



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT

Sessão de 11 de novembro de 1981

ACORDÃO Nº 101-72.800

Recurso nº - 83.860 - IRPJ - EXS: DE 1976 a 1979

Recorrente - INSTITUTO DE ORIENTAÇÃO ÀS COOPERATIVAS HABITACIONAIS -
INOCOOP - RN

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM NATAL (RN)

IRPJ - RECONHECIMENTO INDEVIDO DE ISENÇÃO
SUBJETIVA - A isenção outorgada em cada
caso particular é subjetiva, não gerando di-
reito adquirido. Se houver reconhecimento
indevido por se ter deixado de considerar
fato que impediria a conferência ao gozo
do benefício, excluído não fica o direito
de cobrança do imposto, cujo crédito tri-
butário correspondente somente se acresce
de penalidade, se o requerimento ou os ele-
mentos que instruem o pedido tiverem sido
feitos com dolo ou simulação (art. 179, §
2º, c.c. art. 155 do C.T.N.).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por INSTITUTO DE ORIENTAÇÃO ÀS COOPERATIVAS HABITA-
CIONAIS - INOCOOP - RN:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro
Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento
ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 11 de novembro de 1981.

AMADOR OUTEIRO FERNANDEZ

PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE: 13 NOV 1981

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FAZEN-
DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, LUIZ ANDRÉ NETO (suplente) e OLAVO JOÃO GALVÃO (suplente).



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0440/053.139/80

RECURSO N.º: 83.860

ACÓRDÃO N.º: 101-72.800

RECORRENTE: INSTITUTO DE ORIENTAÇÃO ÀS COOPERATIVAS HABITACIONAIS -
INOCOOP - RN

R E L A T Ó R I O

INSTITUTO DE ORIENTAÇÃO ÀS COOPERATIVAS HABITACIONAIS - INOCOOP -RN., sociedade com sede na capital do Estado do Rio Grande do Norte, vem, em grau de recurso tempestivo, interposto na conformidade da petição de fls. 138/146, pleitear a reforma do ato do Delegado da Receita Federal em Natal que, pela Decisão nº 049/81, de fls. 129/134, julgou procedente, em parte, a ação fiscal efetuada em relação aos exercícios de 1976 a 1979, conferindo-lhe despacho de deferimento parcial da petição impugnativa com que reclamara da cobrança do crédito tributário consignado no Auto de Infração a fls. 28.

O deferimento parcial da reclamação consistiu em excluir do crédito tributário o valor correspondente à multa de lançamento de ofício, aplicada no percentual de 50%, tendo a autoridade monocrática prolatora da Decisão nº 049/81, em razão do limite de alçada, interposto do seu ato o necessário apelo recursório, ao qual o Superintendente da Receita Federal da 4a. Região Fiscal negou provimento.

O litígio fiscal se origina por terem sido submetidos à incidência do imposto de renda os lucros que a sociedade apurara naqueles exercícios, em razão do que determina o Ato Declaratório (Normativo) CST nº 19, de 22.09.1978, enunciando que "os Institutos de Orientação às Cooperativas Habitacionais (INOCOOPS)

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0440/053.139/80
Acórdão nº 101-72.800

não atendem aos requisitos previstos no art. 113 do Regulamento aprovado pelo Decreto número 76.186/75 e, por decorrência, não gozam da isenção do Imposto de Renda, estando sujeitos, por isso, à tributação em função do lucro real, apurado em conformidade com as normas pertinentes". Além da tributação sobre os lucros apurados, houve outrossim apuração de excessos de gratificação a empregados, conforme demonstração a fls. 24, que também foram submetidos ao ônus do imposto de renda.

Contrapondo-se à exigência fiscal, a entidade recorrente apresenta, quer na petição impugnativa quer na petição re cursorias, lidas integralmente, razões de defesa que podem ser sintetizadas em afirmar:

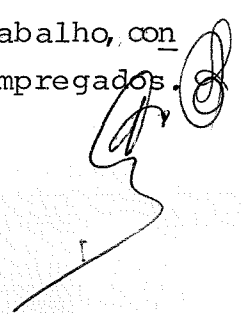
- que a sociedade goza de isenção reconhecida, em 27.07.1971, pelo Delegado da Receita Federal em Natal ao baixar o Ato Declaratório nº ST 78/71 (fls. 46) com fulcro na Portaria Ministerial nº GB-227, de 25.06.1969;
- que, por verificar-se a existência de ato administrativo que fixou a isenção fiscal em favor da autuada, a primeira questão relevante, no debate dos presentes autos, tem resposta consignada no artigo 96 da Lei nº 5.172, de 25.10.1966, que considera os atos administrativos de caráter normativo fonte complementar do Direito Tributário;
- que, dentro desse entendimento, o Ato Declaratório nº ST 78/71, constitui fonte complementar do Direito Tributário positivo, corroborada, também, pela regra inserta no artigo 100, inciso I, do C.T.N., ao estipular que são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;
- que a decisão recorrida faz retroagir os efeitos

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0440/053.139/80
Acórdão nº 101-72.800

tos do Ato Declaratório (Normativo) CST nº 19/78 aos anos-base de 1975, 1976, 1977 e 1978, prejudicando a recorrente, ao exigir-lhe o pagamento de tributo não devido em face da isenção pretérita;

- que não se discute que o Ato Declaratório (Normativo) CST nº 19/78 revogou o Ato Declaratório nº ST 78/71, mas há que se atentar para o aspecto doutrinário e legal da revogabilidade da isenção, porque a mudança de critério na interpretação da legislação tributária não pode prejudicar, sobretudo punir o contribuinte pelos fatos e atos anteriores à nova orientação;
- que parece fora de dúvida a improcedência do auto de infração lavrado e se tal não ocorrer consagra-se o estranho princípio de que o fisco orienta o contribuinte de uma forma e logo depois altera essa orientação, obrigando o mesmo contribuinte a penalidade por ter cumprido o que lhe foi indicado;
- que, mesmo no caso de que não tivesse sido expedido o Ato Declaratório (Normativo) CST nº 19/78, o auto de infração e a decisão recorrida induzem a ocorrência da perda da isenção tendo em vista a distribuição de gratificações aos seus empregados, inclusive seus dirigentes, sob a forma de participação nos lucros, em desacordo com o art. 25, alínea "a", do RIR/66 (art. 113, alínea "a" do RIR/75);
- que os seus diretores são contratados no regime da Consolidação das Leis do Trabalho, conforme cópias anexas de registro de empregados.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

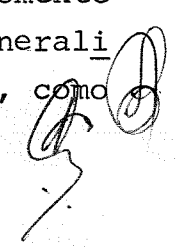
Sociedades há que se constituem para exercer determinadas atividades e, porque visam a objetivos sociais muito semelhantes, quase identificados, com os de outras associações ou instituições, merecedoras de tratamento especial, dispensado pela legislação tributária, pouco, muito pouco mesmo, sob certas circunstâncias, se diferenciam umas das outras. E de tal forma se organizam e se propõem a prestar atividades que, não raro, se torna difícil, por meio de simples e ligeiro exame, demarcar, com precisão, os limites dos pontos de contacto onde os objetivos sociais de umas terminam e os das outras começam. Dessa dificuldade de separar o joio do trigo, de forma a colocar cada entidade em seu devido lugar, frente à legislação tributária, decorre outra dificuldade consistente em discernir os institutos jurídicos que poderão advir ao redor das finalidades sociais visadas, quando estas revelam, em seus pontos limítrofes, contactos aparentes que apenas lhes atribuem a característica de similitude, sem contudo as identificarem, e, sob essa única circunstância de semelhança e só sob esse fato, emergem obstáculos em regular aquelas entidades por um ou outro objetivo institucional, que, na espécie dos autos, é o da isenção ou o da incidência tributária. Todavia, à proporção que se afastam do centro convergente dos pontos aparentes, a caminho da periferia, e se extremam, vão surgindo as peculiaridades diferenciadoras das várias figuras jurídicas, de modo a qualificar o instituto a que se subordinam, através do escopo visado pelas finalidades sociais da atividade exercida.

A recorrente Instituto de Orientação às Cooperativas Habitacionais do Rio Grande do Norte, provida da sigla INOCOOP-RN, constituiu-se, como se verifica da peça de fls. 112, sob a forma de sociedade civil, sendo, portanto, uma pessoa jurídica de direito privado. Possui personalidade jurídica própria, inconfundível com a do Banco Nacional da Habitação e do qual não se tem por mera projeção. Visa, por objetivos sociais, à prestação de serviços atinentes em estimular a criação de cooperativas habitacionais, dando-lhes as

sistência, orientação e suporte técnico, a fim de torná-las credenciadas e em condições de receber o financiamento do B.N.H. (Estatuto, arts. 4º e 5º). Pelos serviços prestados, e, em princípio, destinada a cobrir os seus custos operacionais, ela cobra, de acordo com o art. 7º do Estatuto, uma taxa de retribuição, que constitui faculdade econômica à sua disposição, como receita integrante do lucro real, sendo prova cabal disso o art. 37 do citado Estatuto, pelo qual 20% do saldo apurado em balanço anual são distribuídos entre os prestadores de serviços ou funcionários seus e os 80% das sobras revertidos ao Fundo de Fomento às Cooperativas Habitacionais. E dentro desta linha de raciocínio, que bem lhe define a natureza jurídica, trata-se, consoante o disposto no artigo 95 do RIR/75 (art. 15 do RIR/66 ou art. 95, combinado com o art. 96, inciso I, do RIR/80), de pessoa jurídica contribuinte do imposto de renda sobre os lucros apurados, sendo de assinalar que a parcela do lucro revertida em favor do Fundo de Fomento às Cooperativas não se contempla entre as hipóteses de exclusão dos lucros da empresa para efeito de determinação da base de cálculo do imposto, enquanto que as gratificações a empregados se permitem, uma vez obedecidas as condições da lei.

Assim, é bem de ver que a recorrente não se enquadra em nenhum dos tipos de sociedades beneficentes, fundações, associações e sindicatos que o artigo 113 do RIR/75 (art. 25 do RIR/66 ou art. 130 do RIR/80) distingue. Ela não possui caráter beneficente, filantrópico, caritativo, religioso, cultural, instrutivo, científico, artístico, literário, recreativo esportivo nem tampouco, como se fosse associação ou sindicato, tem por objeto cuidar dos interesses de seus associados, tal como descreve o dispositivo regulamentar citado.

Imune de dúvida que a recorrente não faz jus à isenção pleiteada, não cabe indagar em que condições ela conseguiu o reconhecimento do favor fiscal mediante a obtenção do Ato Declaratório nº ST 78/71 (fls. 3 e 46), o qual, por haver sido expedido apenas para conformar uma relação processual interna, tão somente particular ao interesse da requerente, não ganha foros de generalidades para se lhe atribuir a característica de ato normativo, como



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0440/053.139/80
Acórdão nº 101-72.800

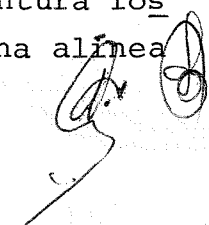
quer a defesa que ele seja considerado como fonte complementar do Direito Tributário, nos termos dos artigos 96 e 100, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25.10.1966 (Código Tributário Nacional).

O ato só se tem por fonte complementar do Direito Tributário, quando se destina, objetivamente, a normatizar os casos em geral, que indistintamente, se dirigem à coletividade, mas jamais em benefício de um só, como ocorre num processo, em que um dos polos da relação jurídica é ocupado por particular, como na espécie em que foi, subjetivamente, o INOCOOP - RN, ao conseguir, embora indevidamente, o reconhecimento de uma isenção que nunca fez por merecer. Nesta hipótese, o que se pode dizer é que o Ato Declaratório nº ST 78/71, firmado pelo então Delegado da Receita Federal em Natal - RN, constituiu-se, simples e exclusivamente, em fonte de reconhecimento indevido de isenção subjetiva de que trata o Parecer Normativo CST nº 70, de 09.08.1978.

A espécie de isenção a que a hipótese dos autos se refere, como já se percebeu, é aquela que se concede em caráter geral e se efetiva, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos em lei, como dispõe o artigo 179 do C.T.N. Entre tais requisitos se coloca o exercício de atividades atinentes aos objetivos sociais visados e, quanto ao cumprimento de condições, a observância das que se discriminam pelas quatro alíneas do artigo 113 do RIR/75.

Suponha-se, então, que os objetivos sociais da recorrente satisfizessem os requisitos legais para a concessão do favor fiscal, ainda assim este não lhe poderia ser reconhecido, uma vez que ela remunera os seus dirigentes e distribui lucro pelo repartimento entre os prestadores de serviços ou funcionários, que faz, a título de gratificação, dos 20% do saldo apurado em balanço anual.

Pouco importa que os seus dirigentes sejam contratados no regime da Consolidação das Leis do Trabalho um vez que o artigo 113 do RIR/75, que regula a isenção, se esta porventura fosse aqui cabível por meio de reconhecimento devido, fala, na alínea



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0440/053.139/80
Acórdão nº 101-72.800

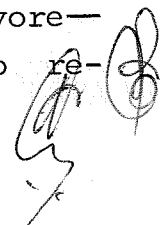
"a", em dirigentes de modo vasto, não excepcionando nenhum meio como eles sejam designados para o posto de direção. Nem tampouco merece consideração que, à vista do artigo 29 do Estatuto Social, se diga que os dirigentes da recorrente não percebem remuneração, quando a realidade prova o contrário. Muitos menos é de levar-se em conta, frente às disposições do artigo 109 do C.T.N., a maneira como a Resolução RC nº 68/66 do Banco Nacional da Habitação conceitua os INOCOOPs, dando-lhes conteúdo e alcance, para que se pretenda definir os respectivos efeitos tributários aplicáveis ao caso em exame. Outrossim, nem sequer auxilia a defesa, e, ao contrário confirma a tese fiscal, a opinião doutrinária de que ela se serve, citando-a, através da obra de Direito Tributário, pág. 525, de Aliomar Baleeiro, expressamente nestes termos.

"Insistia Jêze em que uma geração não tem o direito de comprometer a imediata, retirando-lhe os meios financeiros de desenvolver os programas políticos de serviços públicos. Em consequência, isenção não condicionada nem sujeita a prazo breve, concedida por lei, poderia ser revogada por outra, sem que os beneficiados pudessem alegar qualquer direito adquirido nem direito subjetivo a sua manutenção. O financista ilustre enunciou esse princípio tendo em vista a isenção de impostos sobre os títulos da Dívida Pública, emitidos pelo Estado.

A isenção, dizia do estatuto do Estado
— Poder Público e não do Estado — Devedor. O Fisco era livre para concedê-la, assim como para retirá-la.

Sem dúvida, em princípio, a regra deve ser a revogabilidade ou a redutibilidade da isenção em qualquer tempo em que o Estado entenda que ela já não corresponde ao interesse público do qual promanou. Mas há exceções, quando a isenção, pelas condições da sua outorga, conduziu o contribuinte a uma atividade que ele não empreenderia se estivesse sujeito aos tributos da época. Então ela foi o nerosa para o beneficiário. Nesses casos, a revogabilidade, total ou parcial, seria um ludíbrio a boa fé dos que confiaram nos incentivos acenados pelo Estado. A doutrina brasileira pronunciou-se nesse sentido, seguindo rumo aberto por COOLEY".

Sem sombra de dúvida, a defesa está fora de sintonia. A opinião doutrinária, há pouco transcrita, longe de favorecer a pretensão da recorrente, vem dar maior relevo à decisão re-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0440/053.139/80
Acórdão nº 101-72.800

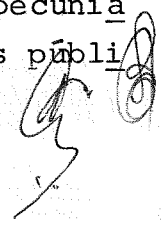
corrida.

A lei apenas abre perspectivas ao reconhecimento da isenção que se comenta, a qual é concedida em caráter particular, subjetivo, dependendo de cada caso, por despacho da autoridade administrativa a requerimento da parte interessada. Se apesar de não estar adequadamente provado que a requerente satisfazia as condições e os requisitos legais para o reconhecimento da concessão do benefício e, no entanto, consegue a outorga indevida do favor fiscal, não há por que se falar em se lhe ter lubriado a boa fé, quando, no reexame da matéria, se verifica que por ocasião do despacho que efetivou a isenção deixou-se de levar em conta fato que impediria o reconhecimento do favor. Nesta hipótese, o ludíbrio da boa fé ocorreu, então, em sentido contrário à versão que a defesa lhe quer dar, pois o ato do reconhecimento foi proferido em desacordo com a situação fática do caso em exame.

Embora, não se possa crer em ocorrência de dolo ou simulação, em realidade a recorrente extraiu proveito de uma isenção imerecida, deixando de pagar imposto de renda por vários exercícios, alguns já acobertados pelo instituto da decadência, mas como o despacho, a que se refere o "caput" do artigo 179 do C.T.N., não gera, nos termos do seu parágrafo 2º, direito adquirido, cabe no caso do reconhecimento indevido do benefício, cobrar-se o crédito tributário, acrescido de juros de mora, quanto aos exercícios não prescritos, na forma do citado art. 179, § 2º combinado com o artigo 155 do C.T.N., porquanto, em verdade, o direito à isenção não existe, na espécie dos autos.

Nem se diga que a cobrança do imposto de renda devído implique em penalidade, sem se cometer a heresia de confundir em cargos de natureza diferentes, uma vez que imposto não é sinônimo de pena, ainda mais levando-se em conta que multa alguma está sendo exigida da recorrente.

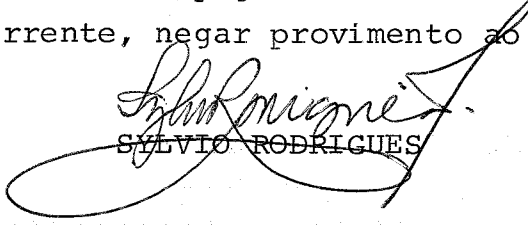
O imposto é apenas uma contribuição normal, pecuniária, que o Estado cobra para ocorrer às despesas dos serviços públicos.



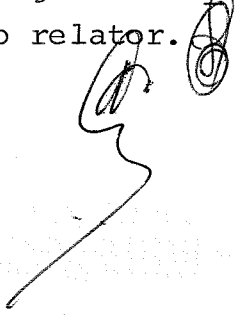
SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0440/053.139/80
Acórdão nº 101-72.800

cos, enquanto que penalidade, porque representa castigo que, no terreno fiscal, se reflete no pagamento de multa, pena pecuniária, de corrente do descumprimento propositado pela espontaneidade, ainda que por ignorância, do sujeito passivo da obrigação, circunstância que, como já disse, não se crê ter aqui ocorrido. Tampouco os juros de mora participam da característica de pena ou penalidade, uma vez que eles apenas refletem aqueles que se contam ao devedor (sujeito passivo da obrigação), sobre a quantia devida, desde o dia em que devia pagar até ao em que faz o pagamento, o que se pode considerar, sob o ângulo do titular do crédito, como rendimento da importância que lhe é devida.

Nesta linha de raciocínio, exauridas as indagações da defesa em que ora fala em pretensão caráter normativo de um ato puramente subjetivo, de natureza particular e não geral, em que ora diz, mas de forma suposta, que os seus objetivos sociais se integram entre os que o artigo 25 do RIR/66 (art. 113 do RIR/75) arrola, em que ora alega que por serem os seus dirigentes contratados pelo regime da C.L.T. podem ser-lhes atribuídas remunerações e não haver impedimento da distribuição de lucros, a título de gratificação a empregados, sem ofensa às disposições reguladoras das condições necessárias ao gozo da isenção, em que ora pondera com a forma como a Resolução RC nº 68/66 do B.N.H. conceitua os INOCOOPs, dando-lhes conteúdo e alcance, querendo, assim, que se definam os respectivos efeitos tributários, de modo não tolerado pelo artigo 109 do C.T.N., em que ora argui como se fosse titular de direito adquirido, desejando que se ignorem as determinações do § 2º, art. 179, do C.T.N., para que não se aplique a moratória prevista no artigo 155 do C.T.N., tal como se houve bem a decisão recorrida, e em que ora afirma estar sendo penalizada (e penalizada de que?) pela cobrança do imposto de renda devido, por não existir, na espécie dos autos, direito à isenção a que se arroga, como se imposto fosse sinônimo de pena, que no caso se refletiria no pagamento de multa e que nem sequer alguma se impõe à recorrente, negar provimento ao recurso é o voto do relator.


SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR



V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Revisor:

Nego provimento ao recurso voluntário e o faço pe
los fundamentos constantes do Parecer Normativo - CST - nº 23, de
18.06.80, cujo inteiro teor adoto como razão de decidir.

Face ao exposto, determino que a Secretaria da
Câmara faça juntada de cópia do aludido parecer aos autos para que
passe a integrar este voto, como se aqui transcrito estivesse, pa
ra todos os efeitos legais.


AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E REVISOR

PARECER NORMATIVO CST Nº 23, de 18 de junho de 1980

Imposto sobre a renda e proventos

2.08.60.00 - Reconhecimento de isenção

- Os INOCOOPs são entidades dotadas de personalidade jurídica não amparadas por qualquer isenção subjetiva.
- Não sendo sua atividade definida em lei federal como monopolizada, esses institutos não fazem jus à exclusão prevista no parágrafo 2º do artigo 2º da Lei nº 6.264/75.
- A "taxa de retribuição" devida aos INOCOOPs, em contraprestação aos serviços por estes prestados, integra o lucro real.

Consultas são formuladas objetivando saber se os Institutos de Orientação às Cooperativas Habitacionais (INOCOOPs) são sujeitos passivos do imposto de renda e, em caso positivo, se eles são beneficiários das isenções objetivas prescritas nos artigos 2º, parágrafo 2º, da Lei nº 6.264/75 e 26 da Lei nº 4862/65, este na redação que lhe foi dada pelo artigo 8º do Decreto-lei nº 1.494/76.

2. É de se salientar, de princípio, que os INOCOOPs somente deixarão de submeter-se, sob o aspecto subjetivo, à imposição tributária na ocorrência das seguintes hipóteses:

a) não possuírem personalidade jurídica;

b) serem beneficiários de isenção subjetiva do artigo 113 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 76.186/75.

2.1 - 1. A existência dos INOCOOPs se prende ao Decreto nº 58377, de 9 de maio de 1966, que, ao criar o Plano de Financiamento das Cooperativas Operárias, cominou o encargo de prestar assistência técnica às cooperativas ao BNH, o qual, para tal fim, criaria institutos de orientação.

2.1 - 2. As normas de constituição e funcionamento desses institutos foram baixadas pelo Conselho de Administração do BNH através da Resolução nº 68, de 21 de junho de 1966 (R. C. 68/66), donde ressalta evidente a personalidade jurídica deles.

2.1 - 3. Com efeito, por reconhecer que a atividade de assessoramento às Cooperativas habitacionais deveria ser cominada a entidades especificamente constituídas, a RC 68/66 previu a organização dos INOCOOPs, que se constituiriam sob a forma de sociedade civil (art. 2º), organizada preferencialmente por entidades privadas (art. 3º). Esses institutos teriam receitas próprias e poderiam contratar serviços técnicos e administrativos a serem por eles mesmos remunerados (art. 9). Assim, é óbvio qual quer INOCOOP tem personalidade jurídica própria desde o registro de seus estatutos.

2.1 - 4. A exigência de os INOCOOPs serem credenciados pelo BNH, nas condições por este impostas, para atuarem como integrantes do sistema financeiro de habitação, não exclui a independência da personalidade jurídica deles face à do Banco. São pessoas distintas, com patrimônios diversos.

2.1 - 5. A propósito, é conveniente salientar que o fato de o estatuto do INOCOOP destinar 80% das eventuais sobras apuradas em seu exercício social ao BNH, através do Fundo de Fomento às Cooperativas, não implica ausência de "disponibilidade econômica ou jurídica" do INOCOOP sobre as mesmas. Ao contrário, uma vez apuradas, constituem disponibilidades para tomar o destino que lhe é prescrito nas disposições estatutárias ou legais, inclusive as tributárias. Sirva de símile o dividendo obrigatório das sociedades anônimas: a destinação legal específica que lhe é atribuída não subtrai a incidência do imposto de renda sobre ele enquanto lucro obtido pela pessoa jurídica que o distribui.

2.2. - Com referência à isenção subjetiva prevista no artigo 113 do RIR/75, esta Coordenação já emitiu o Ato Declaratório (Normativo) nº 19/78 que exclui os INOCOOPs do alcance daquele benefício.

3. Vencido o aspecto subjetivo, atentemos para as invocadas isenções objetivas.

3.1. - Funda-se a primeira delas no parágrafo 2º do artigo 2º da Lei nº 6.264/75:

"§ 2º - As pessoas jurídicas mencionadas neste ar

tigo poderão excluir do lucro real a parcela correspondente à exploração de atividade monopolizada, definida em lei federal."

Se é verdade que essa disposição admite a exclusão da parcela correspondente à exploração da atividade definida em lei como monopolizada, não é menos verdade que tal faculdade alcança unicamente as pessoas jurídicas mencionadas no artigo 1º da mesma Lei: empresas públicas, sociedades de economia mista, suas subsidiárias e quaisquer outras empresas de cujo capital participe pessoa jurídica de direito público. É óbvio que os INOCOOPs, sociedades civis sem fins lucrativos, não se revestem dos atributos empresariais prescritos, nem, muito menos, a atividade de orientação, que exercem, é definida em lei como monopolizada.

3.2. - Finalmente, cumpre perquirir se a principal receita dos INOCOOPs, representada pela taxa de 2% descrita no artigo 10 da RC nº 68/66, seria espécie da comissão isenta do imposto de renda na forma do art. 26 da Lei 4.862/65, na redação do artigo 8º do Decreto-lei nº 1.494/76. Referidos dispositivos assim se apresentam:

RC 68/66:

"Art. 10 - Pela prestação dos seus serviços, os INOCOOPs poderão cobrar, às cooperativas assessoradas, uma taxa de retribuição com o objetivo de cobrir os custos operacionais, de modo a garantir a qualidade e continuidade dos serviços oferecidos.

Parágrafo único - A taxa máxima admitida para a prestação de todos os serviços previstos no artigo 1º será de 2% sobre o valor das aplicações efetuadas nos programas habitacionais das cooperativas."

Lei 4862/65:

"Art. 26 - Não estão sujeitos ao imposto de renda os juros e as comissões devidos a sindicatos profissionais, cooperativas e outras entidades sem fins lucrativos quando os respectivos empréstimos forem contraídos pelo Banco Nacional de Habitação ou por ele aprovados em favor de entidades que integrem o sistema financeiro de habitação e se destinem ao financiamento de construção residencial."

3.2 - 1. Da análise desses textos se extrai que os juros e as comissões, livres de tributação, devem se referir a

empréstimos destinados a financiamento residencial e tomados por entidades do sistema financeiro de habitação junto a sindicatos profissionais, cooperativas ou outras entidades sem fins lucrativos. É "conditio sine qua non" da isenção que os juros e comissões se refiram a tais empréstimos. Se os INOCOOPs, entidades sem fins lucrativos, fossem os agentes do financiamento e recebessem, em contraprestação, juros e comissões, tais rendas estariam ao amparo da isenção estudada.

3.2 - 2. A "taxa" em questão, entretanto, não preenche essa condição essencial. Ela não se vincula àqueles empréstimos especificados no artigo 26 (como as comissões e os juros isentos). Ao contrário, ela está adstrita à prestação dos serviços de orientação descritos no artigo 1º da RC 68/66 e se determina em função das aplicações nos programas habitacionais, independentemente da origem dos valores aplicados. Provenham tais recurso quer de empréstimos não contemplados na norma isencional (como os tomados a entidades financeiras, nacionais ou estrangeiras), quer da poupança dos cooperados, a "taxa" de 2% é devida aos INOCOOPs. Isso evidencia, de modo cristalino, a diferença de natureza existente entre a taxa focalizada e a comissão a que se refere o artigo 26 da Lei 4862/65 em sua redação atual.

4. Ante todo o exposto, é de se concluir:

a) os INOCOOPs são entidades dotadas de personalidade jurídica não amparadas por isenções subjetivas;

b) não estando definida em lei federal como sendo monopólio, a atividade dos INOCOOPs impede a exclusão prevista no § 2º do art. 2º da Lei nº 6.264/75;

c) a "taxa" devida aos Institutos em contraprestação aos serviços por eles prestados às cooperativas não tem a natureza da comissão que, por força do artigo 26 da Lei nº 4862/65 (em sua redação atual), não se submete à incidência do imposto de renda;

d) que os INOCOOPs estão sujeitos à tributação com base no lucro real, em cuja determinação não se aplicam, na for

ma exposta, as exclusões previstas nas Leis nº 6.264/75(art. 2º, § 2º) e nº 4862/65 (artigo 26).

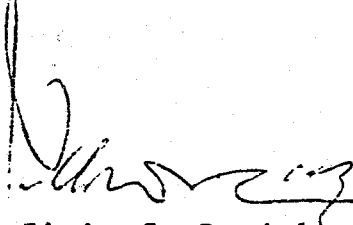
À consideração superior.

CST, em 18 de junho de 1980.


Cristóvão Anchieta de Paiva
F.T.F.

De acordo.

Publique-se e, a seguir, encaminhem-se cópias às
SS.RR.R.J. para conhecimento e ciência aos demais órgãos subordi-
nados.


Jimir S. Doniak
Coordenador do Sistema de Tributação