



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

Processo n° 10410.004697/2002-90
Recurso n° 338.703 De Ofício
Acórdão n° 1101-00.659 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Cooperativa de colonização agro-pecuária e indl Pindorama Ltda

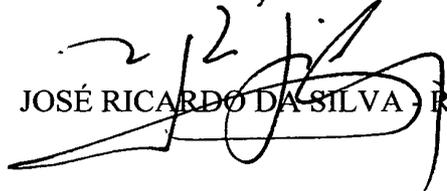
RECURSO EX OFFICIO – SOCIEDADES COOPERATIVAS – As receitas auferidas pelas sociedades cooperativas somente sofrem a incidência de tributos quando oriundas de atividades previstas nos artigos 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71, ou ainda, corresponderem a resultados não operacionais e/ou atividades estranhas ao objeto social.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DAS ANTECIPAÇÕES MENSASIS – Incabível a exigência de multa isolada por falta de recolhimento das antecipações do IRPJ quando não restar provado nos autos a prática de atos não cooperativos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.


 VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.


 JOSÉ RICARDO DA SILVA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (Presidente), Edeli Pereira Bessa, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Benedicto Celso Benício Júnior, José Ricardo da Silva (Vice-Presidente) e Nara Cristina Takeda Taga.

Processo nº 10410.004697/2002-90
Acórdão n.º 1101-00.659



Relatório

Cuida-se de Recurso de Ofício interposto pela 3ª Turma da DRJ/Recife (fls. 531/542), consubstanciada no Acórdão nº 4.476, de 17 de abril de 2003, que julgou procedente, em parte, o lançamento tributário de IRPJ (fls. 04/19), excluindo das infrações, relativos aos anos-calendário de 1997 a 2001, conforme relatório fiscal (fls. 48/51).

Em virtude da exoneração do crédito tributário ter sido superior ao limite de alçada fixado pelo artigo 2º da Portaria MF 375, de 07 de dezembro de 2001, foi interposto recurso de ofício a este colegiado.

O auto de infração aponta as seguintes irregularidades fiscais:

a) REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO NÃO ADICIONADA AO LUCRO LÍQUIDO – no ano-calendário de 1998, o contribuinte baixou a Reserva de Reavaliação, no valor de R\$ 9.387.130,92, distribuindo-a entre outras reservas, na conta Unificação de Reservas, conforme Livro Razão, sem, contudo, proceder à devida adição do valor baixado ao Lucro Real, conforme demonstra a Ficha 10 – Adições da DIPJ/1999 (fls. 301);

b) EXCLUSÃO NÃO AUTORIZADA NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – A cooperativa excluiu do lucro tributável as operações relativas a Exploração Comercial do Almoarifado, do Mercadinho, do Posto de Abastecimento de Água, da Exploração Agrícola e Pecuária, bem como serviços auxiliares da oficina mecânica, da oficina do parque de máquinas, do parque de veículos e do Posto Telasa;

no ano-calendário de 1997, apurou um resultado positivo não tributável bem inferior ao declarado na Ficha 07, Linha 17 da DIRPJ/98, procedendo-se, assim, à tributação do valor excedente, que foi indevidamente excluído do lucro real pela Recorrente (art. 250, II do RIR/99), conforme demonstrado na planilha de fls. 461;

nos demais anos-calendário (1998 a 2001), apurou-se um resultado negativo nas operações com associados, não cabendo, portanto, qualquer exclusão do Lucro Real relativamente a essas atividades;

nos anos-calendário 2000 e 2001 (DIRPJ/2001 e DIRPJ/2002), a Recorrente efetuou exclusão no LALUR injustificadamente em “Outras Exclusões” (Linha 36 da Ficha 09ª), procedendo-se, portanto, à tributação de todo o valor indevidamente excluído pela Recorrente (art. 250, II do RIR/99), conforme demonstrado na planilha de fls. 462;

c) ESTIMATIVA – conforme planilhas de fls. 20 a 37, e a partir dos balancetes, Livros Diário e Razão, apurou-se a Receita Bruta Tributável, considerando-se tão somente as vendas a não associados, correspondentes ao fornecimento de bens produzidos pela Destilaria, Fábrica de Sucos e Fábrica de Laticínios (exploração industrial) para



atender aos objetivos sociais da cooperativa, conforme determinam os arts. 86 e 111 da Lei nº 5.764/71 e o art. 183, inciso II do RIR/99. À luz dos arts. 223 e 224 do RIR/99, foi aplicado o percentual de 8% relativo a venda de produtos e mercadorias sobre a receita bruta tributável apurada para a determinação da base de cálculo do IRPJ estimativa.

