



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10983.004591/98-63
Recurso nº : 119.108
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - EX.: 1992
Recorrente : COOPERATIVA DE CONSUMO DOS OPERÁRIOS DA REGIÃO CARBO
NÍFERA LTDA.
Recorrida : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 20 de agosto de 1999
Acórdão nº : 103-20.081

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -
COOPERATIVAS - ISENÇÃO TRIBUTÁRIA - As receitas resultantes da
prática de atos cooperativos estão isentas do pagamento de tributos como
definidas pelo artigo 5º do Código Tributário Nacional, inclusive da
Contribuição Social sobre o Lucro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
COOPERATIVA DE CONSUMO DOS OPERÁRIOS DA REGIÃO CARBONÍFERA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira 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.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 SET 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE
BRITO, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO
GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS (Suplente Convocada) e VICTOR
LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10983.004591/98-63
Acórdão nº : 103.20.081

Recurso nº : 119.108
Recorrente : COOPERATIVA DE CONSUMO DOS OPERÁRIOS DA REGIÃO CARBONÍFERA LTDA.

RELATÓRIO

COOPERATIVA DE CONSUMO DOS OPERÁRIOS DA REGIÃO CARBONÍFERA LTDA., empresa já identificada nos autos deste processo, recorre a este Colegiado da decisão proferida pela autoridade monocrática que julgou procedente, integralmente, o auto de infração da CSSL lavrado, referente ao exercício financeiro de 1992.

CSSL - Consoante fls.01/07, a exigência em tela no montante de R\$ 7.161,40, refere-se ao ano-base de 1991 - Exercício financeiro de 1992. Trata-se de reedição, motivada por reparação de erro de cálculo e inclusão da parcela isenta do IR, de lançamento suplementar por exclusão indevida da base de cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido da verba de CR\$ 17.525.431,82. O lançamento originário consubstanciado no processo nº 13963.000131/96-94 fora considerado nulo por vício formal.

Enquadramento legal: artigo 2º da Lei 7.689/88, artigo 2º da Lei nº 8.034/90, artigo 2º da Lei nº 7.856/89 e item 9 da IN-SRF nº198/88.

Cientificada da exigência, em 30.09.1998, apresentou impugnação, em 13.10.1998 (fls. 10/11).

Em síntese, são estas as razões de defesa extraídas da peça decisória de primeiro grau:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10983.004591/98-63
Acórdão nº : 103.20.081

- *como a contribuição exigida incide sobre o lucro (art. 1º da Lei nº 7.689/88), entende-se ser a mesma exigível somente das pessoas jurídicas de fins lucrativos;*
- *que não visa lucros; nas sociedades cooperativas, os resultados positivos apurados anualmente denominam-se "sobras" e não poderão jamais ser equiparados a "lucros".*
- *Cita texto atribuído à ex-integrante da CST, acerca da definição de "sobras";*
- *Que as Cooperativas de Crédito, geralmente rateiam as despesas com os associados, o que é necessário para a cobertura das despesas gerais e operacionais no oferecimento da prestação de serviços, diminuindo com isso o custo de mercado. Na oferta ao associado de serviços, repassa o necessário para cobrir as despesas. No final do exercício social, se o que a cooperativa pagou a menos ou cobrou a mais dos associados ou que tiverem excedido o necessário para a cobertura das despesas, ser-lhe-á devolvido como sobras líquidas. Evidentemente que isso não se trata de lucro;*
- *Cita o art. 110 do C.T.N., concluindo que a Lei nº 7.689/88 dispõe sobre a incidência da contribuição social sobre o "lucro" das pessoas jurídicas, não podendo estender esta determinação aos resultados positivos das cooperativas, que são "sobras".*

Através Decisão nº 064/98, de 17.12.1998, a autoridade monocrática lavrou o seguinte *decisum*, assim sintetizado em sua ementa:

"SOCIEDADES COOPERATIVAS

A base de cálculo da contribuição social é o resultado do período-base e será devida por todas as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhes são equiparadas pela legislação tributária (arts. 2º e 4º, da Lei nº 7.689/88)."

