



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 13558.000432/00-21  
Recurso nº : 132.546  
Matéria : CSL – Ano: 1996.  
Recorrente : COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL ITABUNA LTDA.  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA  
Sessão de : 01 de julho de 2003  
Acórdão n.º : 108-07.440

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.

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

ACORDAM os Membros da Oitava 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.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

Processo nº : 13558.000432/00-21  
Acórdão nº : 108-07.440

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 07 JUL 2003

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente convocada), JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR. Ausentes justificadamente os Conselheiros TÂNIA KOETZ MOREIRA E JOSÉ HENRIQUE LONGO.



Processo nº : 13558.000432/00-21  
Acórdão nº : 108-07.440



Recurso nº : 132.546  
Recorrente : COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL ITABUNA LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de lançamento suplementar lavrado contra COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL ITABUNA LTDA, fls. 01/05 para exigência da Contribuição Social sobre o Lucro referente à declaração de rendimentos do exercício de 1997, nos meses de janeiro, março, abril, setembro e outubro de 1996, cobrando juros sobre o capital de giro próprio adicionado a menor na apuração da contribuição social sobre o lucro, nos termos do artigo 9º parágrafo 10 da Lei 9249/1995 c/c INSRF 11/1996, artigo 31.

Impugnação de fls. 89/91, em breve arrazoado, informa se tratar de sociedade cooperativa com prática exclusiva de atos cooperados com os associados, fora se encontrando do campo de incidência desta contribuição. A Lei 9249/95 e o artigo 31 da INSRF 11/96 seriam incompatíveis com a infração, pois se destinam às empresas que geram lucro e não as cooperativas que têm "sobras". Somente a Lei 5764/71 ao definir a Política Nacional do Cooperativismo citou quais receitas seriam consideradas para efeitos tributários. Como não realizara qualquer ato daquela natureza, solicita revisão do feito e realização de perícia.

Decisão de 1º grau de fls. 93/100 mantém o lançamento. O artigo 168 do RIR/1994 delimitaria o âmbito de continência das atividades cooperativas. As de crédito não se incluíram neste rol, tendo regência no artigo 192, VIII da CF, Lei 4595/1964 e Resolução Bacen nº. 1914/92. Beneficiadas na Lei 5764/1971 seriam aquelas de produção e de trabalho. Colacionou ementa de decisão do pleno do STF sobre a obrigatoriedade de observância da legislação do sistema financeiro nacional

 3 

Processo nº : 13558.000432/00-21  
Acórdão nº : 108-07.440

pelas cooperativas de crédito, na ADIMC-1277/SP, de 27/09/1995. O artigo 36 da Lei 8981/1995 obrigaria às cooperativas a apuração dos seus resultados pelo lucro real. Isto afastaria dúvidas quanto à tributação desses resultados. As cooperativas de crédito teriam sua apuração nos moldes das demais empresas do mesmo ramo.

Claro a incidência para o imposto de renda, mais ainda seria para a contribuição social sobre o lucro, nos termos do artigo 195 da Constituição Federal, pelo princípio da universalidade da tributação. (Isenção cometida apenas no parágrafo 7º deste artigo). A lei 7689/1988 não contemplou nenhuma regalia às sociedades cooperativas e o item nove da INSRF 198/1988 também se refere a incidência da contribuição nessas sociedades. Mesma linha de raciocínio do Parecer CST 1061 de 27/09/1995.

Os ajustes realizados no lucro líquido para determinação da base de cálculo da CSLL, seriam aqueles previstos na legislação da matéria. O artigo 2º, parágrafo 1º, c. da Lei 7689, de 1988, com redação do artigo 2º da Lei 8034/1990, estabeleceu as parcelas que deveriam ser adicionadas e excluídas do resultado do período-base para obtenção da base de cálculo da CSLL. Não havia previsão para se excluir deste cálculo os valores dos juros pagos pelas cooperativas a seus associados (tratados no parágrafo único do artigo 49 da Lei 5764/1971 e parágrafo 3º do artigo 24 da mesma Lei). Também não autorizada seria a exclusão dos juros sobre o capital próprio (parágrafo 10 do artigo 9º da Lei 9249/1995). Indefere o pedido de perícia nos termos do inciso IV do artigo 16 do PAF.

O Recurso às fls. 105/112 argüiu, em preliminar, cerceamento do direito de defesa, por falta de "pronúncia detida e técnica sobre cada item cobrado" e nulidade caracterizada pelo "arbitramento das contribuições supostamente omitidas ou recolhidas a menor, utilizando-se do instituto da presunção" Não teria o julgador determinado a revisão fiscal para "verificar a veracidade das alegações da defesa, em face da metodologia de fiscalização aplicada" e com isto afrontou o princípio da verdade material. A falta de apresentação do questionário não seria óbice ao atendimento do pleito. O artigo 29 do PAF concederia



Processo nº : 13558.000432/00-21

Acórdão nº : 108-07.440

questionário não seria óbice ao atendimento do pleito. O artigo 29 do PAF concederia ao julgador o poder de determinar as diligências que julgasse necessárias ao deslinde da questão.

Reitera a condição de sociedade cooperativa com resultados exclusivos das atividades entre cooperados. A isenção desses resultados é vontade da constituição, devendo o julgador administrativo obedecer a esta determinação.

Não vê conexão com os autos na jurisprudência do STF colacionada na decisão recorrida. Entende despicienda a discussão formulada quanto à inclusão das suas atividades no sistema financeiro nacional. A questão seria pertinente ao sistema tributário nacional. A Constituição em seu artigo 146, inciso III, a, trouxe norma programática, ordenando tratamento favorecido aos atos cooperados, fato já reconhecido nos tribunais federais (judiciais e administrativos).

A Lei 7689 e 8034 não determinaram, expressamente, a isenção das atividades cooperadas por não trazer rol taxativo e por haver uma lei maior que dispusesse sobre a matéria. Por sua vez, o parágrafo 10 do artigo 9º da Lei 9249/1995, foi revogado pela Lei 9430/1996, mais um motivo para o lançamento não prosperar.

Arrolamento de bens às fls. 139.

Este o Relatório.



Processo nº : 13558.000432/00-21  
Acórdão nº : 108-07.440

## VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Tratam os autos de lançamento para cobrança da contribuição social sobre o lucro em cooperativa de crédito agrícola, decorrente das "malhas fazenda 1997" que pretende cobrar contribuição social sobre o valor da parcela referente ao capital de giro próprio, nos meses de janeiro, março, abril, julho, setembro, outubro de 1996, únicas parcelas passíveis de compor a base de cálculo desta contribuição naquele exercício, com base no parágrafo 10, artigo 9º da Lei 9249/1995. A fiscalização não levanta a premissa de que haja resultados decorrentes de atividades não cooperadas.

À possível ocorrência de nulidade invocada no apelo não prospera. Não estão presentes os pressupostos dos artigos 59 e 60 do Decreto 70235/1972. A dispensa da realização da perícia em nada prejudicou o sujeito passivo. A competência para determinar sua realização esta contida no âmbito do poder discricionário do julgador e não fere qualquer princípio constitucional. A produção dos elementos de convicção é de livre escolha do julgador. O fato de ser diferente daquela pretendida pela recorrente não basta para macular o procedimento. As alentadas razões de impugnação e recurso comprovam também o exercício pleno do direito de defesa da recorrente. Nenhum reparo a ser feito quanto ao direito adjetivo sob questão.

Para a autoridade de primeiro grau as sociedades cooperativas de crédito seriam devedoras do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro nos resultados auferidos, independentes da origem desses resultados, pois teriam



Processo nº : 13558.000432/00-21

Acórdão nº : 108-07.440

regência no artigo 192, VIII da CF, Lei 4595/1964 e Resolução Bacen nº. 1914/92. Beneficiadas na Lei 5764/1971 seriam aquelas cooperativas de produção e de trabalho. Deveriam também a contribuição social sobre o lucro as demais sociedades cooperadas (de produção e de trabalho) por entender que a não incidência constitucional seria específica para resultados do imposto de renda sobre essas categorias de sociedades cooperadas.

No julgamento do Recurso 126.422 em 19/09/2002, que gerou o acórdão 108-06.668 da CREDISUTRI LTDA da lavra do eminente Conselheiro José Henrique Longo a matéria foi bem analisada e em seus fundamentos me apoiei nas presentes razões de decidir. A ementa é a síntese:



" CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - COOPERATIVA DE CRÉDITO - O simples fato de as cooperativas de crédito enquadrarem-se dentre as instituições financeiras arroladas no artigo 22 parágrafo 1º da Lei nº 8212/91, não implica tributação pelo resultados dos atos cooperados. O ato cooperado não configura operação de mercado, seu resultado não é lucro e está situado fora do campo de incidência da Contribuição Social instituída pela Lei 7689/1988"

O pronunciamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais no acórdão CSRF/01-1.759 bem define a posição adotada:

" CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - SOCIEDADES COOPERATIVAS - O resultado positivo 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 5764/71 e artigos 1º e 2º da Lei 7689/1988".

Em sendo as cooperativas de crédito sociedades sem fins lucrativos, instituídos para fomentar o desenvolvimento em determinada região, é lícito supor que apenas os resultados dos atos não cooperados estejam sujeitos à incidência da Contribuição Social. Quanto à obrigatoriedade na forma de apuração dos resultados exigirem o lucro real nos termos do artigo 36 da Lei 8981/1995, não quer dizer que esses resultados, obrigatoriamente, devam ser tributados, se a lei maior dispôs de modo diverso. O controle estatal exercido sobre essas entidades as obriga a segregarem seus resultados, esta a razão da exigência.

A ação fiscal não questionou a origem dos resultados. A questão posta é se, ditas parcelas seriam ou não albergadas na não incidência constitucional?

 7 

Processo nº : 13558.000432/00-21

Acórdão nº : 108-07.440

Entendo que sim. A exceção seria feita, nos termos da Lei 5764/1971, no parágrafo 3º do artigo 24 que vedou a "*distribuição aos associados de qualquer espécie de benefícios às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, excetuando-se os juros até no máximo 12% ao ano que incidirão sobre a parte integralizada*". Portanto seria tributável a parcela que excedesse a este valor. Mas não foi o caso. A provisão para reconhecimento da remuneração sobre o capital social próprio foi criada na Lei 9249/1995, artigo 9º parágrafo 10 e teve vida curta, sendo revogada pela Lei 9430/1996. O que fez o sujeito passivo foi se beneficiar de uma faculdade legal, para capitalizar a empresa. A declaração de fls. 12 comunica que fez a provisão nos termos da lei. Se devida fosse a contribuição, este fato se constituiria em mais uma adição, como as demais elencadas no artigo 2º da Lei 8034/1990.

O Professor Celso Ribeiro Bastos, em seu Curso de Direito Financeiro e Tributário, às fls. 191, ao tratar sobre regras de interpretação assim dispôs:

" a ordem jurídica é um sistema composto de normas e princípios. A significação destes não é obtível pela pretensão isolada de cada um. É necessário também levar-se em conta em que medida se interpretam. É dizer , até que ponto um preceito extravasa o seu campo próprio para imiscuir-se com o preceituado em outra norma. Disso resulta uma interferência recíproca entre normas e princípios , que faz com que a vontade normativa só seja extraível, a partir de uma interpretação sistemática , o que por si só , já excluí qualquer possibilidade de que a mera leitura de um artigo isolado esteja em condições de propiciar o desejado desvendar daquela vontade".

Por isto equivocadas seriam as conclusões de que a Lei 7689/1988 e 8034/1990 determinaram tributação nas atividades cooperadas. As limitações constitucionais ao poder de tributar impedem que tal aconteça. Não há nascimento do fato gerador, como tipificado no Código Tributário Nacional. A tentativa de ampliar hipótese de incidência, através da interpretação extensiva, também não prospera.

Pelo exposto, Voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões/DF, em 01 de julho de 2003.

  
Ivete Malaquias Pessoa Monteiro