Como não houve qualquer recolhimento mensal do IRPJ por estimativa no período de julho/1997 a abril de 2002, conforme extrato do sistema SINAL da SRF, fls. 459, procedeu-se o lançamento de ofício da multa isolada do IRPJ-Estimativa, conforme demonstrativo de fls. 43/47;

- d) no ano-calendário de 1998, não obstante a interessada ter optado pela apuração do Lucro Real Anual, não recolheu o imposto mensalmente, com base em estimativa, consoante determina o art. 2º da Lei nº 9.430/96.

O contencioso administrativo foi instaurado, tempestivamente, pela apresentação de Impugnação ao lançamento de ofício pela Recorrida (fls. 403/493), com os seguintes argumentos:

- e) a cooperativa alega ser entidade sem fins lucrativos, já que não existe para criar riquezas para depois distribuir entre seus associados na proporção de sua participação societária;
- f) a prestação de serviços por parte de cooperativa é a realidade de todas, independente do objeto da atuação da sociedade;
- g) a Lei 5.764/71, em seu art. 79 disciplina o conceito de ato cooperativo;
- h) a presença do associado em um dos pólos do ciclo operacional, caracterizando o negócio-fim, é de importância capital para a conceituação de determinada atividade como ato cooperativo. A ausência do associado de forma direta, como parte das relações jurídicas decorrentes de determinado ciclo operacional, caracteriza a operação, de plano, como ato não cooperativo;
- i) o recebimento de produtos dos associados para que produza e venda não caracteriza compra, mas apenas os recebe em consignação, para posterior venda em nome destes, revestindo-se, dessa forma, do legítimo ato cooperativo, conforme se depreende do art. 83 da Lei 5.764/71;
- j) os atos mercantis que uma sociedade cooperativa realiza com terceiros, relativamente aos produtos recebidos dos associados, são feitos em nome destes. Assim, não podem ser classificados como atos cooperativos ou não cooperativos, pois tratam-se de operações dos cooperados que estão sendo realizadas pela cooperativa como mera intermediária representante. O ato cooperativo está presente nas



atividades (realizadas pela cooperativa) consistentes na prestação de serviço de representação de seus associados;

- k) a classificação das operações em atos cooperativos e não cooperativos somente faz sentido em relação aos atos praticados pela sociedade cooperativa em seu próprio nome;
- l) o pressuposto para a incidência do IRPJ é a apuração do lucro, o que não se verifica nas cooperativas, “pelo menos em relação aos atos cooperativos”;
- m) os atos não cooperativos em que se verificam resultados positivos (lucros) encontram-se no campo de incidência do IRPJ, por força dos arts. 111, 85, 86 e 88 da Lei 5.764/71, reproduzidos no art. 183 do RIR/99., Sofre , também, a incidência do imposto, os resultados decorrentes das atividades estranhas à finalidade das sociedades cooperativas, consoante art. 1º da Lei 8.541/92;
- n) ainda que se entendesse, “por absurdo, incidente o IRPJ sobre atos cooperativos praticados pelas sociedades cooperativas, não se pode ignorar o fato de que a contribuinte, ora impugnante, está acobertada pela isenção do imposto concedida por intermédio do Ato Declaratório 09/70”;
- o) ao contrário do que consta do auto de infração, todas as operações estão enquadradas nas finalidades previstas em seu Estatuto Social e, ademais, foram realizadas com associados e não com não associados, como inferido nos autos, “restando evidenciada, assim a natureza de atos cooperativos, insuscetíveis de sujeição à incidência do IRPJ”;
- p) não se pode admitir que em uma atividade cooperativa integral, como é o seu caso, onde se consegue fechar toda cadeia produtiva, desde o assentamento dos colonos, combinando com o recebimento, transporte, classificação, padronização, armazenagem, beneficiamento, industrialização e comercialização da produção de seus cooperados, registrando suas marcas, se for o caso, a teor da alínea “a” do Estatuto Social, que estas atividades sejam atos não cooperativos ensejadores do imposto atacado;
- q) a interpretação dos arts. 85, 86, 88 e 111 da Lei 5.764/71 deve ser feita com estrito rigor, pois “se assim não for, levará o intérprete a conclusões totalmente equivocadas, passíveis de causar prejuízos incalculáveis para as sociedades cooperativas”;
- r) a teor do sobredito art. 111, serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os arts. 85, 86 e 88 da referida Lei. Desta sorte, por praticar apenas atos cooperativos, não pode prosperar a presente atuação; seja com relação ao lançamento do IRPJ, assim como em relação ao lançamento da multa isolada por falta de pagamento de estimativas, equivocando-se a autoridade fiscal ao enquadrar como Receita tributável



as operações descritas à fl. 480. A caracterização do ato cooperativo dá-se pela origem da matéria-prima e não pela destinação do produto, ou seja, “o que importa é a quem a cooperativa adquiriu a matéria-prima e não para quem ela vendeu o produto final”;

- s) os valores inerentes às vendas dos produtos agrícolas entregues pelos cooperados para industrialização e/ou comercialização pela cooperativa não se inserem na hipótese tributária do IRPJ. “É esse o entendimento sufragado nos Pareceres Normativos da Secretaria da Receita Federal, em especial os de números 155/73, 73/75, 77/76, 38/80, 66/86 e 49/87;
- t) com relação aos acréscimos à base de cálculo do IRPJ – Estimativa, concernentes às receitas relativas aos subsídios sobre o preço (nº 4.1.1.01.02-8), aos créditos na conta ICMS sobre vendas (nº 4.1.1.01.09-7) e as outras receitas operacionais (nº 4.1.5-1), também não há como ser mantido o auto de infração;
- u) da mesma forma, não há como conferir sustentação ao auto de infração quanto aos acréscimos à base de cálculo do IRPJ – estimativa concernentes aos “resultados positivos relativos à parcela das receitas financeiras com associados (nº 4.1.5.01.02-0) que excederam as despesas financeiras com associados;
- v) com relação à reserva de reavaliação, foi procedida no ano-calendário de 1991, cujos registros contábeis foram efetuados consoante as disposições do Decreto 85.450/80 – RIR/80, mantida em adequada conta de reserva até 1997, ocasião em que o respectivo valor foi redistribuído contabilmente entre as demais contas do patrimônio líquido, exceto ao capital social;
- w) não ocorreu nenhuma das hipóteses previstas nos incisos do art. 383 do RIR/94, as quais determinam a inclusão da reserva de reavaliação ao lucro real tributável;
- x) a simples transferência contábil de uma para outra reserva, o que foi reconhecido pelos autuantes, não pode determinar a exigência fiscal, visto que seus valores não foram transferidos aos associados. O parecer Normativo 49/87 dispõe que as despesas indedutíveis são adicionadas ao lucro real das cooperativas proporcionalmente às operações com terceiros, no exercício em que ocorrerem;
- y) mesmo que houvesse a hipótese de realização da reserva “o que se admite *ad argumentandum tantum*, esta seria tributável a proporção dos atos não cooperativos, jamais da forma integral, como pretende a Autoridade Fiscalizadora”;
- z) além disso, compondo o saldo da referida reserva de reavaliação, encontram-se contrapartidas de aumentos de valores de bens imóveis, cuja realização é isenta de tributo, consoante as disposições do art. 384 do Decreto 1.041/94 (art. 3ª, do DL 1.978/82);



aa) alegou inconstitucionalidade da taxa SELIC.

A 3ª Turma da DRJ de Recife - PE, ao apreciar o mérito, julgou procedente o lançamento em relação à realização da Reserva de Reavaliação. Quanto ao lançamento referente às receitas da sociedade cooperativas e a falta de recolhimento das estimativas, entendeu não serem improcedentes, conforme se extrai da ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa: SOCIEDADES COOPERATIVAS. Os resultados apurados pelas sociedades cooperativas de produção agrícola só são tributáveis quando advierem das operações descritas nos artigos 85, 86 e 88 da Lei 5.764/71, forem não operacionais, ou decorrem de atividades estranhas a sua finalidade.

RESERVA DE REAVALIAÇÃO. Antes da Medida Provisória nº 1.924/99, a realização pelo uso da reserva de reavaliação, deveria compor a base de cálculo do Lucro Real. Por se tratar tal realização de resultado não operacional, sofre a incidência do IRPJ nas sociedades cooperativas.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVA. Não é cabível, nas Sociedades Cooperativas, o lançamento de multa isolada por falta de pagamento de estimativas, quando não restar provado que estas praticam atos não cooperativos (arts. 85, 86 e 88) ou praticam atividades estranhas a sua finalidade.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI – APRECIÇÃO – COMPETÊNCIA. Compete privativamente ao Poder Judiciário a apreciação de questões acerca da constitucionalidade de norma legal. Cabe ao Poder Executivo observar o cumprimento da lei, visto que esta última goza de presunção de validade e eficácia.

Lançamento Procedente em Parte.

Desta decisão, recorreu-se de ofício a antiga Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que, ao analisar o mérito, deu provimento por ter entendido que existia concomitância de discussão administrativa e judicial sob a mesma matéria, superveniente a decisão de primeira instância administrativa, conforme se extrai da ementa:

*IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E OUTRO – AC.
1997 A 2001*

Processo nº 10410.004697/2002-90
Acórdão n.º 1101-00.659



NORMAS PROCESSUAIS – CONCOMITÂNCIA DE RECURSO ADMINISTRATIVO E AÇÃO JUDICIAL – SUPERVENIENTE À INTERPOSIÇÃO DE RECURSO DE OFÍCIO – A impetração de Ação Judicial para discussão da mesma matéria tributada no Auto de Infração, importa em renúncia ao litígio administrativo, impedindo o conhecimento do mérito do recurso, resultando em constituição definitiva do crédito tributário na esfera administrativa, mesmo que a impetração tenha se dado posteriormente à recurso de ofício interposto.

Cientificada da decisão de segunda instância em 1º de setembro de 2006, conforme AR (fls. 582), apresentou Embargos de Declaração, recebidos em 12 de setembro de 2006 (fls. 586/602), o qual, posteriormente foi substituído por “Recurso Voluntário”, no 2º dia de outubro de 2006 (fls. 606/614), onde se alegou que:

- bb) não houve concomitância entre as instâncias judiciais e administrativas pelo fato do recurso julgado pela 1ª Câmara ter sido de ofício, e não voluntário;
- cc) que seu Mandado de Segurança foi extinto sem o julgamento do mérito;
- dd) apesar do lançamento ter sido julgado improcedente com relação à tributação dos atos cooperativos, ao manejar a ação judicial, a Recorrente, por equívoco, fundamentou a respeito do tema;
- ee) que não haveria motivos para desistir do recurso administrativo.

Nas contrarrazões apresentadas pela Fazenda Nacional (fls. 683/687), defendeu-se a improcedência do recurso da Recorrida, sob o argumento de a) existir concomitância do assunto discutido no processo administrativo e judicial e; b) mesmo sabendo, conscientemente que seus embargos de declaração, interpostos no dia 12/09/2006 não seriam conhecidos por ser extemporâneos, apresentou, em 02/10/2010, recurso voluntário de forma ardilosa.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, ao analisar seu mérito, o julgou procedente o pleito da recorrente, determinando seu retorno a Primeira Câmara para apreciação do mérito do recurso de ofício (fls. 690/691), conforme ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: ENGANO. Reconhece-se o engano de uma medida judicial impetrada pela recorrente, sem o interesse processual, pois, no caso, a matéria tratada a recorrente fora vitoriosa na



DRJ, assim, a concomitância seria apenas a respeito da matéria em que ela não vencera.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Ricardo da Silva

O Recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Como visto do relato, trata-se de recurso de ofício interposto pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Recife – PE, que excluiu do lançamento os itens 02 e 03 do auto de infração (fls. 06/07), o qual retorna a pauta de julgamento por decisão da colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho, nos termos do Acórdão nº 01-05.877, de 23/06/2008 (fls. 690/691).

Item 02 do auto de infração – Exclusão não autorizadas na apuração do lucro real.

A fiscalização entendeu que as receitas advindas das rubricas Exploração Comercial do Almoarifado, do Mercadinho e do Posto de Abastecimento, as outras explorações de abastecimento d'água, da Exploração Agrícola e da Pecuária, e os serviços auxiliares da oficina mecânica, da oficina do Parque de Máquinas, do Parque de Veículos e do Posto Telasa, seriam advindas de operações com não-associados, e, portanto, deveriam ter sido oferecidas à tributação, por não se enquadrarem como atos cooperativos.

Por seu turno, os julgadores de primeira instância, consideraram que não restou demonstrado pelos autuantes, que os valores lançados no auto de infração não se referiam a resultados não operacionais ou atividades estranhas aos objetivos sociais da interessada.

Com efeito, a fiscalização, por identificar uma diversificada fonte de receitas por parte da cooperativa, entendeu que a mesma praticava, com habitualidade, atos não cooperativos que não os expressos na Lei 5.764/71, arts. 85, 86 e 88, descaracterizou como atos cooperativos, tributando o montante auferido.

A interessada encontra-se no exercício normal de suas atividades de cooperativa, na forma da Lei nº 5.764/71, fato esse que não foi contestado pela fiscalização. A única ressalva possível, portanto, nos casos de sociedades cooperativas que praticam, em maior ou menor escala, atividades lucrativas (atos não cooperativos), é que a não incidência alcança todos os atos cooperativos, devendo ser tributado o que exorbita desse campo.

No presente caso, a cooperativa exerce atividade agro-industrial, adquirindo os produtos de seus associados, com posterior produção e venda. Os resultados decorrentes da venda de seus produtos a terceiros não se enquadram no campo de incidência dos tributos,



salvo se a aquisição tenha sido feita de terceiros não cooperados, de acordo com o que dispõe o art. 85 da Lei nº 5.764/71, caracterizando, dessa forma, o que se denomina de “atos não cooperados”. Contudo, em nenhum momento a fiscalização demonstrou que as receitas advindas das rubricas acima descritas correspondem a atos não cooperados ou ainda, que se referem a resultados não operacionais e/ou atividades estranhas ao objeto social da mesma.

Diante disso, tendo a autoridade se limitado a descaracterizar as receitas como atos cooperados, sem trazer aos autos os indispensáveis elementos que demonstrem a não participação de seus associados em uma das partes negociais nas mencionadas atividades, não pode prevalecer o lançamento, sendo, portanto, irretocável a decisão recorrida.

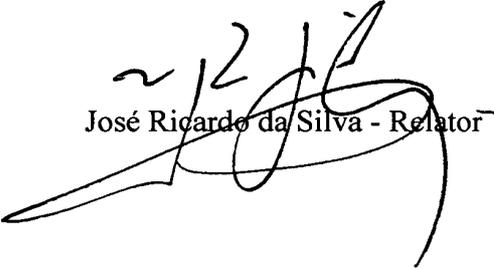
Item 03 do auto de infração – Demais infrações sujeitas a multa isolada – diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado.

A multa corresponde a falta de recolhimento das antecipações mensais do IRPJ que incidiriam sobre as receitas que deixaram de ser oferecidas a tributação nos termos do item 02 do auto de infração.

Assim, tendo em vista que a fiscalização deixou de comprovar que a cooperativa auferiu receitas decorrentes de atos não cooperados, não há que se falar em multa isolada por falta de recolhimento mensal do imposto.

Diante do exposto, verifica-se o esmero da decisão de primeira instância ao declarar improcedentes os itens 02 e 03 da exigência fiscal.

Nessas condições, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício interposto.


José Ricardo da Silva - Relator