Cientificada da decisão singular, em 08.01.1999, por via postal (AR de fls. 22), apresentou a recorrente o seu recurso voluntário, em 26.01.1999.

Em síntese, são estas as razões recursais de fls. 23/25.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10983.004591/98-63
Acórdão nº : 103.20.081

Renova, nesta instância, a mesma irresignação de sua peça vestibular, acrescentando, ainda, o que se segue:

Que, a ausência de lucro, implica insuficiência de suporte fático e, portanto, acarreta a não incidência da regra tributária, o que, aliás, ocorre sempre que qualquer pessoa jurídica não tenha apurado lucro fiscal.

O regime tributário das cooperativas decorre naturalmente do próprio reconhecimento desse tipo societário pela ordem jurídica. Vale dizer: não se sujeita ao tributo o resultado do que provier de atos típicos.

Colaciona acórdão desta Câmara acerca da proveniência de suas ações.

Por derradeiro, requer a improcedência da presente ação fiscal e o conseqüente cancelamento da notificação.

Intimada, comprova, às fls. 27, o efetivo depósito recursal.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10983.004591/98-63
Acórdão nº : 103.20.081

VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator

Por ser tempestivo tomo conhecimento do recurso voluntário interposto.

O ambiente recursal não desborda das questões eminentemente de direito.

A presente exação ancora-se no fato de o lançamento primitivo, consubstanciado no Processo Administrativo Fiscal sob o nº 13963.000131/96-94 ter sido considerado nulo por vício formal, consoante se extrai do voto condutor ao Acórdão de nº 108-04.733 (fls. 52/54), formalizado em 20.11.1997, da lavra do eminente Conselheiro Relator Manoel Antônio Gadelha - titular da egrégia 8ª Câmara deste Conselho.

O fulcro acusatório reside no fato de a instituição em apreço ter apurado uma base de cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro de forma insuficiente, ao trasladar, de forma equívoca, o lucro líquido apurado e constante de sua DIRPJ - Quadro 13/25 para o Quadro 03/01 do Anexo 4 da mesma Declaração de Rendimentos. Naquele, assenta-se o valor de CR\$ 21.344.030,00; neste, ao reverso, a verba de CR\$ 1.878.274.

Esta matéria, cediça no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes, acha-se, similamente, pacificada no Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Por conservar o mesmo entendimento, em se tratando de hipótese semelhante, adoto, dentre os inúmeros existentes, "*data venia*", como razão de decidir, excertos do voto proferido pelo eminente Ministro Demócrito Reinaldo, no Recurso



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10983.004591/98-63
Acórdão nº : 103.20.081

Especial nº 109.711/RS - (Processo nº 96.0062349-0), em sessão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em 17.03.1997, quando a primeira Turma proveu o recurso interposto pela Fazenda Nacional:

"Em plena sintonia com esse entendimento, portanto, o aresto hostilizado, de cujo voto condutor se baliza em brilhante e judicioso posicionamento adotado, em caso semelhante, pelo digno Juiz Sílvio Dobrowolski, e que, pela profundidade no estudo da questão, merece, mais uma vez ser reproduzido, como segue:

"Omissis.

A cooperativa é uma espécie de sociedade que tem fins não lucrativos próprios. Ela tem a finalidade de auxiliar o desenvolvimento econômico dos seus associados, os cooperados.

Por isso, de regra fica de fora da incidência do Imposto de Renda sobre pessoas jurídicas, cuja base de cálculo é o lucro das empresas. Como a cooperativa por si, não deve ter lucro – por natureza ela não visa ao lucro, os resultados positivos alcançados por ela em suas operações pertencem aos cooperados, e não a ela – há de estar em situação de não-incidência.

É preciso anotar as diversas espécies de negócios, ou atos negociais que podem ser praticados pelas cooperativas.

Surge, em primeiro lugar, o chamado ato cooperativo, também chamado negócio-fim ou negócio cooperativo, ou ainda, os negócios internos, isto é, as relações entre a cooperativa e os cooperados. É aqui que há o recebimento das mercadorias, dos produtos dos cooperados, como exemplo que se adapta à espécie sob exame, de cooperativa de produtores rurais e, posteriormente, há devolução a estes do resultado da venda daqueles produtos rurais. Esse negócio-fim, evidentemente, é o ato cooperativo básico, fundamental. Esse, é claro, normalmente ocorrendo, não poderá se sujeitar a tributação do Imposto de Renda porque não há lucro para a pessoa jurídica.

As cooperativas, para chegar a esse negócio-fim, precisam praticar alguns atos com terceiros, que são os pressupostos necessários para a realização dos atos cooperativos. Se a cooperativa recebeu a produção de um cooperado, precisa vender essa produção a terceiros. Esse tipo de negócio constitui os chamados negócios externos ou negócios de meio -



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10983.004591/98-63

Acórdão nº : 103.20.081

são os atos-meios para que se realize o ato cooperativo - ou ainda negócios de contrapartida: são as vendas dos produtos recebidos, para terceiros. Aí também, é claro, se está dentro da finalidade da cooperativa, pois esses atos são atos derivados do ato cooperativo, são decorrentes da função específica das cooperativas, e por isso, normalmente, estão de fora da incidência do Imposto de Renda.

Em terceiro lugar, existem ainda outros negócios ou atos que são acessórios ou auxiliares para a boa administração da cooperativa: contratar empregados, alugar salas, vender imóveis, vender máquinas velhas, vender resíduos de beneficiamento, ou produtos estragados, e outras alienações eventuais. Aí, a cooperativa estará agindo, não como uma sociedade comercial, mas como qualquer pessoa em atividade não comercial, como um associado civil que é, procurando, não o lucro, mas simplesmente a mais-valia na forma de ganho. Estes negócios também estão de fora da incidência do Imposto de Renda.

A quarta modalidade de negócios que pode ser praticada pelas cooperativas são os atos chamados vinculados à finalidade básica. Serão os negócios com não associados, são autorizados pela Lei das Cooperativas nos artigos 85, 86 e 88. São negócios com os não associados ou os investimentos em sociedades não cooperativas. Esta é uma abertura que a lei deu, para que as cooperativas tenham condições de melhor funcionamento, porque poderão aproveitar uma capacidade ociosa na sua maquinaria, ou terão possibilidades de aplicar o dinheiro em investimentos, em vez de deixar o dinheiro parado. A lei autorizou que as cooperativas efetuassem esse tipo de transações. São atividades não ligadas ao objetivo principal; mas, de algum modo, com ele relacionadas, pois visam a dar uma melhor capacidade, um aproveitamento maior às virtualidades, às potencialidades da cooperativa. Esses tipos de negócio, segundo a lei, estarão, evidentemente, sujeitos ao Imposto de Renda. Por fim, existe uma quinta espécie de negócios que podem ser praticados pelas cooperativas. Podem no sentido fático, não no sentido jurídico, porque são negócios vedados pela lei. A Lei das Cooperativas (5.764/71) dispõe no artigo 93 que serão, inclusive, objeto de intervenção do Poder Público, aquelas cooperativas que agirem em violação contumaz da lei, como expressa o artigo 93. O artigo 24, § 3º, proíbe às cooperativas de distribuir vantagens a associados ou a outras pessoas: "É vedado às cooperativas distribuírem qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de qualquer associados ou terceiros, excetuando-se os juros até o máximo de 12% (doze por cento) ao ano que incidirão sobre a parte integralizada". Esse tipo de transação não é permitido. Faticamente,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10983.004591/98-63
Acórdão nº : 103.20.081

com infração à lei, a cooperativa poderá começar a atuar como uma sociedade comercial e por isso estará sujeita à falência ou poderá ser objeto de dissolução requerida pelo Incra.

