



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

Processo n° 16327.000481/2005-23
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-001.229 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de dezembro de 2015
Matéria CSLL - ATO COOPERATIVO - ISENÇÃO
Recorrente COOPERATIVA DE C.P.C. DE SERTÃOZINHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

ATOS COOPERATIVOS. NÃO INCIDÊNCIA.

Até o advento da Lei nº 10.865/2004, as sobras percebidas pelas sociedades cooperativas decorrentes da prática de atos cooperativos não se sujeitavam à incidência da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Presidente e Relator

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto (Presidente), João Otávio Oppermann Thomé, Luis Fabiano Alves Penteado, Roberto Caparroz de Almeida, Ester Marques Lins de Sousa e Ronaldo Apelbaum (Vice-presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 16-16.762, exarado pela 10ª Turma da DRJ 1 em São Paulo - SP.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, de fls. 93 e ss., a infração apurada diz respeito à exclusão de todos os resultados positivos relativos aos “atos cooperativos” e aos “atos não-cooperativos” da base de cálculo da CSLL, sem que houvesse amparo legal para esse procedimento.

Menciona, ainda, o agente fiscal em seu TVF (fls. 94):

“4. As sociedades cooperativas de crédito têm por objetivo fomentar recursos financeiros e prestar serviços aos seus associados. Rege-se pelas disposições contidas da Lei nº 5.764/71 e da Lei nº 4.595/64, uma vez que é considerada instituição financeira.

5. A legislação do Imposto de Renda possui legislação específica que desonera as cooperativas de crédito, bem como outras cooperativas, da tributação do IRPJ sobre atos cooperativos (aqueles definidos pelo artigo 79 da Lei nº 5.764/71). O mesmo não acontece com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), ou seja, não há legislação semelhante à do IRPJ. Desta forma, ocorrendo fato gerador da CSLL, ela será apurada e o pagamento deverá ser efetuado nos termos da Lei, da mesma forma que as demais instituições financeiras apuram e recolhem.

Inconformada com a autuação, a Cooperativa autuada apresentou sua impugnação mediante o arrazoado de fls. 124 a 141.

Por bem sintetizar a impugnação apresentada, passo a transcrever o relatório contido na decisão de primeiro grau:

“DA IMPUGNAÇÃO

A contribuinte apresentou a impugnação de fls.124/141, protocolizada em 03/05/2005 e acompanhada dos documentos de fls.142/278, alegando em síntese que:

1. O crédito tributário relativo ao período de 1999 a 2000 foi atingido pela decadência, diante do decurso do prazo de 5 anos entre o fato gerador e o lançamento tributário, nos termos do § 4º, do art. 150, do CTN.

2. Não há incidência tributária da CSLL nas operações da impugnante, que se caracterizam como típicos atos cooperativos.

2.1. A norma disposta no art. 79, da Lei no 5.764/71, limita a incidência da CSLL, porque ato cooperativo não implica em faturamento e nem em receita, quanto mais se falar em lucro líquido, mas sim em atos que lhes são tipicamente próprios e tendentes ao rateio proporcional entre seus cooperados de todas as despesas e todos os resultados, sejam positivos (sobras) ou negativos (prejuízos).”

Examinadas as razões de defesa a DRJ de origem julgou improcedente a impugnação em acórdão assim ementado (fl. 280 e ss.):

DECADÊNCIA. CSLL. PRAZO DECADENCIAL.

O direito da Fazenda Pública de efetuar o lançamento da contribuição social sobre o lucro é de 10 (dez) anos, nos termos do art. 45 da Lei nº8.212/1991.

CSLL. COOPERATIVA. INCIDÊNCIA.

A Contribuição Social sobre o Lucro é devida por todas as sociedades cooperativas e incide sobre todos os seus resultados, sejam eles relativos às operações com associados ou não. (Lei nº 8.212, de 1991, art. 10, Lei nº 7.689, de 1988, art. 4º, e IN SRF nº 198, de 1988).

Lançamento Procedente

Os principais fundamentos utilizados no acórdão recorrido podem ser assim resumidos:

- o prazo decadencial de dez anos, consoante previsto no artigo 45, da Lei 8.212, de 1991, foi prestigiado pelo Superior Tribunal de Justiça, como mostra a ementa de acórdão de sua 2ª Turma, no RESP 475.559, de 16/10/2003, Relator Ministro Castro Meira, o qual reformou decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que declarava a inconstitucionalidade do referido artigo 45.

