



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT

Sessão de 9 de abril de 1981...

ACORDÃO Nº 101-72.246

Recurso nº 83.268 - IRPJ - EX. DE 1979

Recorrente COOPERATIVA AGROPECUÁRIA MISTA ASSISENSE LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM URUGUAIANA (RS)

IRPJ - SOCIEDADES COOPERATIVAS - EXCESSO DE REMUNERAÇÃO - A Lei nº 5.764/71, não outorgou isenção subjetiva às cooperativas, retirou apenas do campo da incidência tributária os eventuais resultados decorrentes da prática de "atos cooperativos". Qualquer parcela que, segundo a legislação do IRPJ, integre a base de cálculo, desde que não tenha origem no "ato cooperativo" sofrerá a imposição fiscal, como é o caso das verbas ementadas que, constituindo lucro distribuído para fins fiscais, independe do eventual resultado das operações sociais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA AGROPECUÁRIA MISTA ASSISENSE 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 9 de abril de 1981

AMADOR GUTERREZ FERNÁNDEZ

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

- 9 ABR 1981

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



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 1075/051.286/80

RECURSO N.º - 83.268

ACÓRDÃO N.º: 101-72.246

RECORRENTE: COOPERATIVA AGROPECUÁRIA MISTA ASSISENSE LTDA.

R E L A T Ó R I O

Trata-se de exigência fiscal constante de lançamento suplementar cuja origem está no fato de não haver a recorrente oferecido à tributação o excesso de retiradas no valor de Cr\$. 706.242,00.

2. A Fazenda sustentou a procedência do crédito tributário lançado, quer nas contra-razões oferecidas à impugnação tempestivamente apresentada, quando a Fiscalizou declarou que

"O art.106 do RIR/75 estabelece regra geral aplicável a todas pessoas jurídicas que gozam de isenção ou cujas atividades escapam à incidência do tributo; dispondo que o tratamento de exceção não eximirá as pessoas beneficiadas das demais obrigações previstas no regulamento.

As alegações do contribuinte parecem um tanto conformista quanto a não incidência do imposto que lhe é assegurada na lei - que alcança tão somente as "operações sociais" das cooperativas. Houve por bem que o formulário da declaração de rendimentos da pessoa jurídica adaptou-se ao mandamento do regulamento do imposto de renda na exclusão do lucro real dos resultados não tributáveis - das sociedades cooperativas (art. 112, "caput", RIR/75).

A tributação do excesso de retiradas nas cooperativas nos parece tranquila, não só pela orientação do Parecer CST-871/79 originado do pedido de orientação 31/78 DT-SRRF desta 10ª RF, como já

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1075/051.286/80
Acórdão nº 101-72.246

vem se tornando rotineira tal recomendação pela Receita Federal no "plantão fiscal", em cursos e palestras de orientação ao contribuinte no preenchimento da declaração (cf. pergunta 158 do pf/80). Temos ainda mais os esclarecimentos no próprio manual de orientação da pessoa jurídica que por vários anos manda excluir os resultados não tributáveis das cooperativas para apuração do excesso em função de 30% do lucro, o que evidencia que estas também devem apurar excesso de retiradas para determinar o lucro tributável.

O excesso de remuneração (mesmo aquele imputado às atividades não tributadas), consistem em distribuição de resultados para efeitos fiscais em desrespeito à proibição no parágrafo primeiro, do art. 112, RIR/75, em que veda as cooperativas estabelecer vantagens e privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, excetuando-se os juros atribuídos à parte integralizada do capital";

quer através da seguinte fundamentação da decisão recorrida, literalmente:

"O artigo 106 do RIR/75 estabelece regra geral aplicável a todas pessoas jurídicas que gozam de isenção ou cujas atividades escapam à incidência do tributo; estabelece o dispositivo legal que o tratamento de excessão ali mencionado não eximirá as pessoas jurídicas das demais obrigações previstas no regulamento.

O artigo 179 do RIR/75, ao dispor de forma genérica sem nenhuma restrição, dispõe:

Art. 179 do RIR/75 - A despesa operacional relativa a remuneração mensal dos sócios, diretores ou administradores de sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, assim como a dos titulares das empresas individuais, não poderá exceder, para cada beneficiário a 7 (sete) vezes...(grifamos).

Dúvidas não há de que o RIR/75, alcança as cooperativas que são uma espécie do gênero de sociedade civil. É entendimento pacífico na Administração Fazendária que qualquer sociedade ou associação prevista ou permitida na legislação civil ou comercial, está subordinada àquele comando legal. Esta orientação emana dos Pareceres Normativos CST nº 191/70, 195/70, 48/72, 109/75 e 06/76.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1075/051.286/80
Acórdão nº 101-72.246

O § 1º do artigo 112 do RIR/75, incorporando normas da Lei nº 5764/71, veda às sociedades cooperativas de estabelecer quaisquer vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, excetuando os juros atribuídos à parte integralizada do capital. Ocorre que o excesso de pro-labore constitui distribuição de lucros para fins fiscais, conforme reiterados pronunciamentos da administração acima referidos. Configurada assim a infringência ao § 1º do citado artigo. Em face do exposto, pode-se concluir que a remuneração paga ou creditada a diretores ou administradores de sociedades cooperativas está sujeita às limitações do artigo 179 do RIR/75, em qualquer caso, sendo irrelevante a ocorrência, ou não de operações cujos resultados estejam sujeitos a incidência, conforme conclusões do Parecer Normativo CST 871/79".

Ainda com guarda do prazo legal, manifestando a sua inconformidade com a exigência fiscal, o sujeito passivo a pelou para este Conselho com as alentadas razões de fls. 27 a 37 que para integral conhecimento dos demais membros deste Colegia do passo a ler na íntegra em sessão: (lê).

É o relatório.

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

Dispunha o art. 106 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75 (RIR/75) que

"As isenções de que trata este Título não eximem as pessoas jurídicas das demais obrigações previstas neste Regulamento,"

Por sua vez a Lei nº 5.764, de 16.12.71 (Lei das Cooperativas) no parágrafo único do art. 79 estabelece que

"O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria"

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 1075/051.286/80

Acórdão nº 101-72.246

Observa-se, ainda, pela sistemática desta Lei, especialmente do estabelecido nos artigos 85, 86, 87 e 88, que as Cooperativas não gozam de isenção subjetiva. A Lei nº 5.764/71 retirou, apenas, do campo da incidência tributária os eventuais resultados decorrentes da prática de "atos cooperativos". Ao contrário do que geralmente tem sido alegado: não ficaram de fora da incidência todas as atividades sociais das cooperativas, mas apenas os resultados (positivos) dos "atos cooperativos"

Portanto, qualquer parcela que pela legislação do Imposto sobre a Renda esteja no campo da incidência, desde que não tenha origem no "ato cooperativo" sofrerá a imposição fiscal.

Os artigos 164 § 1º, 179 e 222, alínea "l" e "n", do RIR/75 estabelecia que

"Art. 164 - Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº 4.506/64, art. 45, § 2º).

§ 1º - O disposto neste artigo não se aplica às gratificações ou participações no resultado, atribuídas aos dirigentes ou administradores da pessoa jurídica, as quais não serão dedutíveis como custos ou despesas operacionais (Lei nº 4.506/64, art. 45, § 3º, com grifos da transcrição).

Art. 179 - A despesa operacional relativa à remuneração mensal dos sócios, diretores ou administradores de sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, ...não poderá exceder, para cada beneficiário, a..." (grifamos).

Art. 222 - Serão adicionadas ao lucro real para tributação em cada exercício:

.....
1) as gratificações e participações nos lucros atribuídas aos dirigentes ou administradores da pessoa jurídica;
.....

n) as quantias que tenham sido deduzidas do lucro bruto com inobservância das disposições deste Regulamento;"

Ante a clareza dos textos legais, inexiste qual quer dúvida quanto à incidência do imposto sobre os excessos de

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1075/051.286/80
Acórdão nº 101-72.246

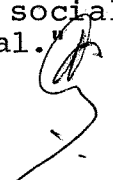
remuneração pagos a diretores, eis que a Lei manda adicioná-los, ao antigo lucro real (hoje lucro líquido), sendo essas parcelas tratadas como lucro distribuído, sujeitas à tributação adicional, prevista no art. 227 do RIR/75, como "lucros distribuídos sob qualquer título ou forma".

Trata-se de lucro para fins fiscais, dado que in depende do resultado das atividades operacionais, consequentemente não goza da isenção que acoberta o resultado decorrente da prática de "atos cooperativos".

Assim, tratando-se de resultado fiscal não decorrente das operações que constituem o objetivo social (pois em lugar de serem tratadas como despesas operacionais, segundo os princípios de contabilidade geralmente aceitos: são consideradas pela legislação como autênticos lucros distribuídos) não estão ao amparo da não incidência estabelecida pela sistemática da Lei nº 5.764/71, situando-se, em obediência ao princípio da generalidade ou abrangência geral da norma de direito, sujeito à incidência do tributo, pois a exoneração constitui exceção, não podendo ser considerado castigo ou punição o dever social do pagamento do tributo devido, segundo a lei de regência. A dispensa desse encargo constitui privilégio que terá de estar expressamente determinado (C.T.N., art. 111).

A matéria já é pacífica nas Câmaras com competência para a apreciação dos recursos de pessoa jurídica, como se pode observar pela transcrição da ementa do acórdão nº..... 103-02.874, prolatado pela Colenda 3a. Câmara, em 22.04.80, in verbis:

"SOCIEDADES COOPERATIVAS - Remuneração de diretores ou dirigentes - O excesso de retiradas de dirigentes em relação aos limites fixados no artigo 179 do regulamento aprovado pelo Decreto nº 76.186/75 representa a concessão de vantagem ou privilégio vedada pela Lei nº 5.764/71, integrando, em decorrência, o resultado de operações estranhas ao seu objetivo social e, por isto, tributável à alíquota normal."

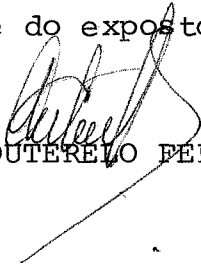


SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1075/051.286/80
Acórdão nº 101-72.246

e também do Acórdão nº 101-71.983, prolatado por esta 1ª. Câmara, em 03.12.80, quando o voto da lavra do eminente Conselheiro - Dr. FERNANDO CÍCERO VELLOSO - foi acolhido à unanimidade em cuja ~~ementa~~ se dispõe, ipsis litteris:

"IRPJ - COOPERATIVAS - EXCESSO DE REMUNERAÇÃO:
O benefício fiscal endereçado às Cooperativas é aplicável única e exclusivamente aos resultados obtidos nas transações de compra e venda realizadas com seus associados. O excesso de remuneração apurado, em tese, é tributado normalmente como nas demais sociedades comerciais, civis ou de qualquer espécie, conforme previsto na lei".

Em face do exposto, NEGOU provimento ao recurso.


AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR