



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13830.001503/2005-94
Recurso nº 166.266 Voluntário
Acórdão nº 1301-00.271 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de março de 2010
Matéria CSLL
Recorrente COOPERATIVA DE ELETRIFICAÇÃO RURAL DE ITAÍ
PARANAPANEMA AVARÉ LTDA
Recorrida 5ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM RIBEIRÃO PRETO - SP

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Exercício: 2001 e 2002

CSLL - SOCIEDADES COOPERATIVAS - BASE DE CÁLCULO - As sobras obtidas pelas Sociedades Cooperativas com seus associados não se configuram como lucro, não subsumindo, portanto, a incidência da contribuição social. Exegese do art. 3o., da Lei n. 5.764/71 e arts. 1o. e 2o. da Lei n. 7.689/88.

MULTA ISOLADA - Resta descabida a aplicação da multa isolada eis que restabelecida a legitimidade da exclusão dos valores referentes a atos cooperativos, legítima a compensação do saldo negativo apurado com a CSLL devida por estimativa.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

VALMIR SANDRI – Relator

EDITADO EM: 26 ABR 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Ricardo Luiz Leal de Melo, Paulo Jakson da Silva Lucas, Thiago D'Ávila Melo Fernandes, Valmir Sandri e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

COOPERATIVA DE ELETRIFICAÇÃO RURAL DE ITAÍ PARANAPANEMA AVARÉ LTDA, já qualificada nos autos, recorre da decisão proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, que por unanimidade de votos, JULGOU procedente em parte o lançamento efetuado, apenas para reduzir o percentual da multa isolada de 75% para 50%, mantendo as exigências a título de CSLL referente aos anos-calendário de 2000 e 2001, e da Multa Isolada sobre o valor do débito da CSLL de dez/2001, devido por estimativa.

De acordo com a autoridade administrativa, o presente processo teve origem em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, no qual a fiscalização constatou exclusão indevida na base de cálculo da CSLL de operações realizadas com cooperados, relativamente aos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, além da falta de recolhimento sobre a base estimada da CSLL referente ao mês de dezembro de 2001, conforme relatado no auto de infração às fls. 04/11.

Dessa forma, foi lavrado o Auto de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL, fls. 03/15), no valor de R\$ 339.395,47, já incluídos os juros de mora e das multas proporcional e isolada.

Cientificada do lançamento, a Recorrente apresentou em 26.09.2005, tempestivamente, sua impugnação às fls. 164/168, juntando, ainda, os documentos de fls. 169/289, alegando preliminarmente que inexistente fato gerador que justifique a presente infração uma vez que ao preencherem o que determina a legislação específica, a cooperativa fica isenta da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.

Para sustento de sua alegação, se baseia: (i) no art. 39 da Lei 10.865/04, que dispõe que as sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica, relativamente aos atos cooperados, ficam isentas da CSLL; (ii) no fato de os atos cooperativos não implicarem em operações de compra e venda de produtos ou mercadorias, conforme disposto no art. 79 da Lei nº 5.764/71; (iii) pelo fato de as sociedades cooperativas não auferirem lucros com atos cooperativos, as sobras não pertencem às mesmas e sim aos cooperados e (iv) na existência de diversas decisões do 1º Conselho de Contribuintes no sentido de que o resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas nas operações realizadas com seus associados não integra a base de cálculo da CSLL.

No mérito, sustenta que não se enquadra nos termos descritos no presente auto de infração por tratar-se de uma Cooperativa, sendo injusto e ilegal qualquer tipo de punição que venha a sofrer, colacionando acórdão proferido pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes neste sentido. Ao final, requer a improcedência da ação fiscal com o conseqüente cancelamento do débito fiscal.

À vista da Impugnação, a 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto - SP, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento efetuado.



Inicialmente, consignaram que a impugnação apresentada é tempestiva, bem como atende aos demais requisitos previstos em lei, razão pela qual dela tomaram conhecimento.

Após relato dos fatos, os julgadores consignaram preliminarmente que as decisões administrativas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, mesmo proferidas por órgãos colegiados, não constituem normas complementares do direito tributário, não podendo ser estendidas genericamente a outros casos, posto que vinculam as partes envolvidas no litígio. Baseiam-se no art. 100 do CTN e no Parecer Normativo CST nº 390/71.

No mérito, entendeu a 5ª Turma da DRJ que, por força de imposição normativa, a CSLL é devida por todas as sociedades cooperativas e incide sobre a totalidade do resultado apurado pela cooperativa no período base em questão, sejam eles relativos às operações com associados ou não.

Isto porque, entenderam que além do preceptivo constitucional que impõe a toda a sociedade brasileira o financiamento da seguridade social, o § 7º do art. 195 da Constituição Federal somente institui imunidade tributária com relação às entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas por lei e ainda, a Lei nº 7.689/88, não conferiu nenhuma forma de isenção ou não incidência que aproveite às sociedades cooperativas.

Argumenta que o item 9 da IN/SRF nº 198/88, deixa clara a legalidade da incidência da CSLL sobre os resultados de atos cooperativos e não cooperativos, até 31.12.2004, quando da entrada em vigor da Lei nº 10.865/04 que estabeleceu que as sociedades cooperativas, relativamente aos atos cooperativos ficam isentas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Quanto ao conceito de “sobras”, esclareceram que “sobras” líquidas são o próprio lucro líquido apurado em balanço, que deve ser distribuído sob a rubrica de retorno ou como bonificação aos associados, não em razão das cotas-parte de capital, mas em consequência das operações ou negócios por eles realizados na cooperativa, concluindo que o fato de a lei do cooperativismo denominar de sobra, não tem o intuito de excluí-la do conceito de lucro, mas permitir um disciplinamento específico da destinação desses resultados, cujo parâmetro, a seu entender, é o volume das operações de cada associado, enquanto o lucro deve guardar relação com a contribuição do capital, de acordo com o art. 187 da Lei nº 6.404/76.

Sendo assim, entenderam que não há que se falar em não incidência da CSLL sobre os resultados da sociedade cooperativa, qualquer que seja a denominação adotada, sejam esses resultados decorrentes de atos cooperativos ou não. Colaciona Solução de Consulta DISIT nº 29/2001, exarada pela SRF e acórdão do Conselho de Contribuintes.

Lembraram, ainda, que somente se pode conceder isenção, exclusão ou outra forma de não tributação mediante autorização legal expressa, nos termos do art. 111 do CTN.

Justificam a aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento da CSLL devida sobre a estimativa no mês de dezembro de 2001, tendo em vista que, pelo fato de a Recorrente ter realizado exclusões indevidas da base de cálculo da CSLL relativamente às operações realizadas com cooperados, apurou saldo negativo, e que em razão da glosa dessas deduções indevidas, foram refeitos os cálculos da CSLL, tendo resultado em valor a pagar.

No entanto, em virtude da alteração do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 pelo art. 14 da MP nº 351/2007, reduziram o percentual da multa isolada aplicada de 75% para 50%.

Intimada da decisão de primeira instância em 04.01.2008, às fls. 308, a contribuinte recorreu a este E. Conselho de Contribuintes, tempestivamente, em 30.01.2008, às fls. 310/335, e após transcorrer sobre a natureza jurídica da sociedade cooperativa, alega em síntese o que se segue:

O artigo 111 da Lei nº 5.764/71, prevê hipótese de incidência tributária somente aos artigos 85, 86 e 88 da mesma Lei, ou seja, nas operações com pessoas fora do seu quadro associativo.

Quando as cooperativas praticam operações com não associados, auferem lucros, estes sim sujeitos à incidência tributária, conforme art. 87 da Lei do cooperativismo;

Não estão sujeitos à incidência de tributos os resultados positivos, denominados sobras, obtidos pelas cooperativas nos negócios realizados com seus próprios associados, quando tais negócios dizem respeito a serviços que, na conformidade dos estatutos, a cooperativa esta destinada e obrigada a prestar aos seus associados.

As sociedades cooperativas, conforme inciso II do art. 44 da Lei nº 5.764/71, apuram sobras ao final do período-base, oriundas das atividades de seus cooperados e que tais sobras são excesso de contribuições não tendo conotação de lucro;

As sobras devem retornar aos associados e a eles pertencem, conforme já estabelecido pela Secretaria Receita Federal através dos Pareceres Normativos CST nº 77/76 e 66/86, e uma vez que não constituem acréscimo patrimonial para os associados que as recebem, mas devoluções de recursos não utilizados, não podem ser tipificadas como fato gerador de qualquer espécie tributária;

O legislador ordinário vem reiteradamente equiparando as regras de apuração da CSLL às do IRPJ, conforme disposto no art. 44 da Lei nº 8.383/91, art. 38 da Lei nº 8541/92, art. 57 da Lei nº 8.981/95 e art. 28 da Lei nº 9.430/96;

Colaciona diversas decisões do Conselho de Contribuintes, dos Tribunais Regionais Federais e do Superior Tribunal de Justiça pela não incidência da CSLL sobre os atos cooperativos.

Finalmente, requer seja acolhido e provido o recurso voluntário apresentado, cancelando-se o auto de infração lavrado.

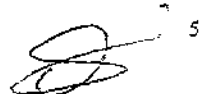
É o relatório.

Voto

Conselheiro VALMIR SANDRI

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende do relatório, trata-se o presente de recurso voluntário contra decisão de primeira instância, que por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento para reduzir o percentual da multa isolada de 75% para 50%, mantendo as



demaís exigências efetuadas a título de CSLL, referente aos anos-calendário de 2000 e 2001 e da Multa Isolada sobre o valor do débito da CSLL de dez/2001, devido por estimativa.

Da leitura do relato fiscal às fls. 04/10 do auto de infração, depreende-se que as exigências tiveram origem em exclusão indevida na base de cálculo da CSLL de ato cooperativo, além da falta de recolhimento sobre a base estimada.

Em sua defesa, a Recorrente alega em síntese que: (i) os conceitos de “sobras” e “lucro” não se confundem; (ii) não incide a CSLL sobre as operações realizadas com associados; (iii) para haver a incidência da CSLL é necessário que exista lucro; (iv) nas cooperativas inexistente lucro decorrente dos atos cooperativos.

É sabido que a atividade das cooperativas apresenta características peculiares, estando sujeitas ao cumprimento de regras próprias, constantes de legislação específica.

A Lei nº 5.764/71 disciplina a constituição, e o funcionamento das cooperativas, definindo direitos e deveres, a natureza dos atos cooperativos praticados que não visam lucro por força de lei (art. 3º.), e que, por conseguinte não constituem base de tributo, e os atos não cooperativos praticados pela cooperativa conforme determinações contidas nos artigos 85, 86 e 88 desta lei, que definem e delimitam as operações com as quais as cooperativas poderão efetuar, sem, no entanto perder a sua natureza jurídica de cooperativa, os quais geram lucros pela intermediação entre os seus associados e terceiros, os quais se submetem a tributação como as demais atividades econômicas com fins lucrativos.

Portanto, por não constituir lucro o resultado positivo dos atos cooperativos, não há o que se falar em incidência de CSLL sobre tal resultado, vez que o artigo 1º. da Lei n. 7.689/88 que instituiu a referida contribuição, dispôs expressamente que a mesma incidiria sobre o lucro das pessoas jurídicas, tendo o art. 2º. da referida lei definido a sua base de cálculo no limite consagrado no artigo 1º., qual seja, o lucro da pessoa jurídica.

No âmbito do Poder Judiciário, o Superior Tribunal de Justiça, ao analisar os resultados provenientes da prática de atos cooperativos e não cooperativos por sociedades cooperativas, vem afastando tal incidência, senão vejamos:

“SOCIEDADE COOPERATIVA DE CRÉDITO. CSLL. ISENÇÃO SOBRE OS ATOS TÍPICAMENTE COOPERATIVOS. LEI 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE Nº 10/STF. INAPLICABILIDADE.

I - Os atos tipicamente cooperativos por não implicarem em operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produtos ou mercadorias, conforme a Lei das Sociedades Cooperativas (Lei nº 5.764/71), não geram faturamento, bem assim não produzem lucro para a sociedade, porquanto o resultado positivo decorrente dos seus atos pertence exclusivamente a cada um dos cooperados. Em face de tais peculiaridades, os atos das cooperativas de crédito, ressalvado o disposto nos artigos 86 e 87 da Lei nº 5.764/71, não sofrem incidência tributária, inclusive de CSLL. Precedentes: AgRg no REsp nº 749.345/RS, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ de 08/08/2005; AgRg no REsp nº 650.656/RJ, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJ de 17/12/2004; REsp nº 573.393/RS, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 28/06/2004 e AgRg nos EDcl no Ag nº 980.095/SP, Rel. Min. LUÍZ FUX, DJ de 29/09/2008.

II - Na hipótese dos autos não se cogita de incidência da súmula vinculante nº 10 do STF, porquanto não se está afastando a aplicação do parágrafo 1º do artigo 22 da Lei nº 8.212/91, que determina para a cooperativa de crédito a contribuição de acordo com o

faturamento ou lucro. A norma, ao imputar à sociedade cooperativa a contribuição sobre o faturamento e o lucro (art. 23 da Lei nº 8.212/91), criou hipótese de incidência tributária irrealizável, uma vez que os atos tipicamente cooperativos não produzem qualquer vantagem ou lucro para a cooperativa, não implicando ainda suas atividades em faturamento conforme definido na Lei das sociedades cooperativas (Lei nº 5.764/71).

III - Agravo Regimental improvido.”

(AgRg no REsp 1057481. 1ª Turma. Rel. Min. Francisco Falcão. DOU de 19.11.2008)

No âmbito administrativo a matéria há tempo já esta sedimentada no sentido de que não integra a base de cálculo para apuração da Contribuição Social, o resultado positivo obtido pelas cooperativas nas operações realizadas com seus associados, conforme se depreende do Acórdão CSRF/01-01.734, de 14 de agosto de 1994, que se encontra assim ementado:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – SOCIEDADES COOPERATIVAS – O resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas nas operações realizadas com seus associados, os chamados atos cooperativos, não integra a base de cálculo da Contribuição Social. Exegese do artigo 111 da Lei n. 5.764/71 e artigos 1º. e 2º. da Lei n. 7.689/88.”

Desta forma, acompanho a jurisprudência desta Casa no sentido de que, por não constituir lucro da cooperativa o resultado positivo obtidos nas operações realizadas com seus associados, não há o que se falar na incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre tal resultado.

Quanto à aplicação da Multa Isolada, pela falta de recolhimento sobre a base estimada da CSLL referente ao mês de dezembro de 2001 - em que apurou saldo negativo -, pelo fato da contribuinte ter realizado exclusões da base de cálculo da CSLL relativamente às operações realizadas com cooperados, glosada pela fiscalização, a questão restou prejudicada, eis que restabelecida as exclusões por ela efetuada em razão do provimento acima – não tributação pela CSLL dos atos cooperados -, restabelece-se o *status quo ante* da base de cálculo da CSLL apurada pela contribuinte e, conseqüentemente desaparece a base imponível de tal penalidade, não havendo, portanto, como subsisti-la.

A vista do acima exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário apresentado pela Recorrente.

É como voto.



VALMIR SANDRI – Relator