercício foi de perda de R\$ 1.128.487,23, e que a sobra auferida decorre da correção monetária do patrimônio da cooperativa, ou seja, decorrente apenas de efeitos inflacionários.

Na verdade, o Parecer Normativo CST nº33, de 1980, orienta no sentido de as cooperativas tributarem o lucro inflacionário apurado de forma proporcional entre as operações com associados e não associados. Decerto, esse Parecer restringe-se a orientar a apuração do imposto sobre a renda, eis que não havia CSLL à época em que foi editado, mas o raciocínio que o fundamenta é inteiramente aplicável também ao caso aqui examinado.

Verifica-se, portanto, que a tributação alcançou todo o resultado da sociedade cooperativa quando era factível a apuração, pelo menos proporcional, da parcela que corresponde aos atos cooperados. Como cabe ao Conselho de Contribuinte atuar apenas como revisor negativo da exigência fiscal, não vejo com o lançamento possa prosperar na forma em que foi realizado.

Dado o exposto, nego provimento ao recurso especial.

No que tange a alegação da contribuinte de que somente realizou atos cooperativos, compulsando as DIPJ de fls. 102 e seguintes, relativos aos anos-calendários objeto da tributação, verifiquei que a autuada não declarou base de cálculo do IRPJ, tendo excluído todo seu resultado a tributar sob a informação de que seriam oriundos de atos cooperados. Caberia à fiscalização ter verificado a ocorrência de irregularidades quanto a isso, o que não foi feito.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, cancelando integralmente as exigências.

*(assinado digitalmente)*  
Antônio José Praga de Souza