



MINISTÉRIO DA FAZENDA

TFSC

Sessão de 20 de maio de 1981

ACORDÃO Nº 101-72.304

Recurso nº 83.322 - IRPJ - EX: 1979

Recorrente COOPERATIVA ARROZEIRA PALMARES LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PORTO ALEGRE (RS)

IRPJ - SOCIEDADE COOPERATIVA - EXCEDENTE DE REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES - A legislação do imposto de renda, ao disciplinar a remuneração mensal dos dirigentes ou administradores das sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, não excepcionou sociedade alguma, para que as cooperativas, que são uma espécie do gênero sociedade civil, se considerem livres das obrigações contidas no dispositivo regulamentar pertinente (art. 179 do RIR/75).

EXCESSO DE DOAÇÕES E CONTRIBUIÇÕES - O total das contribuições ou doações admitidas como despesas operacionais se limita em 5% do lucro operacional de qualquer empresa, seja de que natureza for, inclusive sociedade cooperativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA ARROZEIRA PALMARES LTDA.:

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

Sala das Sessões (DF), em 20 de maio de 1981

AMADOR, OUTEIRO FERNANDEZ

PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

21 MAI 1981

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:
AGOSTINHO SERRANO FILHO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, RAUL PIMENTEL,
LUIZ ANDRÉ NETO (SUPLENTE), FERNANDO CÍCERO VELLOSO, FRANCISCO DE ASSIS
MIRANDA.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 1010/022.091/80

RECURSO N.º: 83.322

ACÓRDÃO N.º: 101-72.304

RECORRENTE: COOPERATIVA ARROZEIRA PALMARES LTDA.

R E L A T Ó R I O

COOPERATIVA ARROZEIRA PALMARES LTDA., sociedade com sede em Palmares do Sul, município de Osório, recebeu notificação do lançamento suplementar do imposto de renda do exercício de 1979 proveniente da incidência tributária sobre o excesso de 5% de doações e contribuições e sobre excedente de remuneração de seus dirigentes.

A interessada contestou a cobrança do crédito daí decorrente, composto de imposto, PIS, correção monetária e multa de 30%, ponderando que a Lei nº 5.764, de 16.12.1971, ao definir a Política Nacional de Cooperativismo, institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, dispondo que "serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei", operações essas que estão consolidadas no artigo 112 do Regulamento do Imposto de Renda anexo ao Decreto nº 76.186, de 02.09.1975.

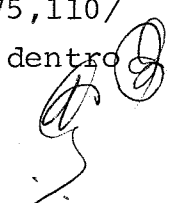
Com base no artigo 112 do RIR/75, afirma que as sociedades cooperativas pagam o imposto de renda unicamente sobre os resultados positivos das operações ou atividades excepcionadas pelos artigos 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71. E acentua que, não se ressaltando a hipótese de tributação de outros rendimentos ou

ACÓRDÃO Nº 101-72.304

dispêndios com custos ou despesas deduzidos por excessos aos limites estabelecidos na legislação do imposto de renda, podem uns e outros ser normalmente tributáveis na maioria dos contribuintes, mas não os são nas sociedades cooperativas. E dentro desse entendimento, considera que, nas sociedades que visam o lucro, o tratamento se justifica, pois a maior remuneração a diretores ou administradores diminui o lucro para efeito da tributação, mas nas sociedades cooperativas, a tributação da maior remuneração aos administradores implica em infringência ao § 1º, artigo 108 do Código Tributário Nacional, que permite, na conformidade do "caput" do art. 108, o emprego da analogia apenas na ausência de disposição expressa e no assunto em pauta há disposição legal formalmente declaratória de que as cooperativas se sujeitarão ao imposto de renda, unicamente nos casos dos artigos 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764, de 16.12.1971. Nas sociedades cooperativas, diz, o pagamento de melhores honorários, ainda que exorbitem os limites do art. 179 do RIR/75, não incide na tributação, uma vez que, o pagamento tem por objetivo evitar que os mais competentes não aceitem a investidura em virtude de pouca remuneração que não compensaria inteira dedicação e não estabelece vantagens ou privilégios a favor de associados ou terceiros, isto porque, em decorrência do art. 37 do mesmo diploma legal, continua assegurada a igualdade de direitos dos associados. E em consequência de razões idênticas, enquadra, também, o pagamento de doações e contribuições, objeto da mesma notificação.

A petição reclamatória se integra de parecer de Consultor Jurídico da Organização das Cooperativas do Estado do Rio Grande do Sul proferido em sentido contrário à tributação dos excedentes de remuneração dos dirigentes de sociedades cooperativas.

