

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13673.000042/97-76  
Recurso nº. : 15.173  
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/LUCRO - EX.: 1992  
Recorrente : COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DE ABAETÉ LTDA.  
Recorrida : DRJ-BELO HORIZONTE/MG  
Sessão de : 15 DE JULHO DE 1998  
Acórdão nº : 105-12.470

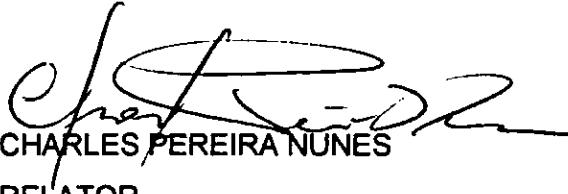
**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - COOPERATIVA - BASE DE CÁLCULO** - Os resultados apurados pelas cooperativas em decorrência das operações praticadas com seus cooperados não compõe a base de cálculo da Contribuição Social sobre o lucro de que trata a Lei nº 7.689/88.

Recurso provido.

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

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar suscitada de ofício pelo Conselheiro Alberto Zouvi (suplente convocado) de converter o julgamento em diligência e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos quanto à preliminar os Conselheiros Alberto Zouvi e Nilton Pêss (o primeiro fará declaração de voto).

  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA  
PRESIDENTE

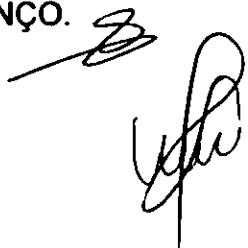
  
CHARLES PEREIRA NUNES  
RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13673.000042/97-76  
Acórdão nº. : 105-12.470

FORMALIZADO EM: 25 AGO 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CARLOS PASSUELLO, VICTOR WOLSZCZAK, IVO DE LIMA BARBOZA e AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13673.000042/97-76

Acórdão nº. : 105-12.470

Recurso nº. : 15.173

Recorrente : COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DE ABAETÉ LTDA.

R E L A T Ó R I O

A empresa acima identificada interpõe Recurso Voluntário da Decisão de primeira instância que julgou procedente a Notificação de Lançamento de fls. 56/59 lavrado em virtude de ter sido constatado erro no cálculo da Contribuição Social/92.

O valor da Contribuição exigida foi de 45.348,03 UFIRs.

Na impugnação e recurso, a autuada diz-se isenta desta Contribuição por ser Cooperativa.

A decisão singular entende ao contrário, estando o julgador singular convencido de que:

- o artigo 111 da lei das cooperativas não se aplica à Contribuição Social;

- o artigo 195 da CF determina que a Seguridade Social será financiada por toda a sociedade e seu § 7º isenta apenas as entidades benfeitoras de assistência social nos termos da lei;

- o ADN 17/90 e a Lei 7.689/88 não fazem qualquer ressalva em relação às cooperativas ;

A matéria é por demais conhecida e será examinada detalhadamente no meu voto.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13673.000042/97-76  
Acórdão nº. : 105-12.470

V O T O

Conselheiro CHARLES PEREIRA NUNES, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

Processo com instauração e tramitação legal.

Na análise da matéria verifica-se assistir razão à autuada, uma vez que o lançamento não fez qualquer separação entre as receitas decorrentes de operações realizadas com associados e as realizadas com não associados, pressupondo-se portanto que toda receita que originou a CSSL é da primeira natureza, inexistindo controvérsia sobre esse aspecto.

Portanto, sendo apenas de direito a matéria já foi pacificada nesta Câmara. Quando da votação que resultou no Acórdão nº105-11.005, 05 de dezembro 96, dando, por unanimidade provimento a recurso idêntico, este Conselheiro foi também o Relator e baseou seu voto noutro anteriormente proferido pelo então Conselheiro desta câmara JORGE PONSONI, *verbis*:

"Todo questionamento está centrado na base de cálculo da Contribuição Social sobre o lucro. Por um lado o contribuinte, que é uma cooperativa, entende que tal contribuição incide apenas sobre o resultado apurado nas operações com não cooperados, e o fisco, por seu turno, afirma que todo o resultado da cooperativa, ou seja, aqueles apurados com cooperados e não cooperados, compõe a referida base de cálculo.

03 - Pois bem, a Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1.971, que definiu a política nacional de cooperativismo, nos artigos 86 e 87, estabeleceu o seguinte:

Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.



4

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13673.000042/97-76

Acórdão nº. : 105-12.470

Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionadas nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social" E SERÃO CONTABILIZADOS EM SEPARADO, DE MOLDE A PERMITIR O CÁLCULO PARA INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS. (maiúscula do relator).

04 - Mais adiante o artigo 111, do mesmo ato legal, determinou o seguinte:

Art. 111. SERÃO CONSIDERADOS COMO RENDA TRIBUTÁVEL os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei. (destaque do relator).

05 - Pela análise dos dispositivos supra sou levado a interpretar que a legislação relativa as cooperativas não pretendeu tributar os resultados decorrentes das operações praticados com cooperados, pois quando trata de tributação sempre menciona os artigos 85, 86 e 88 da lei, artigos esses que fazem referência apenas as operações estranhas ao ato cooperativo.

