

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nr.: 11030/000.353/92-89 Acórdão nr. 105-8.088
Sessão de : 25 de janeiro de 1994
Recurso nr. : 75.901 - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EX.: DE 1990
Recorrente : COOPERATIVA DE CREDITO RURAL DE MARAU LTDA
Recorrida : DRF em PASSO FUNDO - RS

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - BASE DE CALCULO - COOPERA-
TIVAS - Os resultados correspondentes, a atos rea-
lizados com cooperados não integram a base de
cálculo da Contribuição Social de que se trata a
Lei nr. 7.689/88.

DADO PROVIMENTO AO RECURSO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por COOPERATIVA DE CREDITO RURAL DE MARAU LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conse-
lho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao re-
curso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presen-
te julgado.

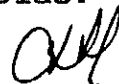
Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 1994


CELÍ DEPINE MARIZ DELDUQUE - PRESIDENTE


HISSAO ARITA - RELATOR

VISTO EM  AFONSO AUGUSTO RIBEIRO COSTA - PROCURADOR DA FAZENDA
SESSAO DE 16 JUN 1994 NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselhei-
ros: Marcio Machado Caldeira, Gilberto Congro Bastos, Luiz Edmundo
Cardoso Barbosa, Jackson Medeiros de Farias Schneider, Afonso Celso
Mattos Lourenço. Ausente o Conselheiro José do Nascimento Dias.



PROCESSO Nº 11.030/000353/92-89

RECURSO Nº 75.901

ACÓRDÃO Nº 105-8.088

RECORRENTE: COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DE MARAU LTDA.

R E L A T Ó R I O

A Cooperativa em referência foi notificada do lançamento de fls. 09/16 por haver recolhido com insuficiência a Contribuição Social devida sobre o resultado líquido positivo constante da Declaração de Rendimentos do exercício de 1990, ano-base de 1989.

Impugnando tempestivamente o feito (fls. 19/21), argumentou que o resultado dos seus atos cooperativos deve ser entendido não como lucro, mas sim como sobras, termo ademais inscrito no artigo 4º da Lei nº 5.764/71, cujo artigo 3º veda as sociedades cooperativas o objetivo de lucro.

Abordando as disposições da Lei nº 7.689/88, invocada em sustentação do lançamento fiscal, disse que, em primeiro lugar, esse diploma é inconstitucional, porque instituiu tributo sem a preexistência de Lei

Complementar que lhe desse lastro. Em segundo lugar, assinalou que as sobras obtidas no exercício não podem servir de base de cálculo da contribuição, que incide sobre o lucro.

A informação fiscal foi prestada a fls. 23, e concluiu pela manutenção da exigência, ao fundamento de que a Contribuição Social é devida, mesmo no caso das Cooperativas, sobre o resultado de todas as operações que tenham realizado.

A decisão de primeiro grau (fls. 26/28) vem assim ementada:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Inclui-se na base de cálculo da contribuição social instituída pela Lei 7.689/88 o resultado dos atos cooperativos e não apenas o das operações que constituem renda tributável nos termos do art. 111 da Lei 5.764/71.

PROCESSO FISCAL - JULGAMENTO

Na solução dos litígios Fisco-Contribuinte não compete à autoridade administrativa apreciar questionamentos que envolvam a constitucionalidade das normas legais que deram suporte ao lançamento, em relação às quais deve agir vinculadamente.

Impugnação improcedente."

Em sua fundamentação (fls. 27), a autoridade monocrática assinala que o art. 2º da Lei nº 7.689/88 define, com clareza, "o valor do resultado do exercício

antes da provisão para o imposto de renda" como a base de cálculo da contribuição que institui. Pondera ainda que esse dispositivo legal não exige que esse resultado seja considerado lucro ou renda para quaisquer outros fins anteriormente cogitados, nem que a pessoa jurídica esteja ou não sujeita a outro tributo. Desta maneira, conclui que é irrelevante, para a aplicação das normas inscritas na Lei 7.689/88, tanto a caracterização do resultado como renda para fins de incidência tributária, quanto a caracterização do objetivo de lucro.

Em recurso interposto a este Colegiado (fls. 33), a Cooperativa, dizendo que a autoridade recorrida esqueceu o fato de que o artigo 2º da Lei nº 7.689/88, que invoca, fornece tão somente a base de cálculo da contribuição, enquanto que o fato gerador da obrigação tributária está previsto no artigo 1º do mesmo diploma legal, devendo o intérprete conhecer das regras no contexto em que se inserem, pena de desvirtuá-las.

Lembra, ainda, em prol de sua tese, o artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, que reproduz:

"Art. 195 : A seguridade social será financiada por toda a sociedade de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes Contribuições Sociais:

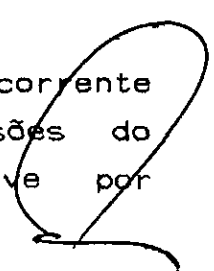
I - Dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;"



A seguir aponta que as Cooperativas já recolhem contribuição, tendo por base a folha de salários, conforme determina a Lei nº 7.787, de 30.6.89. Quanto à incidência sobre o faturamento, assinala que foi ela expressamente mantida pela Lei 7.689/88, artigo 9º (fundamento no mesmo artigo 195, I, da CF), e se regula pelo Decreto-lei n. 1940/82, com alterações posteriores. Neste particular, acentua ainda que também nesse diploma não se fez norma expressa excepcional para as Cooperativas, o que é desnecessário, vez que os atos cooperativos subordinam-se para fins tributários à regra específica do artigo 111 da Lei nº 5.764/71, como se pode conferir pela redação do artigo 5º do Decreto nº 92.698/86, que regulamenta o FINSOCIAL, reconhecendo explicitamente a isenção para os atos cooperativos próprios das suas finalidades. Essa norma, portanto, deixa claro que só o resultado positivo decorrente de operações com não associados é que pode sofrer a incidência da contribuição ao FINSOCIAL.

Por fim, referindo-se à terceira hipótese prevista no inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, reitera que o artigo 1º da Lei nº 7.689/88 institui, literalmente, a contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas. Reproduz, então, a argumentação expendida em impugnação, destacando o fato de que, para fundamentar-se, o decisório recorrido ignorou o campo de incidência da contribuição questionada, e a definição do correspondente fato gerador.

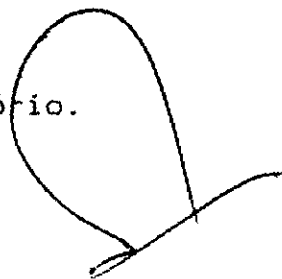
A fls. 38 veio novamente aos autos a Recorrente para aduzir que sobrevieram reiteradas decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes, inclusive por



provocação de instituição financeira do mesmo segmento, todas favoráveis à tese de defesa. Anexa cópia de peças do processo nº 13.062-000001/91-16, de interesse de Cooperativa de Crédito Rural Panambi Ltda., inclusive do v. Acórdão 106-4.297, proferido nos autos do processo 11.030-001.119/90-25, de interesse de Cooperativa Triticola Tapenense Ltda., voto-condutor da lavra do eminente relator Conselheiro José do Nascimento Dias, e que ostenta a seguinte ementa:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - BASE DE CÁLCULO - COOPERATIVAS - Os resultados correspondentes a atos cooperativos não compõem a base de cálculo da Contribuição Social de que trata a Lei 7.689/88."

É o relatório.



V O T O

Conselheiro HISSAO ARITA, Relator.

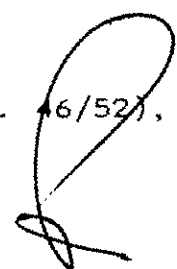
No que concerne à alegação de inconstitucionalidade da lei invocada em lastro da autuação, o posicionamento desta segunda instância administrativa tem confirmado as conclusões aqui adotadas pelo julgador singular.

Nesse sentido, cito, exemplificativamente, os vv. acórdãos nº 105-2.545 e nº 103-8190, que ostentam, respectivamente, as seguintes ementas:

"IR - CORREÇÃO MONETÁRIA - Art. 18 do DL 2.323, de 26.02.87. A autoridade administrativa é obrigada a aplicar a legislação tributária aos casos submetidos ao seu julgamento, não cabendo a um tribunal administrativo apreciar e decidir arguições de inconstitucionalidade, que são privativas do poder judiciário."

"IRPF - INCONSTITUCIONALIDADE - Incompetente a instância administrativa para apreciar a inconstitucionalidade de dispositivo da legislação tributária. Recurso negado."

Aliás, o v. Acórdão nº 106-4.297 (fls. 46/52), bem aborda a matéria, assinalando, "in litteris":



"Quanto à competência do Conselho de Contribuintes para negar aplicação a uma lei tributária que venha a entender inconstitucional, trata-se de uma discussão já bem antiga. Já em 1947, TITO REZENDE sustentava que os órgãos administrativos, em geral, não podem negar aplicação a uma lei ou a um decreto que lhes pareça inconstitucional (in Revista Fiscal e Legislação da Fazenda, Sec. IR, 1947). O Parecer Normativo CST nº 329/70 também adotou a posição de que não cabe à esfera administrativa apreciar arguição de inconstitucionalidade da lei. Em obra publicada em 1985, RUY BARBOSA NOGUEIRA contestava esse posicionamento argumentando que "Não existe nenhum princípio corrente de que os órgãos administrativos não possam examinar a constitucionalidade das leis ou regulamentos. Se não o pudessem, também não poderiam julgar e aplicar a legislação, posto que a legalidade começa com a Constituição, que é a lei máxima, e sem a sua obediência não é possível a aplicação da lei ou do regulamento" (in Da Interpretação e da Aplicação das Leis Tributárias - Ed. José Bushatsky, 2ª ed., pag. 34). Este Conselho, embora exercendo funções judicantes, é um órgão da Administração e subordinado ao Poder Executivo. Coerentemente, tem-se recusado, ao longo dos anos, a decidir sobre a constitucionalidade da lei. Essa posição justifica-se, a meu ver, por uma razão desenvolvida pelo próprio mestre acima citado: cumpre ao Presidente da República vetar a lei, se a considerar inconstitucional (Constituição de 1988, art. 66, § 1º); se ele, pelo contrário, a sanciona, é porque a considera

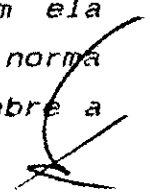
constitucional, encerrando-se esse exame na área do Executivo."

Tenho por oportuno acrescentar, neste tópico, que a Constituição Federal atribui ao Poder Judiciário - especificamente ao Supremo Tribunal Federal - o julgamento da inconstitucionalidade das leis, sendo ainda certo que esse julgamento somente tem efeito perante terceiros nas ações diretas de inconstitucionalidade e após a comunicação do julgado ao Senado, e as providências próprias que competem a este Poder.

Quanto à identificação da base de cálculo da Contribuição, a espécie aqui questionada vem, de fato, sendo objeto de inúmeros e reiterados julgados deste Primeiro Conselho de Contribuintes, e a jurisprudência vem-se fixando prevalentemente na confirmação da tese de defesa.

Cito, ainda aqui, a fundamentação esposada no Acórdão 106-4.297 (fls. 51), que adoto por igual, e transcrevo:

"De acordo com a norma do artigo 111 da Lei 5.764/71, a "renda tributável" das cooperativas é somente aquela derivada das suas operações com não cooperados. Como essa norma foi transportada para o artigo 129 do Regulamento do Imposto de Renda, que a inseriu no capítulo que trata das isenções, tem ela sido interpretada com freqüência como uma norma isencional e específica para o Imposto sobre a



Renda e Proventos de Qualquer Natureza. O próprio texto da norma do artigo 111 da Lei 5.764 pode induzir a esse entendimento: "Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei."

Não me parece ser esta a melhor exegese. O artigo 87 da mesma Lei, ao delimitar o campo de incidência referido no artigo 111, evidencia qual foi a "mens legis": "Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos". Tributos, no plural. Portanto, a vontade da lei foi de excluir a incidência de tributos em geral, cuja base de cálculo seja "a renda", com relação aos resultados dos atos cooperativos.

O fato de a Constituição Federal haver estabelecido isenção específica das contribuições sociais para as entidades beneficentes e de assistência social em nada interfere com essa deliberação feita pela lei ordinária, relativamente ao campo de incidência de tributos no caso das cooperativas."

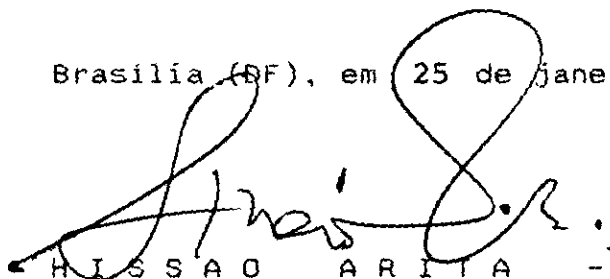
Nessa matéria, entendo ainda perfeitamente pertinente e procedente a argumentação expendida em recurso, que assinala o fato de que, em relação ao

FINSOCIAL, a lei igualmente não foi expressa na exclusão dos atos cooperativos do campo de incidência daquela contribuição, havendo o Poder Executivo esclarecido a matéria através do texto regulamentar, que os exclui expressamente do âmbito de sujeição à contribuição. E assinalo, por oportuno, que o Regulamento não poderia extravasar os limites da norma legal que veio disciplinar, motivo mesmo porque esse dispositivo regulamentar somente pode ser tomado como regra de natureza interpretativa.

Entendo que, até por apresentarem ambas as contribuições a mesma raiz constitucional, e igual tratamento na lei, "stricto sensu", aplicam-se aqui, por igual, os critérios consagrados pelo próprio Poder Executivo, no caso análogo, pertinente ao mesmo segmento econômico, para a interpretação do texto de lei que rege a matéria.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 25 de janeiro de 1994



HISSAO ARITA - RELATOR