- improcedente a alegação de decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, uma vez que não houve decurso do prazo decadencial, o qual, conforme exposto, é de 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

- a CSLL incide tanto sobre os “atos cooperativos” como sobre os “atos não cooperativos”. No caso do IRPJ, a legislação (art. 182 do RIR/1999) expressamente isenta deste imposto as atividades econômicas de proveito comum e sem objetivo de lucro (atos cooperados). O mesmo não ocorre com a CSLL: o art. 4º da Lei nº 7.689/1988 não diferencia as cooperativas dos demais contribuintes e o item 9 da IN SRF nº 198/1988 esclarece sobre a forma de apuração da CSLL pelas sociedades cooperativas. Porém, mesmo que não houvesse tal normatização, ainda assim somente poderia haver isenção, ou não incidência da CSLL, mediante expressa autorização legal, de acordo com o art. 111 do Código Tributário Nacional - CTN.

- não procede a alegação da interessada de que não sofreria incidência da CSLL porque não auferiu lucro e sim "sobras". Sobras líquidas são o próprio lucro líquido apurado em balanço, como se verifica do manual "Perguntas e Respostas 2005 - Pessoa Jurídica", publicado pela Receita Federal, perguntas 652 e 653, constantes da página 347 do referido manual.

- não há que se falar em não incidência de CSLL sobre o resultado da sociedade cooperativa, qualquer que seja a denominação adotada, sejam esses resultados decorrentes de atos cooperativos ou não, conforme a conjugação dos dispositivos legais citados na resposta anterior.

Irresignada com a decisão, a interessada apresentou recurso voluntário repisando praticamente as mesmas alegações trazidas na peça impugnatória (fl. 289 e ss.).

Levada a controvérsia à apreciação da 2ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, aquele Colegiado resolveu sobrestar o julgamento até que fosse proferida decisão definitiva nos autos do RE 672.215, em trâmite no STF (fl. 386 e ss.).

Posteriormente, tendo em vista a revogação dos §§ 1º e 2º do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, e tendo em conta que o relator original não mais é membro do CARF, o processo foi a mim distribuído mediante sorteio (fls. 626/628).

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

2) DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 e aprovação, pelo STF, da abaixo transcrita súmula vinculante nº 8, restou assentado que o prazo decadencial para lançamento das contribuições sociais, tal como o das demais espécies tributárias, é regulado pelo Código Tributário Nacional.

Súmula Vinculante STF nº 8

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

No caso, trata-se de lançamento da CSLL referente aos fatos geradores ocorridos em 31/12/1999, 31/12/2000, 31/12/2001 e 31/12/2002, cientificado à contribuinte em 04/04/2005 (fl. 123).

Pelo exame dos autos e, em especial pela declaração da própria contribuinte, segundo à qual não estaria sujeita à exigência da contribuição social (fl. 36), é possível concluir que não houve recolhimentos a esse título nos anos objeto da fiscalização.

Em sendo assim, não havendo pagamento, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, I, do CTN, conforme jurisprudência pacífica do STJ. Vide, a título exemplificativo, a ementa ao REsp 1284664/PE:

TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. APLICAÇÃO DA REGRA CONTIDA NO ART. 173, I, DO CTN. TERMO INICIAL. EXERCÍCIO SEGUINTE AO VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO. APELO NÃO PROVIDO.

1. Discute-se nos autos se já teria ocorrido decadência para a constituição dos créditos tributários (IRPJ e CSLL) referentes à competência de dezembro de 2001, com vencimento em 31.1.02, no momento em que realizada a declaração retificadora pelo contribuinte, em fevereiro de 2007.

2. No tocante aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, não havendo o recolhimento do tributo, o prazo

decadencial deve ser contado a partir do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ser efetuado, nos termos do art. 173, I, do CTN.