Com suporte na decisão de fls. 21/23, o Delegado da Receita Federal em Porto Alegre julgou improcedente a impugnação oposta à cobrança do crédito tributário, salientando, em síntese:

- 1) - que, conforme evidenciam os Pareceres Normativos CST nºs. 191/70, 1975/70, 48/72, 16/75, 110/75, consagrou-se entendimento pacífico dentro
- 

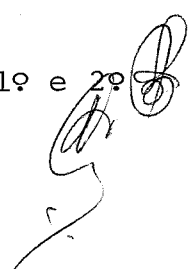
ACÓRDÃO Nº 101-72.304

da Administração Fazendária no sentido de que qualquer sociedade ou associação prevista ou permitida na legislação comercial ou civil (aí incluídas as cooperativas) está subordinada ao comando do art. 179 do RIR/75, o qual disciplina a limitação da despesa operacional relativa à remuneração mensal dos sócios, diretores ou administradores de sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, nas disposições de seu "caput" e parágrafos 1º, 2º e 3º.

2) - que, refletindo o mesmo entendimento e tendo já em vista as remunerações pagas aos diretores de sociedades de economia mista (anteriormente ao advento da Lei nº 6.264, de 18.12.1975), o Parecer Normativo nº 08/76 concluiu pela sujeição das mesmas às normas do art. 179 do RIR/75, não obstante haver resultados tributados ou não tributados, caracterizando-se os excessos como lucro distribuído, independentemente da ocorrência de lucro operacional;

3) - que o § 1º, artigo 112, do RIR/75, em consonância com as normas da Lei nº 5.764/71, veda às sociedades cooperativas de estabelecer quaisquer vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de associados ou terceiros, exce^ttuando os juros atribuídos à parte integralizada do capital e faz com que os excessos de remuneração dos dirigentes de sociedade cooperativa se constituam, para fins fiscais, em lucros distribuídos, configurando-se a infringência da referida disposição regulamentar e a consequente tributação desses excessos com respaldo legal no § 2º do mesmo artigo 112;

4) - que ainda em face às disposições dos §§ 1º e 2º



ACÓRDÃO Nº 101-72.304

do artigo 112 do RIR/75 bem como dos artigos 187 e 188 do mesmo RIR, uma vez apurado o limite de 5% sobre a diferença positiva entre o total das doações (Cr\$ 37.250,00) e o prejuízo operacional declarado (Cr\$ 20.520,00) verifica-se um excesso de Cr\$ 36.414,00;

- 5) - que o lucro de Cr\$ 20.392,00 (decorrente do excesso de doações de Cr\$ 36.414,00 mais prejuízo de Cr\$ 16.022,00) adicionado ao total do "pro labore" dos dirigentes - Cr\$ 467.902,00 - forma a base do percentual de 30%, cujo resultado define o limite máximo de retiradas no caso permitido - Cr\$ 146.489,00 - e o correspondente excesso de Cr\$ 321.415,00.

Segue-se recurso tempestivo, constante da petição de fls. 27/29, na qual a recorrente reitera o seu entendimento anteriormente exposto, acrescentando que, como sociedade cooperativa, não recebe produtos de terceiros estranhos ao grupo dos associados e nem presta serviços a não associados e assim não estão alcançados pela incidência do imposto de renda os excessos de remuneração dos dirigentes e os excedentes de 5% ao lucro operacional as doações e contribuições, uma vez que tudo se origina em atos cooperativos puros, necessários ao objetivo social.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

O artigo 106 do RIR/75, ao estabelecer a regra geral, a que sujeitam todas as pessoas jurídicas que gozam de isenção, não desobrigou tais pessoas, beneficiadas com o tratamento de exceção, do cumprimento das demais obrigações regulamentares.

Nem podia ser de outra maneira. O fato de uma sociedade cooperativa se tornar isenta do imposto de renda sobre os resultados específicos de seus objetivos sociais, não implica em admiti-la a salvo do cumprimento das obrigações acessórias ou complementares.

Não é óbvio que a recorrente pretenda uma isenção incondicional, para, sob a capa do benefício, praticar irregularidades de natureza fiscal.

É irretorquível que o artigo 179 do RIR/75, ao disciplinar a remuneração mensal dos dirigentes ou administradores das sociedades comerciais ou civis de qualquer espécie, não exceptiou sociedade alguma. Todas foram aí incluídas. Seja qual for a espécie da sociedade, comercial ou civil, a despesa operacional com a remuneração mensal dos dirigentes das pessoas jurídicas está sujeita a limitações.

Assim, se todas as sociedades em geral se submetem à disciplina do artigo 179 do RIR/75, não há como deixar de incluir as cooperativas, que compõem o elenco das sociedades civis na regra do dispositivo regulamentar.

A defesa labora em erro por entender que sendo a recorrente uma sociedade cooperativa, que goza da não incidência tributária sobre os resultados positivos obtidos quanto à sua atividade de específica, não se sujeita às regras genéricas estabelecidas



ACÓRDÃO Nº 101-72.304

para as sociedades em geral, comerciais ou civis, seja no que concerne à remuneração de seus administradores, seja no que se refere às demais obrigações regulamentares, inclusive quanto ao excesso de 5% sobre o lucro operacional, a título de doações e contribuições, cujo limite se estipula pelo artigo 188 do RIR/75.

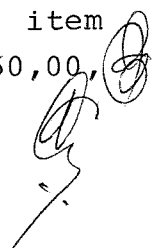
O certo é que o artigo 112 do RIR/75 não dispensa, em seu exame, a interpretação concorrente da regra geral defluente do artigo 106 do RIR/75, pois a análise correta daquele dispositivo está na dependência da destoutro.

Em verdade, pois o excesso de remuneração dos dirigentes de sociedades cooperativas e bem assim quaisquer gastos que essas sociedades deduzirem como custos ou despesas, com inobservância das disposições regulamentares fixadas para as sociedades em geral, comerciais ou civis, incluídos em tais gastos as contribuições e doações de que trata o artigo 187 do RIR/75, uma vez superado o limite de 5% previsto no artigo 188 do mesmo regulamento, consubstanciado fica o estabelecimento de vantagem ou privilégio, conforme veda o § 1º, artigo 112, do RIR/75, importando essa infrigência em submeter os valores deduzidos irregularmente à tributação sob alíquotas normais, consoante o disposto no § 2º do artigo 112 citado.

Cabe dizer que o parecer de Consultor Jurídico da Organização das Cooperativas do Estado do Rio Grande do Sul, de que se utiliza a recorrente, apesar da admiração que possa merecer, é mera opinião doutrinária à qual o fisco não presta obediência, pois a legislação fiscal não isenta ou tributa pelo que a doutrina diz, mas pelo ponto de vista tributário que ela própria define.

A conferência dos cálculos efetuados pela autoridade "a quo" revela que eles foram realizados de maneira correta, como assim se expõe:

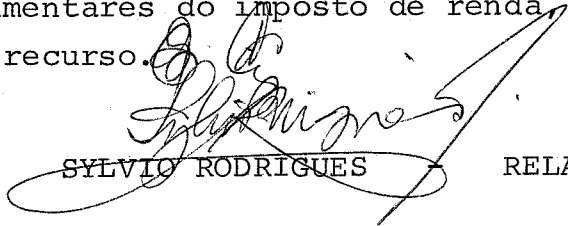
A recorrente consignou, na declaração de rendimentos do exercício de 1979, quadro 13 das "Despesas Operacionais", item 22, como "contribuições e doações" a importância de Cr\$ 37.250,00,



e no quadro 16 da "Demonstração do Lucro Líquido do Exercício", item 36 o "prejuízo operacional" de Cr\$ 20.520,00. Como o valor das "contribuições e doações" não pode exceder a 5% do lucro operacional negativo, tem-se: 5% de (Cr\$ 37.250,00 - Cr\$ 20.520,00) = 5% de Cr\$ 16.730,00 = Cr\$ 836,50. A dedução a título de "contribuições e doações", abandonando-se a fração de cruzeiros, ou seja, os centavos, permitida é de Cr\$ 836,00, o que dá o excesso de contribuições e doações de Cr\$ 37.250,00 - Cr\$ 836,00 = Cr\$ 36.414,00. A este excesso Cr\$ 36.414,00 subtraiu-se o prejuízo do exercício no valor de Cr\$ 16.022,00 (item 45, do quadro 16), o que veio a dar o lucro final de Cr\$ 20.392,00. Adicionou-se este lucro final de Cr\$ 20.392,00 total das remunerações de Cr\$ 467.904,00 (item 01, quadro 16) e sobre a soma de Cr\$ 488.296,00 aplicou-se a percentagem 30%, o que veio dar o limite legal de Cr\$ 146.489,00 permitido para remuneração dos dirigentes e, em consequência o excesso de Cr\$ 321.415,00, o que se demonstra pelo desenvolvimento da seguinte expressão matemática:

$$\text{Cr\$ } 467.904,00 - 30\%(\text{Cr\$ } 20.392,00 + \text{Cr\$ } 467.904,00) = \text{Cr\$ } 467.904,00 - \text{Cr\$ } 146.489,00 = \text{Cr\$ } 321.415,00.$$

Isto posto, e nada havendo para se retificar na decisão recorrida que bem aplicou à hipótese dos autos as disposições regulamentares do imposto de renda, voto pela negativa de provimento do recurso.


SYLVIO RODRIGUES

RELATOR