



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 13971.000355/96-24
Recurso nº : 12.248
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – EX: 1991
Recorrente : COOPERATIVA DE CRÉDITO ORGANIZAÇÕES HERING LTDA.
Recorrida : DRJ EM FLORIANÓPOLIS (SC)
Sessão de : 23 DE AGOSTO DE 2001
Acórdão nº : 108-06.648

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – SOCIEDADES COOPERATIVAS – ATOS COOPERATIVOS – NÃO INCIDÊNCIA – Consoante estabelece o art. 79, parágrafo único, da Lei nº 5.764/71, a prática de atos com cooperados não implica em operação de mercado e, em relação a eles, a cooperativa não auferir receitas de venda de mercadorias ou de serviços, nem apura lucro, fato gerador da contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88. Se a cooperativa também pratica atos não-cooperativos, cabe ao Fisco apurar corretamente os resultados positivos obtidos e exigir a contribuição social sobre o lucro tão-somente dessas atividades.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por COOPERATIVA DE CRÉDITO ORGANIZAÇÕES HERING 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 ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 AGO 2001

Processo nº : 13971.000355/96-24

Acórdão nº : 108-06.648

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MÁRCIA MARIA LÓRIA MEIRA E HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente Convocada). Ausente justificadamente o Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



Processo nº : 13971.000355/96-24

Acórdão nº : 108-06.648

Recurso nº : 12.248

Recorrente : COOPERATIVA DE CRÉDITO ORGANIZAÇÕES HERING LTDA.

RELATÓRIO

Retornaram os presentes autos a esta Câmara, em face do decidido pela Primeira Turma da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº CSRF/01-02.866, de 13/03/2000 (fls. 122/139).

Aquela instância superior, apreciando recurso especial da Fazenda Nacional, houve por bem reformar o Acórdão nº 108-05.140 (fls. 60/77) prolatado por esta Câmara em sessão de 13/05/98, determinando que este Colegiado proceda ao exame do mérito do recurso voluntário (fls. 52/56) interposto pelo sujeito passivo, uma vez afastado, *in casu*, o fenômeno da decadência.

Passo ao relato.

A pessoa jurídica COOPERATIVA DE CRÉDITO ORGANIZAÇÕES HERING LTDA foi autuada em 10.05.96 pela fiscalização de tributos federais, em razão de ter deixado de efetuar o recolhimento da contribuição social sobre o lucro relativa ao ano-base de 1990, exercício de 1991, cuja Declaração de Rendimentos – DIRPJ fora entregue em 31.05.91.

Impugnando o feito fiscal, a autuada sustentou, em síntese que:

- como a contribuição exigida incide sobre o lucro (art. 1º da Lei nº 7.689/88), entende-se ser a mesma exigível somente das pessoas jurídicas de fins lucrativos;



Processo nº : 13971.000355/96-24

Acórdão nº : 108-06.648

- não visa lucros; o seu resultado pode eventualmente apresentar "sobras", que são tributáveis somente quando oriundas das receitas advindas de operações com terceiros, não associados;

- os atos cooperativos, definidos em lei, pertinentes às operações com associados, estão fora do campo de incidência de imposto de renda, sendo igualmente não abrangidos pela incidência da Contribuição Social sobre o Lucro;

- o artigo 108, parágrafo único, do CTN veda a interpretação analógica para justificar exigência de imposto não instituído por lei;

- a não exigência da contribuição social não decorre de isenção tributária, mas sim, da ausência de fato gerador, que é o lucro;

- o 1º Conselho de Contribuintes já manifestou entendimento favorável a tese da defendente (transcreve ementa);

- as autoridades fiscais equivocaram-se na apuração da contribuição que entendem devida, pois consideraram toda a receita financeira em seu cálculo, já que parte dela era oriunda de operações diretas com associados.

Decidindo a lide, o Delegado da DRJ em Florianópolis (SC) julgou procedente o lançamento, pelos fundamentos abaixo resumidos (fls. 44/48):

- a Lei 7.689/88, instituidora da contribuição social em debate, não isentou as sociedades cooperativas de seu recolhimento, assim, se estas sociedades tem "sobras" e não lucro ou se deve-se tributar parte de receita financeira, revela-se uma discussão inócua, pois a referida lei estabelece, em seu artigo 2º, que a base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda;



Processo nº : 13971.000355/96-24

Acórdão nº : 108-06.648

- de acordo com o art. 195 da Constituição Federal, a seguridade social deve ser financiada por toda a sociedade;

- de acordo com o art. 111, inciso II, do CTN, tratando-se de isenção, a legislação tributária deve ser interpretada literalmente;

- as decisões dos Conselhos de Contribuintes não constituem normas complementares da legislação tributária, porque inexistente lei que confira efetividade de regra geral a essas decisões.

Irresignada, a Cooperativa interpôs o recurso voluntário de fls. 52/56, no qual reitera as razões da inicial e insurge-se contra a decisão de primeiro grau, indagando (fls. 54):

“Ora, por que razão então, em flagrante contradição, o ilustre julgador de primeira instância também socorreu-se de outros acórdãos, para unilateralmente, fundamentar a sua decisão, se os mesmos segundo ele, não produzem efeito erga omnes?”

E mais adiante, assevera a suplicante:

“Não pode, data máxima venia, a aludida autoridade, manter um Auto de Infração relativo à **Contribuição Social, Exercício 1991 ano base 1990, ignorando por outro lado, recente decisão em 12 de abril de 1996, envolvendo a própria recorrente, traduzida pelo Acórdão **108-02.811**, proferido pela Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Processo **13971.000302/95-87**, pertinente à mesma matéria, porém do exercício de 90, ano-base 89, dando provimento ao Recurso interposto, igualmente aprovado por unanimidade de votos dos seus membros, face à sua manifesta objetividade, precisão e clareza?”**



Processo nº : 13971.000355/96-24

Acórdão nº : 108-06.648

Será que o respeitável julgador ignora que a jurisprudência tem a função dualista de além de interpretar a lei, completá-la e revitalizá-la?"

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, Relator

Preliminarmente devo consignar que o mérito do recurso voluntário do sujeito passivo já fora examinado por este Conselheiro em sessão de 13 de maio de 1998, tendo tal exame restado prejudicado em razão do acolhimento, de ofício, da preliminar de decadência.

Registro também que este Conselheiro, levado a novas reflexões e em face da jurisprudência (Ac. 108-06.370, de 24/01/2001, entre outros) que se sedimentou nesse lapso de tempo, inclusive da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, chegou a conclusão diferente daquela exposta no voto que integra o Acórdão nº 108-05.140, de 13/05/98.

Conforme relatado, o litígio objeto de exame por parte deste Colegiado diz respeito a se definir se as sociedades cooperativas são contribuintes ou não da contribuição social sobre o lucro, instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

A matéria não é nova neste Conselho de Contribuintes, já existindo inclusive manifestação por parte da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que o resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas, nas operações realizadas com seus associados, não integra a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro.

Do Acórdão nº CSRF/01-01.758, de 17.10.94, se extrai o seguinte excerto do seu voto condutor:



Processo nº : 13971.000355/96-24

Acórdão nº : 108-06.648

“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 nº 5.764/71), 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...” (grifei).

Cabe então examinar se os atos praticados pela recorrente se enquadram no conceito de atos cooperativos, definidos no art. 79 da Lei nº 5.764/71 como sendo “os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas, e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais”.

A própria suplicante traz a resposta a essa pergunta, ao afirmar em sua peça impugnatória (fl. 21) que “as autoridades fiscais demonstram que se tivessem um conhecimento mais sólido da legislação pertinente, caso a suposta contribuição fosse devida, o que não é verdade, não teriam lavrado o auto de infração nos termos apresentados, ou seja, tributando totalmente as Receitas Financeiras, **pois parte delas eram oriundas de operações diretas com associados**, cuja matéria não tem sido objeto de questionamento”. (o negrito é do original)

Este Conselheiro, em sessão de 9 de julho de 1997, teve a oportunidade de examinar a natureza dos atos praticados pela recorrente (aplicações financeiras em títulos de renda fixa e empréstimos a associados), em processo pertinente ao imposto de renda – pessoa jurídica do exercício de 1990, em que figurava como sujeito passivo a mesma COOPERATIVA DE CRÉDITO ORGANIZAÇÕES HERING LTDA.

Naquela sentada, esta mesma Câmara, embora examinando exigência de IRPJ, firmou entendimento de que os resultados positivos auferidos por sociedades cooperativas em **aplicações financeiras** estão sujeitos à incidência do imposto de renda, por não constituírem tais aplicações atos cooperativos, únicos alheios à incidência tributária (Acórdão nº 108-04.420, de 09.07.97 – Processo nº 13971.000301/95-14).

Processo nº : 13971.000355/96-24

Acórdão nº : 108-06.648

Ora, se referidos atos não se enquadram no conceito de atos cooperativos, seus resultados positivos se revestem indubitavelmente de natureza lucrativa, posto que em nada diferem dos auferidos pelas demais pessoas jurídicas com fins lucrativos.

Ocorrido o fato gerador da contribuição social, que é a apuração de lucro, correta a exigência do Fisco.

Por outro lado, no caso dos autos, em que a cooperativa é uma sociedade de crédito, certamente parte do total das receitas financeiras, que montam Cr\$ 412.920,284 (fl. 03), é proveniente de atos cooperativos, posto que oriunda de transações (**empréstimos**) com os associados, estando portanto fora do campo de incidência da contribuição social sobre o lucro.

Verifico, todavia, que a forma como foi feita apuração do crédito tributário (auto de infração de fls. 10/11) está totalmente equivocada, uma vez que a autoridade fiscal considerou como ponto de partida para a apuração da base de cálculo da contribuição social o lucro líquido do período (linha 25, Quadro 13, DIRPJ).

Em face de a atuada ter auferido receitas financeiras de naturezas distintas, caberia ao Fisco ter identificado os atos não cooperativos, apurando o resultado positivo decorrente das aplicações financeiras em títulos de renda fixa, deferindo ainda a pessoa jurídica parcela *pro rata* do saldo devedor de correção monetária, consoante orientação da própria Administração Tributária contida no PN-CST nº 33, de 04/09/80 e subitem 6.2 do PN-CST nº 4, de 14/02/86.

Ocorre que sequer há nos autos demonstrativos das receitas financeiras discriminando a sua natureza.

E ainda que tais elementos, referentes ao ano de 1990, pudessem vir aos autos nessa fase processual, a apuração do verdadeiro *quantum debeatum* somente

Processo nº : 13971.000355/96-24

Acórdão nº : 108-06.648

poderia ser feita mediante novo lançamento, definido no art. 142, *caput*, do CTN como sendo "o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível" . (grifei)

Nessa conformidade, não competindo a este Conselho de Contribuintes determinar a realização de novo lançamento, voto no sentido de DAR provimento ao recurso do contribuinte.

Sala das Sessões - DF, 23 de agosto de 2001.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - RELATOR