



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

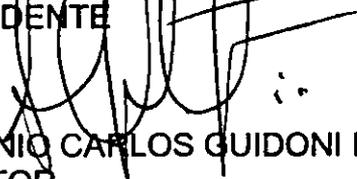
Processo nº : 11060.000125/2004-83
Recurso nº : 143.990 - *EX OFFICIO*
Matéria : CSLL - Ex(s): 2000 a 2003
Recorrente : 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS
Interessado(a) : COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL CENTRO SERRA LTDA.
Sessão de : 06 de dezembro de 2006
Acórdão nº : 103-22.777

CSLL - SOCIEDADES COOPERATIVAS DE CRÉDITO - REGIME DE TRIBUTAÇÃO DOS ATOS COOPERADOS - O resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas decorrentes de atos cooperados, ordinariamente denominados de "sobras", não integram a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Somente os resultados decorrentes da prática de atos com não associados estão sujeitos à tributação. Precedentes desta E. Corte Administrativa. Recurso de ofício a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos pela 1ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SANTA MARIA/RS.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara, do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio*, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORRÊA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, LEONARDO DE ANDRADE COUTO e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11060.000125/2004-83

Acórdão nº : 103-22.777

Recurso nº : 143.990 - *EX OFFICIO*

Recorrente : 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício interposto em face de r. decisão proferida pela 1ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE SANTA MARIA/RS, assim ementada:

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: COOPERATIVA DE CRÉDITO. ATOS COOPERATIVOS

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não incide sobre o resultado positivo obtido pela sociedade nas operações que constituem atos cooperativos. O ato cooperativo não configura operação de mercado, seu resultado não é lucro e está fora do campo de incidência da contribuição instituída pela Lei nº 7.689, de 1988. Somente os resultados decorrentes da prática de atos com não associados estão sujeitos à tributação.

Lançamento improcedente.

Por sua completude, transcreve-se nesta oportunidade relatório apresentado pela r. decisão *a quo* sobre a natureza da autuação e as razões de impugnação do Interessado, *verbis*:

*Contra a interessada, antes qualificada, que é uma cooperativa de crédito rural, integrante do Sistema de Crédito Cooperativo – SICREDI - foi lavrado o Auto de Infração e Anexos de fls. 98-108, formalizando exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$ 370.099,27, acrescidos da multa de ofício de 75% e juros de mora regulamentares, referente aos fatos geradores (trimestrais) de 31/03/1999 a 31/12/2002.

No Relatório de Revisão de DIPJ (fls. 83-94), que faz parte do Auto de Infração, constam as verificações e procedimentos adotados pela fiscalização, bem como o detalhamento das irregularidades constatadas, em síntese:

? Nos anos de 1999 a 2002, a cooperativa apurou incorretamente a CSLL, excluindo de sua base de cálculo as receitas auferidas de atos cooperativos.

? As exclusões da base de cálculo da CSLL das receitas com associados não encontra amparo legal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11060.000125/2004-83
Acórdão nº : 103-22.777

? Recalculou os valores da CSLL sem exclusões dos atos cooperativos compensando eventuais saldos devedores de CSLL em razão do prejuízo contábil do balanço no mês seguinte com base de cálculo positiva da CSLL.

Enquadramento legal: Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; art. 19 da Lei nº 9.249/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96; art. 6º da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições; art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições.

Cientificada dos lançamentos em 10/02/2004, a autuada apresenta em 19/02/2004, a impugnação de fls. 111 a 139, com documentos anexos de fls. 140 a 176, onde constam seus argumentos de defesa, que consistem, em síntese, nas seguintes alegações:

Da natureza jurídica da impugnante

Depois de transcrever os arts. 3º a 5º da Lei nº 5.764, de 1971, a defesa expressa o seu entendimento sobre a distinção das sociedades cooperativas em relação às empresas em geral, da seguinte forma: "Percebe-se perfeita diferença entre os fins (finalidades) das sociedades cooperativas e o seu objeto. Enquanto os fins das cooperativas implementam-se pela associação de seus cooperados, que contribuem com bens e serviços para o exercício de uma atividade econômica de interesse comum, sem intuito de lucro (artigo 3º) o objeto da sociedade é determinado pelo serviço, operação ou atividade de seus associados (artigo 5º)".

E assim continua a interessada: "... a finalidade das cooperativas, e especificamente das de crédito, é associar pessoas físicas proporcionando-lhes, através da mutualidade (reciprocidade dentro do próprio quadro social), assistência financeira. Eis a "atividade econômica" referida no art. 3º da Lei nº 5.764/71, que é colocada, pelas sociedades, à disposição dos usuários. Trata-se da característica instrumental da sociedade, *que se confunde com a atuação dos próprios cooperados (as pessoas poderiam individualmente fazê-lo, optando, todavia, por juntar forças: um por todos, todos por um)*."

A defesa também analisa aspectos que envolvem os conceitos de "ato cooperativo" e "ato não cooperativo", acrescentando o ensinamento de Reginaldo Ferreira Lima.

Neste tópico ainda, discorre que as cooperativas de crédito não se confundem com as casas bancárias convencionais, tanto assim que não podem usar a expressão banco em sua denominação, e, por não lhes ser de essência o capital – e sim as pessoas, à luz da Lei – não podem funcionar sob a forma de S.A. Sobre essa questão, está transcrito o entendimento do Dr. Ênio Meinen, que ao final apresenta a seguinte conclusão: "Em síntese, cooperativas de crédito são tão cooperativas quanto às demais concebidas sob a égide da Lei nº 5.674/71".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11060.000125/2004-83
Acórdão nº : 103-22.777

Em continuação, depois de transcrever os arts. 79, 86, 87 e 111 da Lei nº 5.764, de 1971, apresenta as seguintes conclusões (fls. 102/103):

a) enquanto as cooperativas, inclusive as de crédito, operarem só com associados, não há que se falar de resultado ou faturamento ou qualquer base imponible no campo tributário (art. 111 c/c 79 e parágrafo único da Lei nº 5.764/1971). Não haverá nesse caso, renda, faturamento, lucro ou resultado da própria entidade. O resultado, as sobras/rendas contabilizadas – sobre as quais o Fisco possa vir a exigir COFINS, PIS Faturamento e CSLL – por não pertencerem à sociedade, devem ser devolvidas aos associados na razão direta da fruição dos serviços, como estipulam o art. 4º, VII, e 44, II, da Lei nº 5.764/1971. Neste caso, a cooperativa não paga imposto de renda, contribuição social sobre o lucro e quaisquer exações que têm como base o resultado, a renda, o faturamento das empresas.

Exemplos de perfeita leitura e observância dessas peculiares características societárias são as Instruções Normativas nº 11/1996 e nº 93/1997 (art. 1º), que se reportando às Leis nºs 7.689/1989, 9.249/1995 e 9.250/1995, reconhecem não incidir a contribuição social e o imposto de renda sobre os resultados decorrentes de operações com associados.

b) contudo, quando a cooperativa opera com não associados, aí sim, e exclusivamente em relação ao resultado/faturamento/renda, etc. dessas operações, ela sujeita-se às regras tributárias válidas para as empresas em geral. Neste caso, ainda, as cooperativas de crédito, por integrarem, ainda que por equiparação, o rol das instituições financeiras, sujeitam-se, por óbvio, às mesmas regras válidas para estas empresas (bancos, financeiras e outros).

Da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

O fisco pretende tributar a impugnante sobre a totalidade do seu resultado, uma vez que por ser cooperativa de crédito estaria enquadrada/equiparada às demais instituições financeiras, conforme descrição literal do § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Depois de transcrever o art. 195, e inciso I, da Constituição Federal de 1988, a defesa afirma que as sociedades cooperativas são abrangidas pelo texto da Lei Máxima, e inclusive já recolhem contribuição tendo por base a folha de salários, segundo disposições da Lei nº 8.212, de 1991. Já a incidência de contribuição tendo como base o faturamento foi expressamente mantida pela Lei nº 7.689, de 1988, art. 9º (o fundamento também passa a ser o artigo 195, I, da CF), e regula-se pelas disposições do Decreto-Lei nº 1.940, de 1982 e legislação superveniente.

Ressalta a defesa que a contribuição social tem como fato gerador o lucro. No entanto, as sociedades cooperativas, em razão dos princípios que lhe são próprios e por expressa disposição legal (Lei nº 5.764, de 1971, art. 3º), jamais visarão lucro. O resultado positivo denomina-se SOBRAS, que não pode ser confundido com LUCRO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11060.000125/2004-83
Acórdão nº : 103-22.777

O fisco não pode, atropelando a mais elementar das regras tributárias, impor contribuição quando ausente o fato gerador, e muito menos ainda fazer uso da analogia ou de interpretação "lato sensu" para confundir sobras com lucros.

A impugnante destaca decisão do STF, no julgamento do RE 141.602-5 – PE – 1ª t – j. 28.8.92, que ao afastar a possibilidade de cobrança da contribuição no mesmo ano de sua criação, deu-lhe conotação de tributo. Assim, de acordo com os arts. 182 e 183 do Regulamento do Imposto de Renda/99 e artigos 111 c/c 87 da Lei nº 5.764, de 1971, as sociedades cooperativas somente sofrerão incidência do tributo nas operações efetuadas com terceiros, não-associados.

A defesa também transcreve ementa do acórdão nº 1.838, de 28/08/2003 desta Turma de Julgamento, bem como de diversas ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e da Câmara Superior de Recursos Fiscais que julgam não incidir a CSLL sobre o resultado positivo das cooperativas oriundo de operações com associados. Por último, está transcrito o voto da Conselheira Relatora, Dra. Maria Goretti de Bulhões Carvalho, proferido no Acórdão nº CSRF/01-03.277, de 20/03/2001.

A defesa também reproduz o entendimento do Poder Judiciário, que igualmente julgou indevida a exigência da contribuição sobre resultados positivos obtidos em decorrência das atividades regulares das cooperativas.

Acrescenta, ainda, a impugnante, que a própria Secretaria da Receita Federal comunga desse entendimento, conforme pode ser constatado no art. 1º da I.N. 11, de 1996. Essa normatização está repetida no art. 1º da I.N. nº 93, de 1997, destacando o seguinte: "Art. 1º - Esta Instrução Normativa regula...Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas... e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos em operações ou atividades estranhas à sua finalidade."

Referindo-se aos arts. 22, § 1º e 23, § 1º, da Lei nº 8.212, de 1991, reitera que essas sociedades quando praticam ato cooperativo, têm de ser tratadas como cooperativas, e quando praticam atos não cooperativos, têm de ser tratadas de acordo com as sociedades mercantis operacionalmente afins – cooperativas de crédito, operacionalmente assemelham-se a bancos). Sobre essa questão, estão transcritos os entendimentos de Wilson Alves Polônio e Ênio Meinen.

Ao final deste tópico, conclui que a CSLL incide somente sobre o resultado das operações com terceiros (não associados), valor este já recolhido aos cofres fazendários, conforme demonstram as cópias de DARFs anexas.

Requer, finalmente, o recálculo dos valores constantes no auto de infração de acordo com a legislação acima citada e a sua liquidação com os valores recolhidos pela impugnante.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11060.000125/2004-83
Acórdão nº : 103-22.777

Em atendimento à Diligência solicitada pela DRJ/STM - 1ª Turma de Julgamento (fls. 181/182), a fiscalização procedeu verificações na contribuinte, conforme consta do despacho de fl. 294, concluindo: *Com base nos demonstrativos apresentados (fls. 183 a 293), os valores devidos referente a CSLL s/ os atos não cooperativos para o período trimestre 1/1999 ao trimestre 4/2002, foram recalculados e declarados em DCTFs retificadoras, e os pagamentos efetuados referente aos valores declarados no período foram alocados (todos darfs de pagamentos) às suas correspondentes DCTFs, conforme cópias de DCTFs apresentadas nas fls. 249 a 293.*

As DCTFs retificadoras foram entregues pela contribuinte em 29/09/2004 e 01/10/2004 (fls. 249 a 293)."

Diante das alegações e documentos apresentados pelo Interessado, assim como da diligência realizada pela fiscalização (fls. 181/182 – 183/293), a r. decisão recorrida reconheceu a improcedência do lançamento acima referido, a fundamento de que mesmo após a edição da Lei n. 8.212/91, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não incide sobre o resultado positivo obtido pela sociedade nas operações que constituem atos cooperativos, visto que o ato cooperativo não configura operação de mercado, seu resultado não é lucro e está fora do campo de incidência da contribuição instituída pela Lei nº 7.689, de 1988. Faz referência a precedentes judiciais e administrativos, um deles proferido pela própria Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11060.000125/2004-83
Acórdão nº : 103-22.777

VOTO

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator

A r. decisão recorrida não merece reparos.

Conforme bem assinalado pela r. decisão *a quo*, os resultados econômicos (sobras) decorrentes da prática de atos cooperados, ainda que estes tenham natureza creditícia, não estão sujeitas à incidência da CSLL, mesmo após a edição da Lei n. 8.212, de 24.07.2001.

Pela riqueza de sua argumentação, esse Relator reporta-se aos fundamentos apresentados pela r. decisão recorrida para reconhecer a improcedência do lançamento tributário. Tais fundamentos, a propósito, encontram respaldo na jurisprudência administrativa. Nesse sentido, veja-se ementa de v. acórdão proferido pela E. Primeira Câmara deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, *verbis*:

Número do Recurso: 139404

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10855.001017/2003-38

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Recorrente: UNIMED DE SOROCABA - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

Recorrida/Interessado: 3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Data da Sessão: 08/07/2005 00:00:00

Relator: Valmir Sandri

Decisão: Acórdão 101-95100

Resultado: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, DAR provimento ao recurso.

Ementa: 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.

No mesmo sentido, decidiu a E. Quinta Câmara, *verbis*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11060.000125/2004-83
Acórdão nº : 103-22.777

Número do Recurso: 147036

Câmara: QUINTA CÂMARA

Número do Processo: 11060.000134/2004-74

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Recorrente: COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL VALE DO JAGUARI LTDA.

Recorrida/Interessado: 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

Data da Sessão: 27/07/2006 00:00:00

Relator: Eduardo da Rocha Schmidt

Decisão: Acórdão 105-15882

Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício

Ementa: CSLL - SOCIEDADES COOPERATIVAS DE CRÉDITO - REGIME DE TRIBUTAÇÃO DOS ATOS COOPERADOS - O resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas, negam as decididas nas operações realizadas com seus associados, os chamados atos cooperados, não integram a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Somente os resultados decorrentes da prática de atos com não associados estão sujeitos à tributação. Precedentes do STJ e da CSRF. Recurso de ofício negado.

No mesmo sentido, decidiu a E. Oitava Câmara, *verbis*:

Número do Recurso: 138955

Câmara: OITAVA CÂMARA

Número do Processo: 10660.005222/2002-79

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Recorrente: COOPERATIVA MISTA DOS PRODUTORES RURAIS DE BOM SUCESSO LTDA.

Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG

Data da Sessão: 12/11/2004 01:00:00

Relator: Luiz Alberto Cava Maceira

Decisão: Acórdão 108-08079

Resultado: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11060.000125/2004-83
Acórdão nº : 103-22.777

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

Ementa: CSLL - SOCIEDADES COOPERATIVAS - O resultado obtido pelas sociedades cooperativas nas operações realizadas com seus associados, os chamados atos cooperados, não integra a base de cálculo da Contribuição Social. Exegese do artigo 111 da Lei 5.764/71 e artigos 1º e 2º da Lei 7.689/88.

Recurso provido.

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 132546

Câmara: OITAVA CÂMARA

Número do Processo: 13558.000432/00-21

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Recorrente: COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DE ITABUNA LTDA.

Recorrida/Interessado: 1ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

Data da Sessão: 01/07/2003 00:00:00

Relator: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro

Decisão: Acórdão 108-07440

Resultado: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

Ementa: PAF - REGRAS DE INTERPRETAÇÃO - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS - VERDADE MATERIAL/FORMALISMO MODERADO - COMPROVAÇÃO - Em caso de antinomia normativa cabe à autoridade administrativa, no processo exegético de solução de conflitos entre as normas, guiar-se pelos princípios elementares que regem o processo administrativo (legalidade objetiva, oficialidade, informalidade e verdade material) respeitado o direito e as garantias individuais emanados da CF: art.5º, XXXIV "a", LIV e LV.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - COOPERATIVAS DE CRÉDITO - NÃO INCIDÊNCIA SOBRE RESULTADOS DECORRENTES DAS ATIVIDADES COOPERADAS - O fato dessas sociedades de crédito estarem inseridas dentro das instituições financeiras nos termos do artigo 22, parágrafo 1º da Lei 8212/1991, não implica em tributação dos resultados decorrentes de atos cooperados. Estes, por sua vez, não configuram operação de mercado, estando seus resultados fora da incidência da CSLL instituída pela Lei 7689/1988.

Recurso provido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11060.000125/2004-83
Acórdão nº : 103-22.777

Destarte, restando inequívoco nos autos que o lançamento trata exclusivamente da incidência de CSLL sobre o resultado econômico decorrente de atos cooperativos (fls. 181/293), é de mister o reconhecimento da improcedência do auto de infração.

Por tais fundamentos, voto no sentido de conhecer do recurso de ofício para, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2006

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO