



MINISTÉRIO DA FAZENDA

acas

Sessão de 10 abril de 1989

ACÓRDÃO Nº 103-09.028

Recurso nº 93.768 - IRPJ - EX: DE 1985

Recorrente COOPERATIVA REGIONAL DO SUL DE MINAS LTDA.

Recorrid DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM VARGINHA - MG

IMPOSTO DE RENDA. O resultado de atos não cooperativos tais como os representados por rendas de aluguéis, venda de sucata, receitas financeiras e outras receitas não abrangidas pelo ato cooperado, não se inclui entre aqueles amparados pela não incidência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA REGIONAL DO SUL DE MINAS LTDA.

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

Sala das Sessões, em 10 de abril de 1989

ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE

AYRES DE OLIVEIRA

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE

GLEGÁRIO SILVEIRA VERSIANI DOS ANJOS

PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

13 ABR 1989

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, LÓRGIO RIBEIRO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES e BRAZ JANUÁRIO PINTO. AUSENTE POR MOTIVO JUSTIFICADO O CONSELHEIRO SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

RECURSO Nº 93.768

ACÓRDÃO Nº 103-09.028

RECORRENTE: COOPERATIVA REGIONAL DO SUL DE MINAS LTDA

R E L A T Ó R I O

Cooperativa Regional do Sul de Minas Ltda, CGC nº 20.346.144/0001-01, sediada em Elói Mendes-MG, à Rua Dr. Pinto de Oliveira, nº 98, tempestivamente recorre a este Conselho contra a Decisão nº 950/88 do Sr. Delegado da Receita Federal em Varginha, que julgou procedente o Auto de Infração contra ela lavrado em 22/07/88 e que lhe impôs a exigência tributária de 1.642,83 O TN, relativa a Imposto de Renda sobre Pessoa Jurídica, correspondente ao Exercício de 1985, ano-base de 1984.

Os fatos deste processo podem assim ser resumidos:

I - DO AUTO DE INFRAÇÃO

1. A fiscalização constatou que a autuada deixou de adicionar ao lucro real do Exercício de 1985, ano-base de 1984, receitas tributáveis conforme detalhamento abaixo:

ALUGUEIS	148.366	(CR\$)
VENDA DE SUCATA	1.156.000	"
RECEITAS FINANCEIRAS	885.961	"
JUROS ATIVOS DE APL.FINANC.	2.200.080	"
CM S/ APLIC.FINANCEIRAS....	32.071.238	"
RECEITAS DIVERSAS.....	28.240.289	"
SOMA	64.701.934	"

2. A fiscalização ajustou o valor tributável pelo critério da proporcionalidade entre as receitas tributáveis e a receita bruta auferida pela empresa e o valor acima foi reduzido para CR\$ 64.210.465.

3. A fiscalização apurou contra a autuada o crédito tributário de 873,85 OTN relativo ao IRPJ, que acrescido dos encargos legais, atingiu o montante de 1.642,83 OTN, correspondente ao E

RECURSO Nº 93.768

ACÓRDÃO Nº 103-09.028

exercício de 1985, ano-base de 1984.

4. A autuação teve o seu enquadramento legal capitulado nos artigos 95, I, 96, I, 129, incisos I, II e III, §§ 1º e 2º, 387, II, 405, combinados com art. 676, III (todos do RIR/80) e com o Parecer Normativo nº 04/86.

II - DA PEÇA IMPUGNATÓRIA

A impugnante arrola a seu favor as seguintes argumentações:

1. Nos termos do art. 85 da Lei 5.764/71 e especialmente, do art. 129 do RIR/80, o imposto de renda incide unicamente sobre os resultados positivos auferidos na "comercialização ou industrialização de produtos adquiridos de não associados, pecuaristas, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou para suprir capacidade ociosa de suas instalações industriais".

2. As receitas que o Sr. Fiscal pretende tributar não se enquadram na hipótese de incidência prevista no dispositivo legal supramencionado, posto que não ocorreu a subsunção do fato à norma conceituada pelo ilustre tributarista Paulo Barros de Castro como "um acontecimento do mundo fisicamente tangível, que se quadra por inteiro, na descrição normativa, determinando a instauração do laço obrigacional".

3. É pensamento do ex-Assessor Jurídico da CST, Carlos Ervino Gulyas, esposado em sua obra "Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas e as Sociedades Cooperativas, que "a sociedade cooperativa que por necessidade aliene bens de seu ativo para atender a intuitos compreendidos no objetivo social, não pratica, com isso, ato comercial, especialmente sabendo-se que, ainda quando realize uma mais valia, esta não é distribuível quer direta, quer imediatamente. Embora a Lei 5.764/71 não a tenha previsto, essa operação deve ser incluída entre as que servem aos fins sociais.

4. Ainda, valendo-se do autor, a recorrente alega que o ganho

[Handwritten signature]

de capital, nesse caso, não estará sujeito ao imposto de renda por que se trata de ato civil e a incidência não pode dar-se sem anterior definição legal do elemento de riqueza que se quer apreender e estar vedada a aplicação analógica da lei.

5. Alega a recorrente que pretender adiconar ao lucro real, as receitas especificadas pela fiscalização seria criar por analogia nova hipótese de incidência do imposto no âmbito cooperativista, violando-se assim o § 1º do artigo 108 do CTN, quando dispõe expressamente que "o emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei". Criar tributo por analogia, afirma a recorrente, não tem cabimento do direito tributário material, só no formal, em matéria processual.

6. A recorrente traz à lume a decisão proferida pela Quinta Turma do Egrégio Tribunal Federal de Recursos na AC 81.315-PR, que retira do campo da incidência do imposto de renda os rendimentos provenientes de aplicações financeiras auferidos pelas cooperativas.

7. A recorrente afirma que a venda de sucata mencionada pela fiscalização é na verdade equipamento usado e que o TFR, julgando caso idêntico decidiu sabiamente que "venda isolada de máquina ou veículo já inservíveis não constitui fato imponible de imposto".

8. A recorrente transcreve a Ementa relativa à AC 61.465, de 19/12/84 que assim diz:

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. SOCIEDADE COOPERATIVA. Os resultados positivos obtidos nas operações sociais das cooperativas são considerados como renda não tributável, excetuadas as de que tratam os artigos 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764, de 16/13/71. Não se insere na exceção, isto é, não constitui fato imponible a venda isolada de máquina ou veículo já inservíveis, por não se enquadrar na hipótese de incidência do citado artigo.

J

1102

RECURSO Nº 93.768

ACÓRDÃO Nº 103-09.028

9. Finalmente alega a recorrente que tendo demonstrado que as receitas auferidas são intributáveis pelo Imposto de Renda, o Auto de Infração deve ser cancelado, por ser medida da mais lídima justiça.

III - DA DECISÃO DA AUTORIDADE SINGULAR

A autoridade singular julgou procedente a ação fiscal baseada nos seguintes argumentos:

1. O PN nº 155/73 conclui que "a não incidência do imposto de renda, de que gozam as cooperativas, não se estende a operações alheias ao seu objetivo social".

2. As receitas levantadas no Auto de Infração nada têm a ver com as atividades próprias de uma cooperativa, distanciadas totalmente dos objetivos propostos, sobre as quais a incidência do imposto de renda é normal, como ocorre em relação às mesmas receitas auferidas por qualquer tipo societário.

3. As operações enumeradas no art. 129 do RIR/80 são consideradas no item 2.3.2 do PN nº 38/80 como "alguns atos não cooperativos, cuja prática o legislador considerou tolerável, por servirem ao propósito de pleno preenchimento dos objetivos sociais, mas sujeita-os, por isso mesmo, à escrituração em separado e à tributação regular do resultados obtidos".

4. Ainda sobre o PN citado no item anterior, diz a autoridade singular que "tendo a Lei nº 5.764 indicado quais os negócios que, dentro do universo econômico, podem ser exercidos pelas cooperativas, é lícito deduzir que quaisquer outros que elas realizem serão juridicamente incompatíveis com o regime especial que foi estabelecido, e, portanto, com o próprio conceito legal dessas entidades".

5. Para a manutenção da tributação dos rendimentos provenientes de aplicações financeiras, vale-se a autoridade do PN 04/ e conclui o seu julgamento afirmando:

RECURSO Nº 93.768

ACÓRDÃO Nº 103-09.028

a) os atos exclusivamente cooperativos, de acordo com a legislação específica, são abrangidos pela não incidência do imposto;

b) os atos relacionados no artigo 129 e incisos do RIR e os incompatíveis com este regime societário sujeitam-se ao pagamento do imposto de acordo com as normas previstas no art. 405 do Regulamento citado anteriormente.

IV - DA PEÇA RECURSAL

O recurso foi apresentado com a guarda do prazo legal. Nele, a recorrente se indis põe contra a decisão da autoridade singular e registra as seguintes alegações:

1. Data vênha, imerece prosperar a afirmativa do Sr. Juiz quando afirma que "as receitas levantadas nada têm a ver com as atividades próprias de uma cooperativa, distanciadas totalmente dos objetivos propostos, sobre as quais a incidência do imposto de renda é normal, como ocorre em relação as mesmas receitas auferidas por qualquer outro tipo societário".

2. O assunto foi estudado exaustivamente por Carlos Ervino Gu lyas, na época, Assessor Jurídico da Coordenação do Sistema de Tributação e a recorrente transcreve o seguinte trecho do autor:

7.3.7.4. - "Entre os atos que a lei 5.764 permite às cooperativas, situam-se aqueles que representam o desempenho normal de suas atividades, operações que as técnicas de boa administração recomendam ou justifi - cam como logicamente necessárias ou convenientes aos fins sociais.

.....
Certo, todavia, é que a cooperativa, como entidade civil, deve praticar atos sem finalidade lucrativa: não está impedida de rea- lizar atos civis não obstante lhe possam proporcionar ganho (ou perda) de capital".

7.3.7.5. - "Assim, pois, a sociedade cooperativa que por necessidade ou conveniência, aliene bens de seu ativo para atender a intuitos compreendidos no objetivo social, não pratica, com isso, ato comerci-



al, especialmente sabendo-se que, ainda quando realize uma mais-valia, esta não é distribuível, quer direta, quer indiretamente, Embora a Lei 5.764 não a tenha expressamente previsto, essa operação deve ser incluída entre as que servem aos fins sociais. E porque a lei veda que o valor superavitário seja distribuído a associados ou terceiros, deve ser integralmente transferido para o Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social".

7.3.7.6. - "O valor do ganho de capital não estará sujeito ao imposto de renda porque se trata de ato civil e a incidência não pode dar-se sem anterior definição legal do elemento riqueza que se quer apreender e estar vedada a aplicação analógica da lei. Insista-se que nas empresas de fins lucrativos o capital é destinado a obter ganhos de sua aplicação, não importando se há ou não habitualidade, donde influi a justificativa da inclusão das doações de capital no lucro líquido do exercício, como lucro não operacional (art. 317 do RIR). Enquanto na cooperativa esse valor não pode entrar na composição das sobras distribuíveis, pelas razões já expendidas".

3. A recorrente alega que pretender adicionar ao lucro real, receitas especificadas pelo Sr. Auditor Fiscal, seria criar, por analogia, nova hipótese de incidência do imposto no âmbito cooperativista, violando-se assim, o § 1º do art. 108 do CTN, que dispõe: "o emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto na lei".

4. A recorrente se apóia em Fábio Fanuchi para registrar "Não há como possa o intérprete utilizar-se da analogia ou da interpretação extensiva (...) para o efeito de criar tributo não previsto em lei, mesmo porque o nosso Direito Tributário positivo possui expressa proibição da prática".

5. A recorrente repete a opinião de Tavares Paes que diz "a analogia não tem cabimento no direito tributário material, só no formal, em matéria processual".

6. Sobre a tributação dos rendimentos oriundos de aplicações



RECURSO Nº 93.768

ACÓRDÃO Nº 103-09.028

financeiras, a recorrente transcreve a Decisão do Tribunal Federal de Recursos, Quinta Turma, proferida para a AC 81.315-PR que retira do campo de incidência do imposto de renda os rendimentos provenientes de aplicações financeiras por não estarem explicitados no artigo 129 do RIR/80.

7. Sobre a venda de sucata afirma a recorrente que se trata de venda de equipamento usado e que o TFR, julgando caso idêntico, decidiu sabiamente que venda isolada de máquina ou veículo inseríveis não está sujeita à tributação.

8. Sobre as demais receitas au tuadas, diz a recorrente que são provenientes de capital de giro e foram obtidas em operações não alheias ao objetivo social e portanto, não deve incidir sobre elas o imposto de renda. Alega a recorrente que a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no Acórdão 101-73.701, de 20/10/82, decidiu favoravelmente à Cooperativa dos Plantadores de Cana de Jhau Ltda para excluir da base de cálculo as receitas supramencionadas.

9. Finalmente, a recorrente pede justiça e provimento ao recurso por ela interposto.

E o relatório.



Acórdão nº 103-09.028

V O T O

Conselheiro AYRES DE OLIVEIRA, Relator:

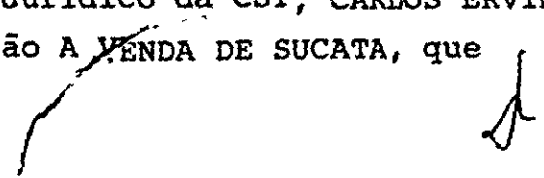
Analisando as infrações capituladas no Auto de Infração, constante deste processo, as alegações da recorrente nas fases impugnatória e recursal, a Decisão da Autoridade Singular, podemos alinhar a favor da fiscalização e da empresa autuada os seguintes pontos, a nosso ver, relevantes que merecem ser comentados:

I - DA PARTE DA FISCALIZAÇÃO

A fiscalização, com base nos artigos do RIR/80: 95, I, 96, I, 129, incisos I, II e III e §§ 1º e 2º, 387, II, 405, combinados com o artigo 676, III e ainda com o Parecer Normativo nº 04/86, entende que as receitas auferidas pela autuada no ano-base de 1984, referentes a: RENDAS DE ALUGUÉIS, VENDA DE SUCATA, APLICAÇÕES FINANCEIRAS, JUROS ATIVOS E CORREÇÃO MONETÁRIA DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS e RECEITAS DIVERSAS devem ser adicionadas ao seu lucro real do Exercício de 1986, por não se constituírem em receitas provenientes da prestação de serviços pela cooperativa aos associados e, portanto, por não poderem ser chamadas de "atos cooperativos".

II - DA PARTE DA RECORRENTE

A recorrente defende a realização dessas receitas como oriundas dos objetivos sociais da cooperativa e vê no ato fiscal uma criação de tributo baseado em analogia, o que segundo Fábio Fanuchi e Tavares Paes é totalmente proibido em nosso Direito Tributário. Ainda em defesa de sua tese, a recorrente se indispõe contra o tratamento fiscal, valendo-se de uma obra do EX-Assessor Jurídico da CST, CARLOS ERVINO GULYAS, para excluir da tributação A VENDA DE SUCATA, que segundo



RECURSO Nº 93.768

ACÓRDÃO Nº 103-09.028

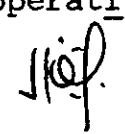
ela, trata-se de venda de equipamento usado. Para excluir da tributação os rendimentos provenientes de Aplicações Financeiras, a recorrente se agarra à DECISÃO DA QUINTA TURMA DO TRIBUNAL FEDERAL DE RECURSOS, na AC 81.315-PR, que textualmente afirma que esse tipo de receita está fora do campo de tributação nas cooperativas, por não estar explicitado nos arts. 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71, nem no art. 129 do RIR/80. Ainda contra a tributação de venda bens-inservíveis, a recorrente traz a bojo uma Decisão do Tribunal Federal de Recurso, que exclui da tributação a venda isolada de máquina ou veículo inservíveis feita pelas cooperativas. Sobre as demais receitas, a recorrente cita um Acórdão proferido pela Primeira Câmara deste Conselho, de nº 101-73.701, de 20/10/82, que julgou procedente recurso interposto pela Cooperativa dos Plantadores de Cana de Jhau Ltda e mandou excluir da tributação as receitas mencionadas no Auto de Infração.

III - DO VOTO DO RELATOR

1. Até o advento do Dec. Lei nº 59, de 21/11/66, somente gozavam de isenção as cooperativas mencionadas no art. 31, da Lei 4.506/64 e mesmo assim, o direito à isenção dependia de expressa declaração da autoridade competente da SRF de seu domicílio fiscal, através de ATO DECLARATÓRIO DE ISENÇÃO.

2. O DL 59/66, além de revogar toda a legislação que contemplava a matéria, afirmou a natureza civil da cooperativa e a não tributação dos resultados positivos obtidos nas suas operações sociais, em hipótese alguma, qualquer que fosse a sua destinação. Esse mesmo instrumento-legal determinou a tributação dos resultados de operações com terceiros, mantendo os dispositivos do Decreto nº 22.239, de 19/12/32 que distinguia as cooperativas conforme operassem, ou não, exclusivamente com seus associados.

3. Vê-se claramente que desde 1932 já havia a preocupação do legislador em dar tratamento diferenciado às cooperativas, segundo a sua forma de operar.



RECURSO Nº 93.768

ACÓRDÃO Nº 103-09.028

4. Em 16/11/71, a Lei nº 5.764, atualmente em vigor, adotou princípios doutrinários do cooperativismo. Seu art. 4º explica que as "cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência e têm por objetivo social a prestação de serviços aos associados. (grifo nosso)

5. Vê-se do exposto no item anterior que o "ato cooperativo se alicerça e se materializa na prestação de serviços aos associados por parte das cooperativas" e por definição legal da Lei nº 5.764/71, consideram-se "atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados; entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, para a consecução dos objetivos sociais".

6. Por força de definição legal, a cooperativa que coloca no mercado os bens e serviços dos seus associados, não contrata com eles a compra e venda, nem comissão mercantil. A sua função é auxiliar e exercida como mandatária. A receita pela venda de bens ou serviços não lhe pertence, nem as sobras, quando da apuração do resultado do exercício.

7. Por outro lado, as "taxas" ou "comissões" cobradas pelas cooperativas dos associados não derivam da prestação em si do serviço, mas de seu contrato social e elas têm a finalidade de ressarcir o que a cooperativa gastou e se constituem num reembolso e não num preço. Quando superiores aos gastos efetivamente realizados pelas cooperativas, essas "taxas" ou "comissões" gerarão sobras que retornarão aos seus associados, por lhes pertencerem. Quando inferiores aos gastos efetivados, o resultado do exercício será negativo e a perda deverá ser compensada com recursos do FUNDO DE RESERVA ou rateada pelos associados.

8. Os resultados positivos provenientes de operações tributáveis jamais poderão ser utilizados pela cooperativa para compensar perdas do exercício.

JJP

9. As atividades tributáveis explicitadas nos artigos 85, 86 e 88 da Lei 5.764/71 e repetidas no artigo 129 do RIR/80 não podem ser interpretadas com o rigor da literalidade, por não serem as únicas possíveis de realização pelas cooperativas. Ao enumerá-las quis o legislador consagrá-las como necessárias à consecução dos objetivos sociais das cooperativas, mas por afastá-las de seu campo específico de "prestação de serviços a associados", entendeu a lei de submeter essas atividades ao crivo da tributação normal do Imposto de Renda.

10. A interpretação literal do art. 129 do RIR/80 tem se constituído em causa de grande deturpação tributária que se pretende impor às atividades auxiliares desenvolvidas pelas cooperativas. Muito antes da Lei 5.764/71 já eram as cooperativas tributadas pelos resultados positivos em suas transações com não associados.

11. Ao analisar a inteligência do art. 111 da Lei nº 5.764/71, o Parecer Normativo nº 155, de 15/10/73, já ensinava que "a não incidência de imposto de renda, de que gozam as cooperativas, não se estende a operações alheias ao seu objetivo social", e concluía dizendo que "o campo da não incidência está bem definido, compreendendo tão-somente as atividades próprias das cooperativas".

12. Em 04/08/75, o Parecer Normativo nº 73 já orientava que "a isenção de que gozavam as cooperativas com base no art. 23 do RIR/75, oriundo do art. 31 da Lei nº 4.506/64, foi substituída pela NÃO INCIDÊNCIA, "ex vi" do disposto no artigo 18 do DL nº 59/66. Nos termos do artigo 18 do DL 59/66, ficaram abrangidas pela não incidência os resultados positivos das operações sociais e tributados, portanto, os provenientes de transações alheias ao objeto social das cooperativas (transações eventuais). Conclui o PN nº 73 que "devem ser apuradas em separado as receitas das atividades próprias das cooperativas e as receitas derivadas das operações por elas realizadas com terceiros. Igualmente deverão ser computados em separado os custos diretos e imputados às receitas com as quais guardam correlação".

13. Ainda em 1975, o Parecer Normativo nº 114, de

17/10/75, ratificava que "o tratamento tributário dispensado às sociedades cooperativas, face ao advento da Lei nº 5.764/71, está explicitado nos Pareceres Normativos nºs 155/73 e 73/75, no concernente aos resultados de suas operações com associados e com terceiros, os quais não sofrem a incidência do imposto de renda, no primeiro caso, e sujeitam-se à tributação na segunda hipótese".

14. Em 1976, o Parecer Normativo nº 77, de 09/11/76, esclarecia que "as relações econômicas entre a cooperativa e seus associados não poderão ser entendidas como operações de compra e venda. Considerando-se as instalações da cooperativa como extensão do estabelecimento cooperado (ast. 105 do Dec. nº 60.597, de 19/04/67), constata-se, para o ato cooperativo, conotações jurídicas próprias e a entrega de produção do associado à sua cooperativa não significa mais do que a outorga de poderes".

15. Em 1978, a Orientação Normativa Interna nº 29, de 09/08/78, registrava que "as sociedades cooperativas se formam através da celebração de contrato por força do qual as partes se comprometem a contribuir com bens e serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, e sem objetivo de lucro". E concluía a ONI afirmando que "na prestação de serviços aos seus associados, agrupados em torno de uma atividade econômica, de interesse comum e sem objetivo de lucro, reside, pois, o traço característico dessas sociedades".

16. Em 1980, o Parecer Normativo nº 33, de 04/09/80, criava regras para o oferecimento à tributação do lucro inflacionário por parte das cooperativas.

17. A recorrente se apóia integralmente na obra "Imposto de Renda sobre as Pessoas Jurídicas e as Sociedades Cooperativas" produzida por CARLOS ERVINO GULYAS, "Ex-Assessor Jurídico da Coordenação do Sistema de Arrecadação", aliás tributarista da mais alta e reconhecida competência, para defender a exclusão do campo tributável das receitas auferidas pela venda de ativo permanente. Entretanto, em relação às receitas provenientes de "aplicações financeiras", cujo autor do Parecer Normativo nº 04, de 07/11/85 é o mesmo CARLOS ERVINO GULYAS e que tex

[Handwritten signature] *[Handwritten signature]*

RECURSO Nº 93.768

ACÓRDÃO Nº 103-09.028

tualmente as considera dentro do campo da incidência do imposto de renda e por conseguinte, fora dos objetivos sociais das cooperativas, a empresa deixa de reconhecer a competência e a capacidade do tributarista, para se esquecendo do que o mesmo afirmou, trazer à lume uma decisão isolada da Quinta Turma do Egrégio Tribunal Federal de Recursos. No Parecer Normativo mencionado, o autor invocado pela empresa, assim se expressa: "O resultado das aplicações financeiras, em qualquer de suas modalidades, efetuadas por sociedades cooperativas, inclusive as de crédito e as que mantenham seção de crédito, não está abrangido pela não incidência de que gozam tais sociedades, ficando sujeito à retenção na fonte ou ao recolhimento antecipado a que aludem os arts. 1º e 2º do DL nº 2.027/83, com as alterações introduzidas pelo art. 1º, II, e art. 5º do DL nº 2.063/83, bem como à regra geral que rege o imposto de renda das pessoas jurídicas". E é o mesmo autor que afirma, ao final: "O resultado positivo das aplicações financeiras deve ser oferecido à tributação englobadamente com os resultados das operações com não associados mediante seu cômputo em separado (it 4 do PN 73/75), mesmo em caso de eventual apuração de prejuízo contábil no balanço nas operações com associados, uma vez que este deverá ser coberto com recursos do Fundo de Reserva e, se insuficiente este, mediante rateio, entre os associados, na razão direta dos serviços usufruídos ressalvada a opção prevista no parágrafo único do art. 80 da Lei nº 5.764/71".

18. Pelo Parecer produzido pelo brilhante tributarista nota-se total coerência com o afirmado por ele na mesma obra invocada pela empresa, às fls 30, no subitem 7.3.5, abaixo registrado:

"7.3.5 - Resta concluir, assim, que o regime tributário das cooperativas decorre naturalmente do próprio reconhecimento desse tipo societário pela ordem jurídica, o que importa dizer: não se sujeita ao tributo o resultado que provier de atos típicos, pois estes não geram lucros; ao contrário, sujeitam-se ao imposto os resultados que decorram de atividade não ligadas ao objetivo principal, como as descritas nos arts. 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764, bem como outros que contenham o elemento lucro", (grifo nosso)

O trecho final do autor reforça a tese por nós defendida no item 9 desta peça de que a não explicitação nos ar

↓

110/

RECURSO Nº 93.768

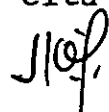
ACÓRDÃO Nº 103-09.028

tigos mencionados de outras atividades, sabidas notoriamente tributáveis, e possíveis de realização pelas cooperativas, não é relevante para manter a sua tributação.

19. Quanto ao afirmado pelo autor sobre a venda eventual de ativo permanente, o nosso raciocínio vai além do expendido pelo nobre tributarista. Somos de opinião de que até bens servíveis poderiam ser excluídos da tributação, não só nas empresas cooperativas, mas em todas as pessoas jurídicas, quando a alienação tivesse base em reequipamento, melhoria de produção, modernização do parque industrial. Entretanto, somos coerentes em afirmar que para excluir da tributação o produto da venda, déveriam também ser excluídos dos resultados dos exercícios as depreciações apropriadas e levadas para as contas de resultado. Se realmente as vendas de sucatas (esse é o título da ficha do Razão anexada ao processo às fls 03) fossem na verdade vendas de equipamento usado e não tivessem sofrido depreciações no correr dos anos, e las não teriam custo "zero" como afirmou a fiscalização ao considerar a receita integralmente, fato que não foi questionado pela recorrente. E para ter custo "zero", a presunção correta é de que foram depreciadas totalmente no tempo.

20. Por outro lado, a venda de bens do ativo permanente, qualquer que seja o tipo de empresa, é considerada pela legislação sempre como "receita não operacional". O art. 317 do RIR/80 assim dispõe: "Art. 317 - Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, inclusive por desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente (DL nº 1.598/77, art. 31)". E sendo definida como receita não operacional, difícil se torna considerá-la como pertencente aos objetivos sociais das cooperativas.

21. Não procedem, segundo nosso entender, as alegações da recorrente de que o tributo foi criado pela fiscalização por analogia. Com todo o respeito que nos merecem os autores citados, o problema foi mal enfocado.



RECURSO Nº 93.768

ACÓRDÃO Nº 103-09.028

22. Não obstante a existência de todos esses instrumentos legais interpretativos da legislação sobre cooperativas, mencionados nos itens 11 a 17 e 20, desta peça, este Conselho, por reiteradas vezes e através de diversos acórdãos tem se posicionado a favor da tributação dos resultados positivos de todas as atividades que não se enquadram dentro do conceito de ato cooperativo, como definiu a Lei 5.764/71 e onde se incluem, por não serem atividades praticadas entre associados e cooperativa, nem entre cooperativa e associados, nem entre cooperativas associadas, as mencionadas no Auto de Infração.

Apenas a título de ilustração:

a) Acórdão nº 101-04.077/81 - "São tributáveis os excessos de remuneração dos dirigentes de sociedades cooperativas".

b) Acórdão nº 103-09.008/89 - "O resultado de atos não cooperativos, tais como os representados por aplicações financeiras com objetivo de lucro, não se inclui entre aqueles amparados pela não-incidência".

c) Acórdão nº 101-74.534/83 - "A regra geral estabelecida para as sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, quanto à remuneração mensal de dirigentes ou administradores, não excepciona as sociedades cooperativas para que estas excedam aos limites de remuneração, sem as conseqüentes implicações tributárias".

d) Acórdão nº 101-74.534/83 - "Por se identificar em ato "não cooperativo" não está abrangido pela "não incidência" do tributo, somente prevista em lei para os atos cooperativos; os resultados apurados na alienação de imóveis constantes do ativo permanente de cooperativa são passíveis de tributação".

e) Acórdão nº 101-75.229/84 - "Nas empresas que não têm por objeto a comercialização de imóveis, os resultados obtidos com a sua alienação não são operacionais, sendo que, nas vendas contratadas com o recebimento do preço a prazo, deve ser observado o previsto no artigo 319".

23. O Acórdão proferido pela Quinta Turma do TFR em 1985, relativo à Apelação Cível 81.315-PR, invocado pela recorrente, é insuficiente para lhe garantir a exclusão das receitas de Aplicações Financeiras do campo da tributação do IR.

↓

1101

24. Aliás, um ano após à Decisão mencionada no it. anterior, o Egrégio Tribunal Federal de Recursos, através d sua Quarta Turma, por decisão unânime de seus membros, assim : pronunciou:

E M E N T A

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. SOCIEDADES COOPERATIVAS. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES. A isenção de que gozam as cooperativas é de natureza objetiva, parcial e condicionada, contemplando tão-somente os resultados dos atos cooperativos, entre os quais não se incluem os enumerados nos artigos 85, 86 e 88 da Lei 5.764 / 71. É, entretanto, vedado às entidades da espécie distribuir benefícios às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios em favor de quaisquer associados ou terceiros, inclusive conceder excesso de remuneração a dirigentes sob pena de tributação das parcelas que sobejarem".

25. Pela definição de ato cooperativo e pelo traço característico das cooperativas (prestação de serviços aos as sociados), nota-se facilmente que as receitas financeiras, ainda que praticadas eventualmente e com o objetivo de resguardar o capital da espiral inflacionária, não se constituem em atividades fundamentais e indispensáveis à consecução dos objetivos sociais da cooperativa, e tratá-las como "atos cooperativos" seria desvirtuar a verdade dos fatos.

26. Por outro lado, pelo princípio constitucional da ISONOMIA, outro não poderia ser o tratamento, já que as outras pessoas jurídicas que também procuram salvaguardar o seu capital das garras da inflação, são obrigadas a oferecer à tributação os rendimentos provenientes das aplicações financeiras e a pagar os ganhos de capital pelas alienações de parcelas de seus ativos permanentes.

27. Observa-se ainda, ao analisar o art. 111 do CTN

↓ *Handwritten signature*

RECURSO Nº 93.768

ACÓRDÃO Nº 103-09.028

que o campo de isenção das cooperativas não pode ser alargado por uma interpretação extensiva, já que o "caput" do artigo o briga interpretação literal para a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

28. Considerar "receitas não operacionais" e dis tanciadas dos objetivos sociais das cooperativas como não su jeitas à incidência da tributação, seria aumentar-lhes o seu campo de isenção.

29. Por tudo que foi exposto e comentado, VOTO no sentido de se acolher o recurso, por tempestivo, e no mérito, negar-lhe provimento.

Brasília, 10 de abril de 1989

Ayres de Oliveira
Ayres de Oliveira
- Relator -