3. Na hipótese, como a obrigação venceu em 31.1.02, não faz sentido considerar que o lançamento substitutivo deveria ter ocorrido em 2001 (fato gerador), porquanto, naquele ano, o contribuinte ainda tinha prazo para pagar a dívida, sendo desnecessária qualquer providência do Fisco. Assim, a oportunidade para a realização do lançamento apenas surgiu em 2002, ou seja, a partir do momento que se esvaiu o prazo legal sem o recolhimento da exação tributária. Logo, o prazo decadencial iniciou-se em 1.1.03 e findou-se em 1.1.08 e não em 1.1.07, como defende o recorrente.

4. Recurso especial não provido.

Pois bem, uma vez que para o fato gerador mais antigo, ocorrido em 31/12/1999, o lançamento poderia ter sido efetuado no ano de 2000, a contagem do prazo de cinco anos iniciou-se em 01/01/2001 e se encerraria em 31/12/2005.

Como a contribuinte foi cientificada do lançamento antes dessa data (04/04/2005), não há que se falar em extinção do crédito tributário pelo decurso do prazo decadencial.

3) DOS ATOS COOPERATIVOS - COOPERATIVAS DE CRÉDITO - CSLL

A Lei nº 5.764/71, que instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas, estabeleceu como requisito para ingresso nesse regime, dentre outros, a ausência de fins lucrativos, a teor de seu art. 3º, *verbis*:

Art. 3º Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro. (Grifamos)

Como não permitiu a constituição de sociedade cooperativa com fim de lucro, a lei, coerentemente, pôs os resultados positivos (sobras) decorrentes de atos cooperativos fora do campo de incidência dos tributos que têm como fato gerador o lucro, conforme interpretação, a *contrario sensu*, do disposto no art. 111 da citada Lei nº 5.764/71 (os ali referidos arts. 85, 86 e 88 tratam dos atos não cooperativos):

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.

A Lei nº 7.689/88, que instituiu a CSLL, em nada alterou o regime de não incidência previsto na Lei nº 5.764/71. Ao estabelecer como contribuintes da CSLL as pessoas jurídicas e as que lhes são equiparadas, o art. 4º da Lei nº 7.689/88 alcançou, no que concerne às cooperativas, tão-somente os resultados positivos decorrentes de atos não cooperativos.

Posteriormente os arts. 39 e 48 da Lei nº 10.865/2004 assim estabeleceram:

Art. 39. As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica, relativamente aos atos cooperativos, ficam isentas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Parágrafo único. O disposto no caput deste artigo não se aplica às sociedades cooperativas de consumo de que trata o art. 69 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

(...)

Art. 48. Produz efeitos a partir de 1º de janeiro de 2005 o disposto no art. 39 desta Lei.

Isso posto, é de se concluir que a nova lei alterou o regime jurídico de não incidência da CSLL sobre o resultado dos atos cooperativos, até então vigente, instituindo um regime de incidência. Beneficiou-as, entretanto, com isenção do respectivo crédito tributário, exceto em relação às cooperativas de consumo, que a partir de então sujeitaram-se ao pagamento daquela contribuição.

Como no caso dos presente autos trata-se de cooperativa de crédito e, ademais, de fatos geradores ocorridos antes da entrada em vigor da nova lei (1999 a 2002), não se sustenta a exigência fiscal ora sob exame, ao menos em relação aos atos cooperativos.

Quanto aos atos não cooperativos a incidência, em princípio, é cabível. No entanto, durante a ação fiscal a contribuinte informou que somente praticara atos cooperativos. Por sua vez a autoridade fiscal deixou de apontar os atos não cooperativos supostamente praticados pela interessada, limitando-se a afirmar o seguinte:

O contribuinte desde o ano de 1999 até 2002, vem excluindo, sistematicamente, da base de cálculo dessa contribuição todos os resultados positivos relativos aos atos cooperativos ou não. Tal exclusão é indevida, pois não está prevista na legislação da CSLL.

(...)

Não havendo sido apontados pela fiscalização os atos não cooperativos supostamente levados a efeito pela recorrente, não há como manter-se a exigência.

4) CONCLUSÃO

Tendo em vista todo o exposto, voto por afastar a preliminar de decadência e, no mérito, por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)
Marcelo Cuba Netto

Processo nº 16327.000481/2005-23
Acórdão n.º **1201-001.229**

S1-C2T1
Fl. 8

CÓPIA