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer da remessa de ofício para o fim de julgar improcedente a ação, condenando a autora ao pagamento das custas judiciais e dos honorários advocatícios do patrono da requerida, que arbitro em 10% sobre o valor da causa" (folhas 172/174).

Afiguram-se-me, ainda, ponderáveis as observações do douto Representante do Ministério Público Federal, ao asseverar:

Os argumentos trazidos com o recurso apenas reforçam a tese do acórdão atacado de que a cooperativa, desvencilhando-se das limitações de seu objetivo social, ingressou no mundo da ciranda financeira e se tornou, como qualquer outra pessoa sujeito passivo da obrigação tributária, negócios esses, que chegaram a ser considerados ilícitos pelo julgador de primeiro grau".

Contrariamente ao assinalado pela recorrente, não é defeso às Cooperativas a obtenção de lucros. Ainda que as suas operações não sejam timbradas pela busca do lucro como fim institucional, é, inquestionavelmente, meio de que se vale estas entidades para atingirem o seu desiderato.

Do mesmo eminente relator, trago à colagem, ementa ao Acórdão da Primeira Turma do egrégio Superior Tribunal de Justiça - RESP. 170371/RS - Proc.: 98/0024705-0, DJ. de 14.06.1999, aprovado por unanimidade.

***TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. COOPERATIVAS. RECEITA RESULTANTE DE ATOS COOPERATIVOS. ISENÇÃO. CABIMENTO.**

Os resultados decorrentes da prática de atos com não associados das cooperativas estão sujeitos a tributação. Os resultados positivos obtidos em decorrência das atividades regulares das cooperativas estão isentos do pagamento de tributos, inclusive da Contribuição Social Sobre o Lucro."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10983.004591/98-63

Acórdão nº : 103.20.081

Por outro lado, a pacífica e reiterada jurisprudência não escapou à acuidade da administração tributária quando através da IN/SRF nº 11, de 21 de novembro de 1996, assinalou, em seu artigo 1º, o que se segue:

"Esta instrução regula a determinação e o pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral, das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos em operações ou atividades estranhas à sua finalidade (...)." (grifei).

Portanto, não cabe ao fisco presumir, a partir dos resultados demonstrados pela recorrente, tratar-se de lucro oriundo de atividades estranhas ao objeto-principal da litigante. Há de ser a contribuinte, antes de qualquer exigência tributária, instada a demonstrar a composição dos resultados alcançados neste mister, a partir de indícios veementes de desvios detectados pelo ente tributante. Ademais, não se pode olvidar uma investigação nos livros contábeis da fiscalizada, objetivando detectar se as receitas provenientes de atos com não cooperados acham-se contabilizadas na Conta "Fundo de Assistência Técnica".

As chamadas "sobras" estão disciplinadas no artigo 4º da Lei nº 5.764/71 e devem ser objeto de deliberação da Assembléia Geral Ordinária das Cooperativas. Feita a prestação de contas, verificar-se-á se houve insuficiência ou excesso nas contribuições dos associados para cobertura das despesas da sociedade. Conforme o resultado, proceder-se-á de uma ou outra forma, sendo que na hipótese da existência de "sobras" estas serão devolvidas aos associados, proporcionalmente às operações que realizaram com a Cooperativa. Desta forma, impossível equipara-las a lucro.

Os autos, ao demonstrarem que não houve qualquer exigência acerca do tributo IRPJ, denota, com todas as luzes, por outro lado, que o lucro exibido certamente não adveio de atos com não cooperados – eis um fato não contradito que perfilha em favor da tese da recorrente.

MSR*06/09/99



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10983.004591/98-63
Acórdão nº : 103.20.081

CONCLUSÃO:

Oriento o meu voto no sentido de se dar provimento integral ao recurso voluntário.

Sala de Sessões - DF., em

NEICYR DE ALMEIDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10983.004591/98-63
Acórdão nº : 103.20.081

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 21 SET 1999

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em, 23 SET 1999

NILTON CÉLIO LOCATELLI
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL