

Processo nº. : 13062.000053/93-10  
Recurso nº. : 81289  
Matéria: : CSLL - Ex. 1990 e 1991  
Recorrente : COOPERATIVA REGIONAL TRITÍCOLA SERRANA LTDA.  
Recorrida : DRF em SANTO ÂNGELO - RS  
Sessão de : 17 DE OUTUBRO DE 1996  
Acórdão nº. : 108-03.627

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - COOPERATIVAS - o resultado positivo obtido pelas cooperativas, nas operações realizadas com seus associados, não integra a base de cálculo da CSLL.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA REGIONAL TRITÍCOLA SERRANA LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Antonio Minatel (Relator), e Oscar Lafaiete de Albuquerque Lima que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: **22 AGO 1997**

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RP/108-0.123

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, RENATA GONÇALVES PANTOJA, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Ministério da Fazenda  
Primeiro Conselho de Contribuintes  
Oitava Câmara  
Processo nº: 13062.000053/93-10  
Acórdão nº: 108-03.627  
Recorrente: COOPERATIVA REGIONAL TRITÍCOLA SERRANA LTDA  
Recorrida : DRF EM SANTO ÂNGELO (RS)

## RELATÓRIO

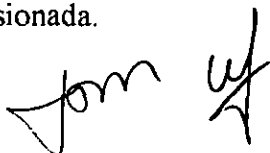
Contra a recorrente foi lavrado o auto de infração de fls. 57/62, para exigência da contribuição social incidente sobre o lucro dos períodos-base de 1989 e 1990, que correspondem aos exercícios financeiros e 1.990 e 1.991, por ter a fiscalização constatado que a atuada *"provisionou apenas o valor equivalente às transações com não cooperados, com base em demonstrativos de sua escrituração"* (fls. 60).

O lançamento foi impugnado pela petição acostada aos autos às fls. 64/76, em cujo arrazoado alegou a atuada tratar-se *"...de sociedade cooperativa, que por sua gênese é uma sociedade sem objetivo de lucro ... estando, portanto, à toda evidência, fora do campo de sua incidência as sobras advindas de operações com seus associados."* ( fls. 66)

Acrescentou a atuada que a Lei nº 5.764/71, ao definir a política nacional do cooperativismo, estabeleceu que seriam tributáveis tão-somente os resultados advindos dos atos não cooperativos ali previstos, uma vez que as cooperativas são sociedades de pessoas, cujo escopo é prestar serviços aos seus associados, auxiliando-os na realização de suas atividades profissionais, sem objetivo de lucro. Aduz que o envolvimento cooperativa/associado *"... é eminentemente financeiro e, assim, mesmo apurando-se sobras, estas configuram-se como uma posição de excesso de recursos e nunca de lucro."*

Termina sua contrariedade transcrevendo ementas de diversos Acórdãos deste Tribunal Administrativo, que entende militar a seu favor, uma vez que versaram sobre situação idêntica à lançada nestes autos, requerendo a decretação de insubsistência do auto de infração.

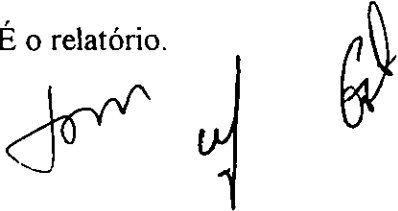
A autoridade de primeira instância decidiu o feito mantendo integralmente a exigência, sob o fundamento de que a contribuição social é devida por todas as pessoas jurídicas, conceito em que se enquadra a cooperativa, sendo que a natureza das chamadas "sobras líquidas" se amolda ao conceito de lucro previsto na Constituição e na Lei 7.689/88. Invocou, ainda, o art. 177, II, do CTN, para concluir que a isenção prevista na Lei 5.764/71 não pode ser extensiva a tributo instituído posteriormente a sua concessão e terminou por rechaçar o pleito de cálculo "por dentro" de contribuição não provisionada.



Ministério da Fazenda  
Primeiro Conselho de Contribuintes  
Oitava Câmara  
Processo nº: 13062.000053/93-10  
Acórdão nº: 108-03.627

Cientificada da decisão em 10.09.93, interpôs a autuada recurso voluntário protocolizado em 08.10.93, em cujo arrazoadado de fls. 116/128 pugna pela reforma da decisão monocrática, repetindo os mesmos argumentos já expendidos na peça impugnatória.

É o relatório.

Three handwritten signatures in black ink are present below the text. The first signature on the left is a cursive 'Jom'. The second signature in the middle is a vertical line with a small hook at the bottom. The third signature on the right is a cursive 'Est'.

Ministério da Fazenda  
Primeiro Conselho de Contribuintes  
Oitava Câmara  
Processo nº: 13062.000053/93-10  
Acórdão nº: 108-03.627  
Recorrente: COOPERATIVA REGIONAL TRITÍCOLA SERRANA LTDA  
Recorrida : DRF EM SANTO ÂNGELO (RS)

## V O T O V E N C I D O

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - relator:

Recurso tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

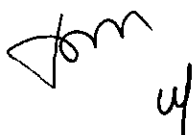
Do relato extrai-se que o cerne da controvérsia está em se definir se as sociedades cooperativas sujeitam-se, ou não, à incidência da contribuição social calculada sobre o lucro das pessoas jurídicas, na forma da Lei 7.689/88 e legislação superveniente.

A controvérsia ganha roupagem de simplicidade, se tratada unicamente no plano da contradição, sopesada a técnica do argumento "*a contrario sensu*". Isto porque, a Lei nº 5.764/71 diz expressamente em seu art. 3º que, na sociedade cooperativa, as pessoas se obrigam "... *a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro*". De outra parte, escorada no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, a Lei nº 7.689/88 instituiu contribuição social que incide "... *sobre o lucro das pessoas jurídicas.*", conforme locução expressa contida no seu artigo 1º. Logo, adotando o raciocínio lógico do silogismo, vem a inevitável conclusão no sentido de que as sociedades cooperativas não se sujeitam à incidência da contribuição social, porque não apuram lucro.

Todavia, essa aparente simplicidade resulta desmascarada, quando cotejada a realidade das sociedades cooperativas de hoje, que deixaram para trás a concepção estampada na letra fria e desatualizada da lei de serem "... *constituídas para prestar serviços aos associados ...*" e "...*sem objetivo de lucro.*"

Não buscassem elas o **lucro**, não estaria esse Tribunal sendo convocado para pronunciar-se sobre esse tema, uma vez que estariam essas entidades afastadas da regra de incidência da contribuição da seguridade, pela via da **base de cálculo**. Se a base é inexistente, ou igual a zero, como acena a Lei 5.764/71, a regra de incidência fica mutilada no seu elemento quantitativo, não gerando qualquer obrigação, porque qualquer que seja a alíquota, ao ser multiplicada por zero, terá como resultado zero.

Essa realidade está estampada nas operações praticadas pela recorrente. Dos poucos elementos constantes dos autos, mais precisamente, da cópia da declaração de rendimentos apresentada, é possível extrair a dimensão da atividade da cooperativa.



Ministério da Fazenda  
Primeiro Conselho de Contribuintes  
Oitava Câmara  
Processo nº: 13062.000053/93-10  
Acórdão nº: 108-03.627

Com efeito, o período-base de 1.989 foi encerrado com apuração de **resultado positivo** de NCZ\$ 54.528.364,00. Antecipo que a polêmica sobre a natureza desse resultado - “sobras” ou “lucro” - será objeto de consideração em tópico posterior. Para esse resultado, contribuíram operações realizadas pela cooperativa que geraram receitas de “exportação não incentivada de produtos”, “venda no mercado interno de produtos de fabricação própria”, “revenda de mercadorias” (a principal), “prestação de serviços” e, inclusive, “de unidades imobiliárias vendidas”, consoante demonstração contida no quadro 10 da declaração de rendimentos (fls. 04). No entanto, o resultado não tributável pelo imposto de renda resultante do ato cooperativo e, portanto, excluído no quadro 14 da referida declaração, é de Ncz\$ 29.273.599,00, ou seja, pouco mais de 53% daquele resultado.

Mais ainda, apesar da lei admitir como excepcionalidade, infere-se da informação contida às fls. 14 e 16 que a cooperativa é controladora de outras quatro pessoas jurídicas (Cotriexport Cia de Comércio Internacional, Cotridata Processamento de Dados Ltda, Irfá Instituto Riograndense de Febre Aftosa e Trasncooper Serviços de Transportes), além de controlar um hospital (Hospital Bom Pastor). Para completar essa feição mercantil que a coloca em condição de equidade com as demais empresas, veja-se que a cooperativa foi submetida a processo de Cisão no ano de 1.990, instituto que mais se afina com as sociedades comerciais, via de regra para novo arranjo societário.

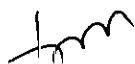
Essas considerações são aqui colocadas não com o intuito de descaracterizar a natureza jurídica da cooperativa, mas para mostrar que esse tipo de sociedade deixou para trás a marca da “mutualidade”, de prestar serviços aos cooperados sem objetivo de lucro.

Registro que não há mal nenhum nesse avanço, desde que a ele se apliquem as conseqüências que lhe são próprias, em função da sua verdadeira natureza.

A sociedade cooperativa tem uma característica peculiar. Na linguagem do renomado Fábio Konder Comparato, *“ela não constitui uma organização dirigida para o mercado, mas voltada para dentro, para os próprios cooperados.”* (Direito Empresarial - Editora Saraiva - pag. 239). Daí o caráter mutualista da organização que faz com que os cooperados assumam, sempre, uma dupla posição jurídica: eles são, ao mesmo tempo, sócios e destinatários da atividade societária. Ou melhor, a sua condição de sócios atribui-lhes o direito de se beneficiarem; diretamente, do funcionamento da sociedade.

WALDIRIO BULGARELLI, no seu livro clássico “Sociedades Comerciais” (Editora Atlas, 1989), registra, com clareza, essa particularidade, assegurando:

*“Nas sociedades cooperativas, como já pusemos em relevo, a ‘affectio societatis’ está em função do ‘intuitus personae’, já que a sociedade gira em torno das pessoas que a compõem;*



*tanto que a participação do associado é 'dupla': como 'associado' e como 'cliente', ou seja, como usuário dos serviços da sociedade, e a sua estrutura é plenamente democrática, sendo a contribuição patrimonial limitada e até inexistente, em muitos casos, como nas cooperativas em que não há capital social. Desta forma ... os sócios prestam 'contribuição-patrimonial-limitada ou ilimitada e contribuição pessoal-máxima.'*

Essa característica tem a ver com os questionados **atos cooperativos**, definidos pela Lei 5.764/71, que regula essa atividade, como “os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, para a consecução dos objetivos sociais”.(art. 79)

Daí, porque, reconhecido pela própria lei, “as cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias de natureza civil, não sujeitas à falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características ...”(art. 4º ), pessoas estas “que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços, em proveito comum, sem objetivo de lucro” (art. 3º)

Estão aí as notas determinantes que foram assim evidenciadas em parecer da lavra do mesmo WALDIRIO BULGARELLI:

*“De tal conceito - em que na sua substância é assemelhada a todas as demais formas de sociedade - se extraem, sem esforço, os elementos que a caracterizam, ou seja:*

- 1) um grupo de pessoas que se dispõem a colaborar entre si;*
- 2) criando uma empresa econômica;*
- 3) de proveito comum e, por isso mesmo,*
- 4) sem fins lucrativos.*

.....  
*Destacam-se, assim: o substrato econômico, representado pela empresa a ser exercida; a reciprocidade de esforços e recursos dos sócios, conhecida como ajuda mútua; a ausência de fins lucrativos, inerente à própria forma operacional, pois não teria sentido a cooperativa ter lucro à custa dos seus próprios membros, não se confundindo aqui os lucros que vierem a ser obtidos de terceiros, já que estes refogem à mutualidade, que consubstancia justamente o objetivo da cooperativa, que é o de prestar serviços aos seus membros, deles não sendo cômputo que obtivesse lucros.” ( grifos do original in “QUESTÕES ATUAIS DE DIREITO EMPRESARIAL”- Malheiros Editores - 1995 - pag 271)*

*Tom*  
*u/*

*62*

Ministério da Fazenda  
Primeiro Conselho de Contribuintes  
Oitava Câmara  
Processo nº: 13062.000053/93-10  
Acórdão nº: 108-03.627

Dai o acerto da regra do art. 111 da Lei 5.764/71, que só considera tributável pelo imposto de renda os resultados obtidos nas operações que refogem ao objetivo principal do cooperativismo, porque só nessas haveria de se admitir a intenção lucrativa.

Nesse passo, releva deixar consignado que a Constituição atual não proíbe a incidência de tributo sobre o ato cooperativo, como bem demonstra o elucidativo Parecer CJ nº 611, da Consultoria Jurídica da Procuradoria Geral do INSS, publicado no DOU de 11.09.96, de onde destaco:

*"12- As cooperativas têm um tratamento especial consignado na Constituição. O § 2º do art. 174 é expresso: 'A lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo.'*

.....  
*14 - No entanto, não são entidades beneficentes de assistência social que gozem de imunidade nos termos do que prescreve o § 7º do art. 195 da Constituição Federal. Devem pois ter um tratamento especial no âmbito tributário, a começar pelo que prevê o art. 146, inciso III, alínea "c", verbis:*

*'c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas;''*

Esse tratamento especial já existe no campo de incidência do imposto de renda, onde é pertinente regra desse jaez, pela característica ínsita dos impostos de serem voltados à satisfação das necessidades gerais, sem destinação específica. Todavia, na seara da seguridade social, é a própria Constituição Federal que fixa diretriz que deve nortear todo o sistema, enaltecendo regra elevada à categoria de princípio, do qual não pode fugir o legislador ordinário: **o princípio da universalidade do custeio.**

Com efeito, esse é o comando inserto no art. 195 da Carta:

*"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 seguinte contribuições sociais:*

*1 - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;''*

Para não deixar dúvidas sobre a amplitude desse princípio, cuidou o legislador constituinte de lá explicitar as únicas categorias exoneradas desse encargo, escrevendo regra de imunidade vinculada ao citado art. 195 que, a despeito da imprecisão técnica (isenção) assim a expressa:

*"§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei."*

*Tom*

*Est*

Ministério da Fazenda  
Primeiro Conselho de Contribuintes  
Oitava Câmara  
Processo nº: 13062.000053/93-10  
Acórdão nº: 108-03.627

Esse é o limite imposto ao legislador ordinário, quando opera no campo da criação de regras de custeio da seguridade social. Desse desiderato, não discrepou a lei 7.689/88, uma vez que generalizou ao criar contribuição social incidente "...sobre o lucro das pessoas jurídicas..." (art. 1º), cuja base de cálculo "...é o valor do resultado do exercício..." (art. 2º), em que "são contribuintes as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhe são equiparadas pela legislação tributária" (art. 4º).

Não há que se negar que as cooperativas, **desde que apurem resultado positivo** - que como vimos não deve ser seu mister -, se subsumem nessa moldura legislativa, uma vez que são pessoas jurídicas e, à evidência, despidas de qualquer roupagem que lhes possa atribuir a natureza de "entidades beneficentes de assistência social". Logo, são sujeitos passivos legitimamente colhidos pela ordem jurídica, contra os quais pode instaurar relação jurídica de cunho tributário, desde que presente pressuposto fundamental : **existência de resultado positivo**, que pode ser traduzido no conceito de lucro, sobra, superávit , ou outra designação qualquer utilizada para evidenciar a mais valia obtida no conjunto das operações praticadas num determinado período.

Nesse ponto, quero rechaçar a outra argumentação da recorrente que se escora, mais uma vez, na letra fria da lei, na tentativa de se eximir de encargo dirigido, isonomicamente, a todas as pessoas jurídicas que operam no País. Diz a recorrente que apura "sobras" e não "lucro", porque os atos cooperativos não implicam operações de mercado e nem contratos de compra e venda de mercadorias e produtos, advindo daí a conclusão de que o eventual resultado positivo dessas operações não constitui lucro da cooperativa e sim dos cooperados.

Essa não pode ser a característica determinante para afastar as cooperativas da questionada regra de incidência, porque, nesse particular, o mesmo fenômeno se passa com as demais sociedades, onde o lucro líquido final é o resultado que pertence aos sócios/acionistas, visto que a "pessoa jurídica" é uma mera ficção criada pelo próprio Direito. Eis o atestado dos mestres da Ciência Contábil, MILTON AUGUSTO WALTER E HUGO ROCHA BRAGA:

*"Lucro Líquido do Exercício é a parte do resultado final que pertence aos proprietários da empresa." ( in "DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS - UM ENFOQUE GERENCIAL" - Ed. Saraiva - 1979 - pag. 290)*

Os genuínos atos cooperativos, é verdade, não importam operação de mercado e por isso não devem amealhar vantagem para a pessoa jurídica. Tanto é verdade que, quando opera na acepção para a qual foi concebida, a cooperativa, como entidade jurídica, **só presta serviços aos seus associados**, encontrando mercado para as mercadorias produzidas pelos cooperados e não as adquirindo para si. Daí porque, não deveria ter custo dessas aquisições, assim como, quando pratica as vendas, não deveria ter receitas de vendas, porque é, ou deveria ser, mera intermediária nessas operações. O



Ministério da Fazenda  
Primeiro Conselho de Contribuintes  
Oitava Câmara  
Processo nº: 13062.000053/93-10  
Acórdão nº: 108-03.627

plano de contas idealizado para as sociedades cooperativas é estruturado para demonstrar a não titularidade dessas operações, quando assim realmente são praticadas.

Todavia, esse é o quadro teórico da lei, que já foi redecorado com as tintas da atual dinâmica de mercado, onde as cooperativas passaram a ter os seus cooperados, ora como clientes, ora como fornecedores, travando com eles operações de compra e venda, operações estas não imaginadas pela lei em 1.971.

O que me parece antagônico e inconcebível é assistir as sociedades cooperativas arvorando-se da condição de parceiras de mercado, ao mesmo tempo em que vinculam e espoliam seus fornecedores/clientes (cooperados), que se sentem obrigados a praticar suas operações de venda de seus produtos e de compra dos insumos a que têm necessidade, exclusivamente com a cooperativa e, ato contínuo, ver essas entidades pleitearem exclusão do campo tributário, sob a demagógica alegação de que apuram “sobras” e não “lucros”.

Não me parece razoável que as cooperativas possam exonerar-se da incidência tributária, mediante a utilização de rótulos diferenciados que, na sua essência, expressam a mesma unidade de grandeza. 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 específico disciplinamento da destinação desses resultados, cujo parâmetro deve ser o volume de operações de cada associado (art. 4º, inciso VII), enquanto que o lucro deve guardar relação com a contribuição para o capital.

Essa é a única interpretação que me parece conciliar com sistema jurídico vigente, a qual, preservando o princípio maior da universalidade do custeio da seguridade social, não permite excluir o resultado positivo das cooperativas da sujeição da questionada norma de incidência. Mais uma vez, são pertinentes as observações do citado Parecer CJ 611, do INSS, de onde extraio os seguintes excertos:

*“30 - É importante ressaltar, por outro lado, que não obstante as aspirações do ideal cooperativo diferenciá-las das entidades comerciais, essas entidades são objeto de tributação pelo Estado, tendo sido pacificada a matéria e sumulada, no âmbito da Constituição pretérita, por meio dos enunciados abaixo do Egrégio Supremo Tribunal Federal, que indicam que tais entidades não usufruem de isenção tributária intrínseca a sua natureza jurídica:*

*a) Súmula nº 81 : ‘As cooperativas não gozam de isenção de impostos locais, com fundamento na Constituição e nas leis Federais’;*

*b) Súmula nº 84 ‘Não estão isentos do imposto de consumo os produtos importados pelas cooperativas.’*

Jim

627

.....

*43 - A Constituição Federal, ao determinar que a sociedade financiará a seguridade social de forma direta ou indireta, determinou que o financiamento retorne em benefício para toda a sociedade. É o que ocorre, por exemplo, no componente 'Assistência Social', uma vez que o art. 203 da Lei Maior assegura a assistência social, a quem dela necessitar, independentemente de contribuições à seguridade social. Há, pois, uma relação entre a arrecadação das contribuições sociais, que tem finalidade própria e o benefício que o Estado oferece, de forma vinculada, de modo que toda a sociedade financia a seguridade social e também toda a sociedade auferem os benefícios, podendo tais benefícios da atividade estatal serem diretos ou indiretos.*

*44 - Assim, não se pode visualizar que o estímulo ao cooperativismo impede a instituição de contribuição social destinada ao Custeio da Seguridade Social, pois ambos são bens constitucionais relevantes...”.*

Por último, é totalmente descabida a argumentação de que a Lei 5.764/71 alberga a não incidência da contribuição social, na regra que estabelece a incidência de “tributos” tão somente para os resultados apurados em operações com terceiros. Se não bastassem os argumentos de que aquela regra refere-se, exclusivamente ao imposto de renda, ainda hoje vigente, deve ser aditado o comando de dois princípios estampados no nosso Código Tributário Nacional, que espancam, de vez, aquela pretensão interpretativa:

*“Art. 111 - Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

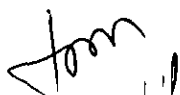
.....  
*II - outorga de isenção.”*

*“Art. 177 - Salvo disposição de lei em contrário, a isenção não é extensiva:*

.....  
*II - aos tributos instituídos posteriormente à sua concessão.”*

É o que se passa com a contribuição para a seguridade social, instituída pela Lei 7.689/88, que é norma posterior a que regulamenta as operações das sociedades cooperativas e não as exclui do campo da incidência, não podendo fazê-lo o intérprete, pelos fundamentos já sobejamente indicados.

Registro que essa matéria não tem merecido tratamento uniforme pelas diversas Câmaras que compõem esse Conselho de Contribuintes. A par dos julgados arrolados pela recorrente, todos da Sexta Câmara, há outros acórdãos na mesma diretriz, oriundos da Primeira e Segunda Câmaras. Em sentido contrário podem ser citados os Acórdãos



Ministério da Fazenda  
Primeiro Conselho de Contribuintes  
Oitava Câmara  
Processo nº: 13062.000053/93-10  
Acórdão nº: 108-03.627

104-09.148/92 (DOU de 25.01.93) e 104-08.747/91 (DOU de 14.09.92), da Quarta Câmara, e o Acórdão 103-12.348/92 (DOU de 09.11.93), da Terceira Câmara.

Tomo conhecimento, também, da existência de manifestação da Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do Acórdão CSRF nº 01-1.751, que dá respaldo a não incidência da contribuição social sobre os resultados com atos cooperados. Com o respeito que tenho pelo nobre relator daquele voto, peço vênias para registrar que o singelo fundamento esposado para aquela sustentação, além de não estar apoiado na legislação tributária, não resiste ao primeiro teste de consistência.

Digo isto, porque, a concluiu a Câmara Superior que, *"... a base de cálculo da Contribuição Social é o resultado que, deduzido o valor da contribuição, será utilizado para a constituição da provisão para o imposto de renda. Se a cooperativa auferir um resultado não sujeito ao imposto de renda ... o corolário lógico é que a Contribuição Social incide apenas sobre os resultados sujeitos à tributação pelo imposto de renda."*


Nada mais falacioso. A tributação pelo imposto de renda nada tem a ver com a incidência da contribuição social e, ao contrário do que concluiu a C. Câmara, uma não vincula a outra, porque regidas por diplomas legais próprios e são espécies tributárias de natureza totalmente diferenciadas. Para não alongar diria que, se a tese da Câmara Superior é verdadeira, as empresas localizadas na área da Sudene, com direito à isenção total do imposto de renda, também não estariam sujeitas à Contribuição Social, o que, de pronto, sabe-se ser interpretação absurda, pois uma incidência nada vincula a outra.

Em arremate dessas considerações quero registrar uma inquietação: se até *"o produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais, o garimpeiro e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção...."* (art. 195, § 8º da Constituição Federal), porque razão estariam excluídas as cooperativas dessa missão, se é reconhecido o princípio da universalidade de custeio aqui já mencionado, e não há norma para afastá-las desse encargo?

Essa divergência de entendimento mostra, por si só, que a matéria está a merecer uma profunda reflexão, para que se alcance a uniformidade desejada no campo da aplicação das normas tributárias.

Pelos fundamentos aqui expostos, **VÔTO** no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 17 de outubro de 1996

  
JOSE ANTONIO MINATEL  
relator



Processo nº. :13062.000053/93-10  
Acórdão nº. :108-03.627

Recurso nº. :81.289  
Recorrente :COOPERATIVA REGIONAL TRITÍCOLA SERRANA LTDA.

### VOTO VENCEDOR

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator designado.

Peço vênias ao ilustre Conselheiro Minatel para discordar do seu brilhante voto neste processo.

Trago à lembrança desta Colenda Câmara o Acórdão CSRF /01-01.1758, da lavra do douto Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber.

Através deste julgado assentou-se na Egrégia Câmara Superior entendimento de que o resultado obtido em atos cooperados não integra a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, instituída pela Lei 7689/88.

Extrai-se do v. Acórdão supracitado o seguinte ensinamento:

"As sobras obtidas pelas cooperativas nas operações com seus associados a eles pertencem, sendo rateadas proporcionalmente às operações realizadas pelos associados, o mesmo ocorrendo com eventual prejuízo, uma vez esgotado o Fundo de Reserva ( art. 4º, VIII e



art. 89, da lei 5764/71), **observando-se ainda que atos cooperados não implicam em operação de mercado** e a cooperativa, em relação a eles, não tem receita de venda de produtos, mercadorias ou serviços. Desse modo, referidas sobras não podem ser consideradas "lucros" da cooperativa e nem são consideradas como tributáveis..." (grifo nosso).

Neste processo trata-se de atos cooperados, implicando em adoção da tese já esposada pela jurisprudência maior deste Colegiado. Observo, outrossim, que somente com a descaracterização da entidade como cooperativa, fato que neste Conselho já foi apreciado e muitas vezes mantida a exigência, poder-se-ia considerar tributáveis os resultados obtidos, já que de sobra não mais estaríamos tratando.

Isto posto, voto no sentido de conhecer do recurso, para no mérito dar-lhe provimento.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 1997

  
MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR - RELATOR-DESIGNADO