06 - Poderia ser questionada a natureza tributária da contribuição, pois os dispositivos supra citados fazem referência a isenção apenas quanto aos tributos e não quanto as contribuições. Todavia, entendo esse tipo de questionamento, após o advento da Constituição de 1.988, já foi vencido.

07 - Com efeito, a nova Constituição, no título VI, capítulo I, tratando do sistema tributário nacional, fez constar do art. 149:

Art. 149. Compete exclusivamente à União INSTITUIR CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, OBSERVADO O DISPOSTO NOS ARTS. 146, III e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (maiúsculas do relator).

08 - O art. 146, III, acima referenciado, por seu turno assim se manifesta:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13673.000042/97-76  
Acórdão nº. : 105-12.470

Art. 146. Cabe a lei complementar:

I - .....

II - .....

III - ESTABELECER NORMAS GERAIS EM MATÉRIA DE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, ESPECIALMENTE SOBRE:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) .....

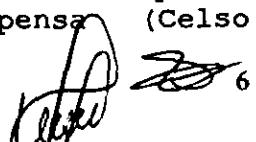
(maiúsculas do relator)

09 - Hugo de Brito Machado, na obra intitulada "Temas de Direito Tributário - II", editora Revista dos Tribunais, edição de 1.994, fls. 49 a 52, discorrendo sobre o assunto, em alguns trechos assim se manifestou:

Estabeleceu, ainda, o art. 149 da Constituição Federal, que na instituição das contribuições sociais devem ser observadas as normas gerais do Direito Tributário e os princípios da legalidade e da anterioridade, ressalvando, quanto a este último, a regra especial pertinente às contribuições de seguridade social. Diante da vigente Constituição, portanto, pode-se conceituar a contribuição social como *ESPÉCIE DE TRIBUTO COM FINALIDADE CONSTITUCIONAL DEFINIDA*, a saber, intervenção no domínio econômico, interesse de categorias profissionais ou econômicas e seguridade social. (destaque do relator)

É indubidosa, hoje, a natureza tributária dessas contribuições.

Insistimos em que, em face da Constituição Federal de 1.988 restou desprovida de interesse, no Direito Positivo brasileiro, a polêmica em torno da questão de saber se as contribuições sociais são, ou não, tributo. No dizer autorizado de ATALIBA, "na medida em que a perquirição da natureza jurídica dos institutos tem a finalidade única de desvendar qual é o regime jurídico que o sistema jurídico lhes dispensa" (Celso

 6

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13673.000042/97-76

Acórdão nº. : 105-12.470

Antônio) fica superada (ou inutilizada) a perquirição da natureza das contribuições, de vez que a própria Constituição Federal foi taxativa a respeito, mandando aplicar-se-lhes o regramento jurídico tributário".

Que se trata de tributo, não temos dúvida.

10 - Diante da manifestação supra e da transparência do dispositivo constitucional, que penso desestimula interpretações divergentes, entendo que podemos afirmar, com segurança, tratar-se de tributo a contribuição denominada CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, ora sob conflito.

11 - Assim sendo, como os artigos 87 e 111 da lei 5.764/71, citadas nos itens 03 e 04 supra, determinam que para as pessoas jurídicas constituídas sob a forma de cooperativa somente integra a base de cálculo para a EXIGÊNCIA DE TRIBUTOS O RESULTADO DECORRENTE DAS OPERAÇÕES COM NÃO ASSOCIADOS, e dado que se caracteriza como tributo a Contribuição Social sobre o Lucro, a base de cálculo da mesma deverá se sujeitar ao comando único para esse tipo de atividade, ou seja, se constituirá apenas dos resultados apurados nas operações realizadas com não associados.

12 - No que se refere a falta de menção expressa, na lei 7.689/88, relativa a não incidência da contribuição sobre os resultados decorrentes das operações com associados, penso que tal citação seria desnecessária, pois a mesma já se depreende do texto da lei 5.764/71, que tratou especificamente das cooperativas e definiu a forma de tributação dos resultados das mesmas.

13 - Também não houve, me parece, a revogação expressa ou qualquer alteração, através da lei 7.689/88, dos dispositivos que tratam da tributação dos resultados das cooperativas, e mais, entendo irrelevante o fato do art. 4º da mesma definir como contribuinte as pessoas jurídicas domiciliadas no País, porque a cooperativa realmente é contribuinte, porém, incidindo a contribuição sobre base de cálculo específica determinada pela legislação de regência desse tipo de atividade.

14 - Importante observar, também, que o fato da Constituição Federal haver estabelecido, no artigo 195º, § 7º,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13673.000042/97-76

Acórdão nº. : 105-12.470

isenção específica das contribuições sociais para as entidades benéficas e de assistência social, em nada interfere com a delimitação feita pela lei ordinária relativamente ao campo de incidência de tributos nas cooperativas.

15 - Por outro lado há que se entender o ato administrativo do lançamento, pois o mesmo é, por disposição do artigo 142, § único, do CTN, manifestação que vincula e obriga, de maneira que a fiscalização, até por sujeição hierárquica as interpretações superiores, não deve e nem pode se rebelar contra tais orientações, sendo-lhe defeso questionar sua aplicação.

16 - Importante salientar, também, que o lançamento não questiona a exatidão do resultado apurado pela recorrente nas operações com não cooperados, que já foi espontaneamente tributado na época própria e está demonstrado as fls. 10.

17 - A referência ao art. 2º, da lei 7.856/89, feita pela autoridade monocrática em sua decisão não interfere, porque a mesma trata apenas da majoração da alíquota da contribuição para o percentual de 10% (dez por cento) (fls. 74).

18 - Isto posto, concluindo, voto no sentido de dar provimento integral ao recurso, porque entendo, como demonstrado, que a base de cálculo da Contribuição Social sobre o lucro das sociedades cooperativas deve ser composta apenas pelos resultados apurados nas operações praticadas com não associados."

Como se observa, os votos acima vêm integrar-se à farta jurisprudência nesse sentido.

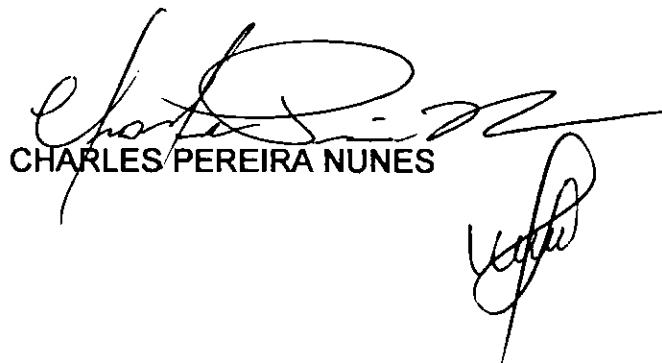
Entendo não haver mais necessidade de analisar aqui os demais argumentos trazidos tanto pelo contribuinte quanto pela autoridade singular pois verifiquei que os mesmos limitam-se a discutir somente matéria de direito e são ineficazes frente aos fartos e fortes argumentos de convicção já aceitos por este Conselho, continuando pois a matéria pacificada nos termos acima.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 13673.000042/97-76  
Acórdão nº. : 105-12.470

Isto posto voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada de ofício de  
ilustre Conselheiro Alberto Zouvi, e no mérito dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, 15 em de julho de 1998.

  
CHARLES PEREIRA NUNES

RECURSO Nº: 15.173  
RECORRENTE: COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DE ABAETÉ LTDA.

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro (Suplente Convocado) ALBERTO ZOUVI.

*Data maxima venia*, entendo que o presente processo não está suficientemente instruído, razão pela qual suscito de ofício uma preliminar de conversão do julgamento em diligência.

Conforme assinalou o ilustre Relator em seu voto, “o lançamento [da CSLL] não fez qualquer separação entre as receitas decorrentes de operações realizadas com associados e as realizadas com não associados” (inseri; grifo do Relator). Creio que tal distinção não foi certamente cogitada, pois a autoridade lançadora estava convicta de que a isenção atingia apenas IRPJ e COFINS, consoante anotado pelo julgador singular (fls. 65).

Não cogitada pela autoridade lançadora, aquela distinção restou incomprovada nos autos. O insigne Relator contornou essa deficiência processual mediante presunção. Escreveu: “pressupondo-se portanto que toda receita que originou a CSLL é da primeira natureza [decorrente de operações realizadas com associados], inexistindo controvérsia sobre esse aspecto” (inseri).

Com efeito, a justificar a posição do eminentíssimo Relator, há indícios que a recorrente exercia atividades somente com cooperados: a) na declaração IRPJ relativa ao ano-calendário 1992 (processo nº 10665.000774/96-78 - fls. 43 v.), o valor do lucro líquido de ambos os semestres é idêntico ao dos resultados não tributáveis de sociedades cooperativas; b) a recorrente declara que suas operações são realizadas

A2



exclusivamente com associados (fls. 13); e c) o art. 6º do Regulamento anexo à Resolução CMN nº 1.914, de 11/03/92 (fls. 89), comanda à cooperativa a realização de operações de crédito exclusivamente com os próprios cooperados.

A meu ver, contudo, esses indícios não são suficientemente veementes para autorizar a presunção formulada pelo duto Relator. Entendo que somente o exame da contabilidade da recorrente produzirá prova cabal de que as receitas da cooperativa em apreço provinham exclusivamente de operações realizadas com sócios. Por isso, suscito a preliminar de conversão do julgamento em diligência.

Se vencido for, obrigado a enfrentar o mérito da lide por força do disposto no § 1º do art. 22 do Regimento Interno deste Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, adotando as razões de direito expandidas pelo ilustre Relator.

É o meu voto.

Brasília (DF), 15 de julho de 1998.

*Alberto Zouvi*  
ALBERTO ZOUI  
CONSELHEIRO (Suplente Convocado)

