



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

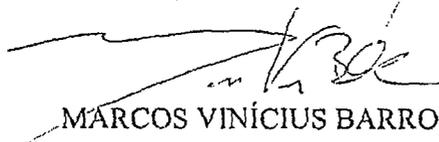
**Processo nº** 10925.002516/2006-14  
**Recurso nº** 159.561 Voluntário  
**Acórdão nº** 1801-00.023 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de maio de 2009  
**Matéria** CSLL - Ex(s): 2002  
**Recorrente** COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL AURIVERDE LTDA.  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

Ementa: CSLL – COOPERATIVAS DE CRÉDITO – 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 sobre o Lucro Líquido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da tributação os valores relativos aos atos cooperativos, vencida a Conselheira Ana de Barros Fernandes que negava provimento integralmente, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

  
ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA - Presidente

  
MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI - Relator

EDITADO EM: 31 JAN 2011

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Antônio Praga (Presidente), Marcos Vinícius Barros Ottoni (Relator) e Ana de Barros.

## Relatório

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto por Cooperativa de Crédito Rural Aurivarde Ltda., em face do acórdão nº 07-9.721, da lavra da 3ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC, o qual considerou procedente o lançamento.

Em 22/12/2006, o contribuinte foi cientificado da lavratura de Auto de Infração (fls. 04 a 10), por meio do qual lhe foi exigida Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, juros de mora, multa de ofício duplicada (150%) e multa de ofício isolada, no importe total de R\$162.414,96, em razão de apuração incorreta da CSLL, por exclusão indevida de ato cooperado e falta de declaração/recolhimento, bem como multa isolada em face da falta de recolhimento da CSLL sobre a base estimada.

Ato contínuo, restou lavrada representação fiscal para fins penais, sob o nº 10925.002511/2006-91.

Irresignada, a contribuinte apresenta sua impugnação, por meio da qual aduz, em apertada síntese, o seguinte, conforme relatado pela DRJ:

*"Da Legislação Vigente" (fl. 430) – transcreve o art 57 da Lei nº 8.981, de 1995, e conclui que "Neste caso, sendo a impugnante uma Cooperativa, está amparada pela NÃO-INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA NO QUE SE REFERE AOS SEUS ATOS COOPERATIVOS, NOS TERMOS DO ARTIGO 182 E SEQUINTE DO DECRETO 3000/99 (RIR), ESTANDO, PORTANTO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA, TAMBÉM, DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, (...) não sofre incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, tributo este devido apenas pelas pessoas jurídicas com fins lucrativos.";*

*"Da Realidade Jurídica – Natureza Jurídica das Cooperativas de Crédito dentro do Sistema Financeiro Nacional" (fl. 431): embora equiparadas, para efeito de fiscalização do Banco Central do Brasil, às instituições financeiras, as cooperativas de crédito continuam a ser "[...] sociedades cooperativas, dotadas de prerrogativas tributárias em relação ao ato cooperativo"; enquanto as demais instituições financeiras buscam o lucro, as cooperativas de crédito "[...] são sociedades de pessoas, de natureza civil, só podem operar com os membros do seu quadro social e não podem objetivar lucro ou receita própria.";*

*"Do Ato Cooperativo" (fls. 431/432): neste item a contribuinte discorre sobre a natureza do ato cooperativo;*

*"Da Não-incidência da CSLL" (fls 433 a 440): em vista de às cooperativas não ser permitido objetivar o lucro, sobre seus atos, ditos cooperativos, não pode incidir a CSLL, que foi instituída "sobre o lucro das pessoas jurídicas"; as diferenças operacionais apuradas pelas cooperativas têm outro nome jurídico, sobras, que não podem ser equiparadas a lucros, a teor do que dispõe o art 110 do Código Tributário Nacional ("A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance*

*de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal ..."), fl. 434; a seguir, a impugnante transcreve diversos precedentes de câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais*

*"Do Requerimento" (fl. 440) a final a contribuinte requer "Seja julgada PROCEDENTE A PRESENTE IMPUGNAÇÃO, determinando o cancelamento do Auto de Infração e desconstituição do crédito tributário, por não ser devida a CSLL sobre os atos cooperativos próprios de suas atividades (inclusive aplicações financeiras), atos estes praticados entre a cooperativa de crédito e seus cooperados." (destaque acrescentado)"*

Ao apreciar as razões contidas na indigitada impugnação, houve por bem a DRJ manter integralmente a exigência, com base em acórdão assim ementado:

*"Assunto. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL*

*Ano-calendário: 2001*

**COOPERATIVA. ATOS COOPERATIVOS E NÃO-COOPERATIVOS. TRIBUTAÇÃO.**

Até 31 de dezembro de 2004, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL é devida por todas as sociedades cooperativas e incide sobre todos os seus resultados, sejam eles relativos às operações com associados ou não (Lei nº 8.212, de 1991, art. 10, Lei nº 7.689, de 1988, art. 4º, e IN SRF nº 198, de 1988). O fato de a lei do cooperativismo denominar a mais valia de "sobra" não tem o intuito de excluí-la do conceito de lucro, mas permitir um disciplinamento específico da destinação desses resultados ("sobras"), cujo parâmetro é o volume de operações de cada associado, enquanto o lucro deve guardar relação com a contribuição do capital (Lei nº 6.404, de 1976, art. 187).

**OPERAÇÕES FINANCEIRAS ATIVAS. ATOS NÃO-COOPERATIVOS. TRIBUTAÇÃO.**

O resultado das operações financeiras ativas (aplicações) promovidas pelas cooperativas, constituído pelas respectivas receitas, com exclusão apenas das despesas diretamente vinculadas a essas operações, constitui ato não-cooperativo sujeito à incidência da CSLL. "

Irresignada, a contribuinte interpõe o presente Recurso Voluntário, por meio do qual assevera, em apertada síntese:

- aplica-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, por força do disposto no artigo 57, da Lei nº 8.981/95, com alteração dada pela Lei 9.065/95 e que, em razão de tal disposição, não incide a mencionada contribuição sobre os atos cooperados;

- que a contribuinte, por ser uma cooperativa de crédito, não opera com terceiros não-cooperados, por força de normativos do Banco Central do Brasil e que difere-se completamente das denominadas instituições financeiras;

- que a contribuinte, por impedimento legal, não objetiva lucro, conforme dispõe o artigo 3º, da Lei 5.764/71, e que os resultados positivos apurados anualmente são chamados de "sobras", que não estão submetidas à incidência da CSLL, que possui como base de cálculo o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

Ao final, a contribuinte apresenta uma série de excertos jurisprudenciais que buscam corroborar sua tese e requer seja julgado procedente o recurso voluntário, para que seja cancelado o auto de infração, por não ser devida a CSLL sobre os atos cooperativos próprios de suas atividades, inclusive aplicações financeiras.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI,

O Recurso Voluntário preenche as condições de admissibilidade, dentre as quais a tempestividade. Portanto, tomo conhecimento do mesmo.

Apesar de não ser inédita, a discussão em torno da incidência da CSLL sobre os atos cooperados sempre envolve substanciosos argumentos jurídicos de ambas as partes da relação tributária, seja por parte do Fisco, seja por parte dos contribuintes.

Inicialmente, deve-se partir da premissa de que a primeira discussão diz respeito à incidência da CSLL sobre os atos cooperados.

Neste diapasão, podemos identificar os argumentos apresentados pela DRJ, por exemplo, acerca do preceito constitucional que impõe a toda a sociedade brasileira o financiamento da seguridade social, bem como a existência de Instruções Normativas do Secretário da Receita Federal, que esclarecem a legalidade da incidência da CSLL sobre os resultados dos atos cooperados e não cooperativos, até 31 de dezembro de 2004.

Ademais, para a Autoridade Tributária, a definição de “sobras líquidas”, utilizadas pelas cooperativas, em nada se difere do conceito de “lucro líquido”, o que impõe a plena incidência da indigitada Contribuição sobre as mesmas.

Por seu turno, a contribuinte tece as considerações já explicitadas anteriormente, através de seu Recurso Voluntário.

Diante da apreciação de todos os argumentos ora apresentados, tenho que parcial razão assiste à contribuinte.

Isto porque, a Lei nº 5.764, de 16/11/71, que rege os princípios tributários das sociedades cooperativas, prevê, em seu artigo 4º, que as cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, e que têm por objetivo social a prestação de serviços aos associados.

Referida Lei definiu os atos cooperativos como sendo aqueles praticados entre a cooperativa e seus associados, para a consecução dos objetivos sociais, prevendo que tais atos não se confundem com operações de mercado, tampouco contrato de compra e venda de produto ou mercadoria (art. 79).

*Os artigos 85, 86, 88 e 111 da mesma lei estabelecem:*

“Art. 85 - As cooperativas agropecuárias e de pesca poderão adquirir produtos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem.

Art. 86 - As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e esteja de conformidade com a presente Lei.

Parágrafo único. No caso das cooperativas de crédito e das seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas, o disposto neste artigo só se aplicará com base em regras a serem estabelecidas pelo órgão normativo.

Art. 87 - Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos arts. 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.

Art. 88 - Mediante prévia e expressa autorização concedida pelo respectivo órgão executivo federal, consoante as normas e limites instituídos pelo Conselho Nacional de Cooperativismo, poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas públicas ou privadas, em caráter excepcional, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares."

E o artigo 111 determina que serão tributáveis os resultados positivos das operações de que tratam os citados artigos 85, 86 e 88.

No caso em tela, estamos a apreciar a exigência da Contribuição Social em relação aos resultados obtidos pela sociedade cooperativa de crédito nas operações com seus cooperados, uma vez que tais entidades estão vedadas de praticar atos não cooperativos conforme determinação do Conselho Monetário Nacional, Resolução BACEN nº 2771.

A Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido das Pessoas Jurídicas, instituída pelo art. 1º da Lei nº 7.689/88 para o financiamento da seguridade social, encontra seu suporte de validade no art. 195, inciso I, alínea "c" da CF, com a redação dada pela EC no 20/98, que atribui competência à União para a instituição de contribuição social incidente sobre o lucro das empresas e entidades a elas equiparadas.

Portanto, para ter validade, a contribuição deve incidir sobre o lucro.

Ou seja, a norma tributária que estabelece a incidência da CSLL em relação às pessoas jurídicas tem como pressuposto básico a existência do lucro.

Lucro, conforme definido na lei comercial (Lei 6.404/76), é o resultado das receitas de vendas e de prestação de serviços deduzidas de abatimentos, tributos, custos das mercadorias e dos serviços vendidos, despesas em geral e participações.

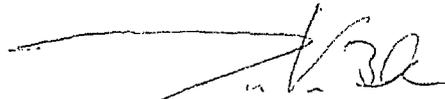
As cooperativas, quando praticam atos cooperativos, não auferem lucros. O parágrafo único do art. 79 da Lei 5.764/71 dispõe expressamente que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Além disso, a mesma lei determina a contabilização em separado dos atos não cooperativos, de modo a permitir a incidência de tributos apenas sobre eles. Desta forma, havendo lucros oriundos de atos não cooperados, estes devem se submeter a tributação.

A jurisprudência deste Conselho e da Câmara Superior de Recursos Fiscais firmou-se neste mesmo sentido, qual seja, os atos cooperativos não são atos de mercado, e seu

resultado não representa lucro. Assim, sobre eles não podem incidir tributos cuja base seja o lucro.

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir a exigência referente aos atos cooperativos, cabendo à unidade de jurisdição do contribuinte apurar o valor referente a atos não cooperativos, se houver, e manter a exigência apenas quanto a estes últimos.



MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI

