



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24
Recurso nº : 121.021 - RECURSO VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPJ e OUTRO - EXERCÍCIOS FINANCEIROS: 1993 e 1994
Recorrente : COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DE BOM DESPACHO LTDA.
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 20 de fevereiro de 2001
Acórdão nº : 103-20.507

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EMBARGOS DECLARATÓRIOS. ERRO DE ORDEM SUBSTANCIAL. ALEGAÇÕES SUBSISTENTES. RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO. RELATORIA AD HOC. Verificada a ocorrência de equívoco em acórdão prolatado pela Câmara - por omissão -, anula-se a sua decisão para que um novo seja prolatado na boa e devida forma, objetivando adequá-lo à realidade da lide, consoante parágrafo 2º do artigo 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do MF.

IRPJ. COOPERATIVAS. APLICAÇÕES FINANCEIRAS. OPERAÇÕES COM TERCEIROS NÃO-ASSOCIADOS. PRÁTICA DE ESPECULAÇÃO NO MERCADO FINANCEIRO. ISENÇÃO NÃO-ABRIGADA. As Cooperativas praticam atos cooperativos e atos não-cooperativos; e estes, sujeitos ao imposto de renda. Os atos cooperativos estão conceituados na Lei 5.764, de 16 de dezembro de 1971, em seu artigo 79. As aplicações financeiras praticadas pelas Sociedades Cooperativas, já que efetivadas com terceiros não-associados, devem se subsumir à incidência do Imposto de Renda. Estas sociedades hão de ser compreendidas dentro do contexto da essencialidade das ações por elas praticadas e não da natureza de que se revestem. A Constituição Federal, em seu art. 146, inciso III, "c", ao assentar em seu texto que tais sociedades deveriam receber tratamento adequado, não deu ao vocábulo a sinonímia ou o desiderato do tratamento privilegiado (Precedente do STF).

IRPJ. APLICAÇÕES FINANCEIRAS. LUCRO REAL. CONCEITO. INCIDÊNCIA SOBRE VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA. EFEITOS NEUTROS. NECESSIDADE DE SEGREGAR AS RUBRICAS. LANÇAMENTO SUBSISTENTE. A tributação das empresas sujeitas à escrituração contábil regular está adstrita ao lucro real que emerge da variação patrimonial após expurgos dos efeitos inflacionários sobre os entes patrimoniais do período. Os ativos ou são financiados por capitais próprios (patrimônio líquido) ou por seus credores (exigibilidades). Em ambos os casos experimenta-se despesa de correção monetária que se anula em face dos efeitos, na outra ponta, da variação monetária ativa. Por terem natureza distinta, a segregação contábil dos juros e da variação monetária é um imperativo que, se não observado ou demonstrado, retira do contribuinte os benefícios impositivos arguidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24

Acórdão nº : 103-20.507

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. As receitas resultantes da prática de atos cooperativos estão isentas do pagamento de tributos como definido pelo artigo 5º do Código Tributário Nacional. Excepciona-se a prática de atos não-cooperativos, as prescritas pelo artigo 111 da Lei n.º 5.764/71 e a exação de natureza tributária, aí inclusa a Contribuição Social Sobre o Lucro, conforme distinção conceitual assente em reiteradas decisões do Supremo Tribunal Federal.

Negado provimento ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DE BOM DESPACHO LTDA.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos de declaração interpostos pelo Conselheiro Relator por sorteio para re-ratificar a decisão do Acórdão nº 103-20.301, que passa a ser: Por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Victor Luís de Salles Freire que dava provimento parcial para excluir a tributação sobre variação monetária ativa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado..


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 MAR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e PASCHOAL RAUCCI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24
Acórdão nº : 103-20.507

Recurso nº : 121.021 - RECURSO VOLUNTÁRIO
Recorrente : COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DE BOM DESPACHO LTDA.

RELATÓRIO

I - DOS EMBARGOS DECLARATÓRIOS E DO DESPACHO

Retornam a esta Câmara os presentes autos, objeto de apreciação e decisão consubstanciadas no Acórdão 103-20.301, de 12 de maio de 2000, tendo em vista os embargos declaratórios apresentados pelo ilustre relator Dr. André Luiz Franco de Aguiar (fls. 211) e devidamente acolhidos consoante despacho n.º 103-004./201 de fls. 214 exarado pelo MD. Presidente desta Câmara, ao recomendar a recondução deste processo a julgamento com fulcros nos artigos 27 e 28 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF n.º 55/98.

Esta recondução se deve ao fato de o próprio relator ter assinalado às fls. 211 erro de caráter material, máxime quando a relatoria, à época, equivocou-se ao não apreciar a contestação recursal quanto à não- incidência do imposto exigido sobre a correção monetária integrante das aplicações financeiras impugnadas.

II - ACUSAÇÃO

AUTO DE INFRAÇÃO DO IMPOSTO RENDA PESSOA JURÍDICA

De acordo com as fls. 02 e seguintes, o crédito tributário lançado e exonerado, parcialmente, por esta Câmara, decorre das seguintes irregularidades:

01 - Durante os anos-base de 1992 e 1993 a empresa apenas ofereceu à tributação fração dos rendimentos obtidos com aplicações de seus recursos junto às entidades financeiras, reduzindo, conseqüentemente, o recolhimento do IRPJ incidente sobre tais rendimentos. A empresa adotou critérios diferentes para apuração do IRPJ em face das referidas aplicações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24

Acórdão nº : 103-20.507

01.1 - no ano-base de 1992 incluiu as receitas financeiras no grupo das receitas originadas de operações com não-cooperados (terceiros). Calculou, a seguir, a relação proveniente de receita bruta das operações com terceiros e a receita bruta total da Cooperativa. Aplicou o percentual encontrado sobre a receita líquida da Cooperativa, resultando no valor apresentado para o cálculo do imposto, antes dos devidos ajustes fiscais;

01.2 - no ano-calendário de 1993, após obter a relação percentual entre as receitas brutas, elaborou uma demonstração do lucro líquido das operações com terceiros, onde os rendimentos oriundos das aplicações financeiras fazem parte apenas com o valor correspondente ao do citado percentual. Antes dos ajustes fiscais, formou o valor a ser levado para o cálculo do imposto.

O enquadramento legal acha-se descrito às fls. 04/05.

III - DA DECISÃO DO ÓRGÃO COLEGIADO

Através do Acórdão desta Câmara sob o n.º 103-20.301, de 12 de maio de 2000, fora consignado provimento parcial, por unanimidade dos membros presentes, para excluir a exigência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

IV - DAS RAZÕES VESTIBULARES

Cientificado da exigência em 13.09.96, apresentou a sua impugnação em 09.10.1996 (fls. 133/178), assim sintetizada pela Autoridade Monocrática:

- *alega que é inaplicável o RIR/94, porquanto as exigências fiscais se referem aos exercícios de 1992/93, quando vigorava o Regulamento aprovado pelo Decreto n.º 85.450/80 (RIR/80);*
- *ressalta que incorre em equívoco o agente fiscal ao entender que os resultados que pretende tributar seriam os previstos no art. 168, inciso III do RIR/94;*

4



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24
Acórdão nº : 103-20.507

- *salienta que a apuração objeto do auto de infração não decorre da operação de que trata a retrocitada norma legal, que versa sobre resultados oriundos da participação das cooperativas como sócias de sociedades não cooperativas;*
- *sustenta ainda que houve erro ao apoiar o lançamento nos arts. 85 e 86, parágrafo único da Lei n.º 5.764/71, considerando que os resultados apurados no auto de infração não se enquadram em nenhum destes dispositivos;*
- *conclui que, em virtude do enquadramento errado, deve a autuação ser anulada, pois não foi citado nenhum dispositivo que ampara o levantamento fiscal, dificultando ou cerceando o direito de defesa;*
- *postula a retificação do cálculo da apuração do lucro real no período de 01/01/92 a 30/06/92, tendo frisado que a fiscalização não levou em conta o prejuízo fiscal de 1989 (correção monetária dif. BTNF/IPC), conforme demonstrado às fls. 135 e 174, além das folhas do LALUR – parte B, cujas cópias foram anexadas às fls. 177/178;*
- *acusa ainda, no período de 01/07/92 a 31/12/92, em relação ao imposto retido na fonte, que o valor correto em Ufir seria 5.972,99, pelo que o total devido resultaria 10.496,14 Ufir (doc. Fls. 175/176);*
- *argumenta que a autuada efetuou o recolhimento do imposto de renda sobre os resultados das aplicações financeiras de acordo com o Parecer Normativo CST n.º 73/75, ou seja, proporcionalmente à relação percentual entre os atos cooperativos e os atos não cooperativos, agindo segundo o entendimento da Coordenação do Sistema de Tributação (CST), não podendo tal critério ser censurado, principalmente se levado em conta que também é o critério previsto no PN CST n.º 04/86 (item 6.1.1);*
- *fazendo referência a dispositivos da Lei n.º 5.764/71 e do RIR/80, destaca o impugnante que a cooperativa não visa ao lucro e os resultados de que trata o auto de infração não se enquadram nas hipóteses de incidência previstas nos referidos atos legais;*
- *assevera que se devido fosse o imposto, tratando-se de resultados de aplicação financeira, deveria incidir sobre os juros, sendo que o levantamento foi feito também sobre a correção monetária, que é uma mera atualização de valores;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24
Acórdão nº : 103-20.507

- *salienta que a diretoria da autuada visou apenas proteger o dinheiro conta a inflação, argumentando ainda que o levantamento não considerou também as despesas diretas e indiretas que de acordo com a lei são dedutíveis do resultado para fins de tributação;*
- *no tocante às contribuições, considera indevida a exigência pelos mesmos motivos já alegados, acrescentando argumentos específicos a seguir expostos.*

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

- *esclarece que efetuou o recolhimento da contribuição social de acordo com o critério da proporcionalidade, seguindo orientação da CST;*
- *destaca que, segundo o art. 1º da Lei n.º 7.689/88 e arts. 38 e 39 da Lei n.º 8.541/92, normas citadas no auto de infração, a contribuição social tem como fato gerador o lucro das pessoas jurídicas;*
- *ressalta, entretanto, que em consonância com o art. 3º da Lei n.º 5.764/71, as cooperativas operam sem objetivo de lucro, concluindo que não pode haver a incidência da contribuição.*

Cópias do estatuto social e de documentação pertinente a registro na Junta Comercial foram anexadas às fls. 142/173.

V - DA DECISÃO MONOCRÁTICA

Através da sentença de fls. 181/189, sob o n.º 11170.1222/99-11 de 04.10.1999, considerou-se parcialmente procedente as arguições iniciais resumida – a decisão –, nas seguintes ementas:

"IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS - PESSOA JURÍDICA E OUTROS

COOPERATIVAS - APLICAÇÃO FINANCEIRA

As aplicações financeiras efetuadas pelas cooperativas não constituem ato cooperativo, devendo os resultados obtidos sujeitarem-se à tributação em conformidade com as normas de regência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24
Acórdão nº : 103-20.507

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Devido à relação de causa e efeito a que se vincula ao lançamento principal, o mesmo procedimento deverá ser adotado com relação ao lançamento reflexo, em virtude de sua decorrência."

Às fls. 187 a Autoridade de Primeiro Grau assim se posiciona: *Por outro lado, confirma-se o equívoco do lançamento na apuração do imposto retido na fonte relativo ao período de 01.07.92 a 31.12.92. Nos meses de novembro e dezembro/92, no demonstrativo de fls. 125, os valores em Ufir a serem apropriados são 1.217,40 e 1.357,25, respectivamente, o que perfaz um montante de 5.972,99 Ufir de julho a dezembro.*

Dessa forma, no período de apuração em referência, a verba a ser exigida ascende ao montante de 10.496,14 Ufir. Como corolário, a parcela (a compensar) atinge o montante de 5.972,99 Ufir.

Às fls. 188 consigna que fora considerada extinta a exigência da Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

VI - DAS RAZÕES RECURSAIS

Cientificada do veredicto singular em 08.10.1999, por via postal, conforme AR de fls.193, impetrou recurso voluntário em 04.11.1999 (fls.194/200), colacionando DARFS relativamente ao depósito recursal de 30% (trinta por cento). Em resumo, são estas as razões opostas à decisão recorrida:

Das Preliminares:

Da improcedência do RIR/94 no Apoio Legal da Exigência

Reitera a recorrente que não se aplica ao caso o Regulamento de Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94, porque o processo envolve exigências relativas aos períodos 1992/1993, quando em vigor o Regulamento aprovado pelo Decreto n.º 85.45/80.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24

Acórdão nº : 103-20.507

Do Apoio Impertinente nos arts. 85 e 86, § único, da Lei n.º 5.764/71.

Por outro lado, como foi destacado na defesa vestibular, a fiscalização se equivocou ao pretender que seu levantamento estava apoiado nos arts. 85 e 86, § único, da Lei n.º 5.764/71. Ora, nem direta nem indiretamente os resultados em questão estão enquadrados nesses dispositivos regulamentares e legais, o que, não há dúvida, anula o levantamento fiscal.

Da Retificação de Cálculo (lucro real .

A fiscalização não levou, neste período, em consideração, o prejuízo fiscal de 1.989 que, de acordo com a lei, pode ser compensado com o imposto devido.

Do Critério de Recolhimento Adotado pela Recorrente.

Conforme reconheceu a fiscalização, a atuada recolheu o imposto de renda com base no Parecer Normativo CST n.º 73/75. Transcreve, a seguir, os itens 4, 5 e 6 do ato normativo.

Tendo a atuada recolhido o imposto de renda sobre os resultados das aplicações financeiras de acordo com esse Parecer Normativo, agiu segundo o entendimento da COSIT, não podendo, pois, tal critério, ser censurado, principalmente se levarmos em conta que também é o critério previsto no respectivo parecer.

Quanto ao Mérito.

A análise do mérito da questão, à luz tão-somente dos textos legais que tratam do assunto, nos levam à conclusão de que, a rigor, não sofre a incidência do imposto de renda o resultado das aplicações financeiras.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24

Acórdão nº : 103-20.507

Como Cooperativa a atuada opera sem objetivo de lucro, como determina o art. 3º da Lei n.º 5.764/71.

Por se tratar de sociedade que não persegue lucro, o tratamento tributário que o legislador deu às cooperativas, em relação ao imposto de renda, é o previsto no art. 111 da Lei n.º 5.764/71.

Os resultados de que fala o auto de infração, está claro, não se enquadram nas definições constantes do art. 129 do RIR/80 e nem dos arts. 85,86 e 88 da Lei n.º 5.764/71.

Não é verdade que apenas os resultados obtidos com a prática dos atos cooperativos não seriam alcançados pelo imposto de renda, pois foi o próprio legislador que, através do art. 111 da Lei n.º 5.764/71 definiu como resultados tributáveis exclusivamente aqueles oriundos das operações de que falam os artigos 85,86 e 88 dessa lei.

Não é a definição de ato cooperativo (art. 79 da Lei n.º 5.764/71) que nos leva a casos de incidência ou não incidência, mas o dispositivo citado (art. 111) que assim define os únicos casos de incidência do imposto.

Só para argumentar, se ainda assim fosse devido o imposto o cálculo levado a efeito estaria incorreto. No caso presente, o imposto só deveria incidir sobre os juros, sendo que o levantamento foi feito também da correção monetária. "Data venia", incidindo o imposto sobre renda, sobre lucro, não poderia jamais alcançar a correção monetária que não é mais nada do que atualização de valores.

A diretoria ao aplicar os recursos, o fez estritamente para proteger o dinheiro contra a inflação por se tratar de dinheiro do seu capital de giro.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24
Acórdão nº : 103-20.507

Outrossim, o levantamento não levou em conta também as despesas diretas e indiretas que, de acordo com a lei, são dedutíveis do resultado para fins de tributação.

Quanto à Contribuição Social S/ o Lucro, esclarece que a recolheu de acordo com o mesmo critério de proporcionalidade a que se referiu. Todavia, interpretando os textos legais que tratam do assunto, julga a autuada que, em verdade, os resultados das aplicações financeiras também não sofrem a incidência da CSSL.

Diz o auto de infração que a exigência está amparada nas Leis n.º 7.689/88 e 8.541/92. Equivoca-se, novamente, os autuantes, pois as cooperativas operam sem objetivo de lucro, a exemplo da própria recorrente. Assim, estamos diante de mais um caso de não-incidência, pois, inexistindo o lucro, não pode haver a incidência da contribuição.

Por derradeiro, espera seja provido o seu recurso para o fim de ser determinado o cancelamento das exigências fiscais.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24
Acórdão nº : 103-20.507

V O T O

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator

Designado relator *ad hoc*, consoante Despacho n.º 103-004/2001 de 17 de janeiro de 2001, da lavra do I. Presidente desta Câmara deste Conselho, passo, então, a apreciar os aspectos materiais - objeto dos embargos declaratórios -, de conformidade com o que estabelece o parágrafo 2º do artigo 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda (MF).

Conquanto deva o julgador dirimir a controvérsia pelo mérito, salvo se diante de obstáculo intransponível, o que não ocorre na espécie, mormente em tema de grande relevância social, entretanto vislumbro duas autênticas, dentre as quatro apresentadas, preliminares.

I - PRELIMINARES DE NULIDADE.

a) – *Adoção impertinente dos comandos do RIR/94 e não do RIR/80.*

Os diversos Regulamentos do Imposto de Renda objetivam enfeixar, por não serem autônomos, as matrizes dos diversos comandos legais proclamados na órbita da legislação tributária. Hão de ser compreendidos, similarmente, de forma difusa e dentro do contexto da essencialidade dos atos por eles objetivados e não da natureza de que eles se revestem, jungidos que devem estar aos fenômenos econômico e tributário apresentados, com a necessária ponte causal entre os seus muitos compartimentos normativos.

Os artigos do RIR/94 citados às fls. 04, bem como outros disseminados pelos diversos entes que compõem a acusação fiscal, reproduzem, em face de sua não-autonomia, artigos de leis perfeitamente conformados à data do fato gerador das obrigações requisitadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24
Acórdão nº : 103-20.507

Ademais, a descrição das infrações supriu quaisquer óbices ao contraditório e a ampla defesa, mormente quando se comprova que a recorrente contestou, à saciedade, o que lhe fora imputado.

Em face do exposto, há de se rejeitar esta preliminar de nulidade ao mérito.

b) - *Levantamento fiscal apoiado nos arts. 85 e 86, parágrafo único da Lei n.º 5.764/71.*

Contrariamente ao que assinala a recorrente, o Fisco se apoiou na legislação de caráter genérico (objeto de contestação inserto no item "a" deste voto), além dos artigos pontuais da Lei n.º 5.764/71 (79, 87, 88 e 111). Bastaria tão-somente a citação dos artigos 79, mais restritivamente ainda o seu parágrafo único e o 111.

Portanto não se experimentou qualquer ofensa à legislação reitora e nem ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, similarmente.

Rejeita-se, pois, esta preliminar de nulidade argüida.

c) - *Da Retificação de Cálculo (lucro real).*

A fiscalização não levou, neste período, em consideração, o prejuízo fiscal de 1.989 que, de acordo com a lei, pode ser compensado com o imposto devido.

Esta irresignação não se insere no elenco das preliminares de que trata o Processo Administrativo Fiscal, pois o seu acolhimento, em face dos pressupostos prescritos pelo art. 59 do Decreto n.º 70.235/72 e alterações impostas pela Lei n.º 8.748/93, não terá aptidão para desfechar a nulidade processual pretendida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24
Acórdão nº : 103-20.507

d) - *Do Critério de Recolhimento Adotado pela Recorrente.*

A questão alçada pela recorrente em sede de preliminar, não tem o condão, ainda que aceita, de nulificar o lançamento pela via do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72 e alterações impostas pela Lei n.º 8.748/93. Portanto, registre-se a impertinência de sua arguição nesta quadra. Em sede própria será analisada a questão tal como se me afigura.

II - QUANTO AO MÉRITO.

Esta matéria, cediça no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes, acha-se, similarmente, assente no Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Por conservar o mesmo entendimento, em se tratando de hipótese semelhante, adoto, dentre os inúmeros existentes, "*data vênia*", como razão de decidir, excertos do voto proferido pelo eminente Ministro Demócrito Reinaldo, no Recurso Especial n.º 109.711/RS - (Processo n.º 96.0062349-0), em sessão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em 17.03.1997, quando a primeira Turma proveu o recurso interposto pela Fazenda Nacional:

"Em plena sintonia com esse entendimento, portanto, o aresto hostilizado, de cujo voto condutor se baliza em brilhante e judicioso posicionamento adotado, em caso semelhante, pelo digno Juiz Sílvio Dobrowolski, e que, pela profundidade no estudo da questão, merece, mais uma vez ser reproduzido, como segue:

"Omissis.

A cooperativa é uma espécie de sociedade que tem fins não lucrativos próprios. Ela tem a finalidade de auxiliar o desenvolvimento econômico dos seus associados, os cooperados.

Por isso, de regra fica de fora da incidência do Imposto de Renda sobre pessoas jurídicas, cuja base de cálculo é o lucro das empresas. Como a cooperativa por si, não deve ter lucro – por natureza ela não visa ao lucro, os resultados positivos alcançados por ela em suas operações



Processo nº
Acórdão nº

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

: 10665.000529/96-24
: 103-20.507

pertencem aos cooperados, e não a ela – há de estar em situação de não-incidência.

É preciso anotar as diversas espécies de negócios, ou atos negociais que podem ser praticados pelas cooperativas.

Surge, em primeiro lugar, o chamado ato cooperativo, também chamado negócio-fim ou negócio cooperativo, ou ainda, os negócios internos, isto é, as relações entre a cooperativa e os cooperados. É aqui que há o recebimento das mercadorias, dos produtos dos cooperados, como exemplo que se adapta à espécie sob exame, de cooperativa de produtores rurais e, posteriormente, há devolução a estes do resultado da venda daqueles produtos rurais. Esse negócio-fim, evidentemente, é o ato cooperativo básico, fundamental. Esse, é claro, normalmente ocorrendo, não poderá se sujeitar a tributação do Imposto de Renda porque não há lucro para a pessoa jurídica.

As cooperativas, para chegar a esse negócio-fim, precisam praticar alguns atos com terceiros, que são os pressupostos necessários para a realização dos atos cooperativos. Se a cooperativa recebeu a produção de um cooperado, precisa vender essa produção a terceiros. Esse tipo de negócio constitui os chamados negócios externos ou negócios de meio - são os atos-meios para que se realize o ato cooperativo - ou ainda negócios de contrapartida: são as vendas dos produtos recebidos, para terceiros. Aí também, é claro, se está dentro da finalidade da cooperativa, pois esses atos são atos derivados do ato cooperativo, são decorrentes da função específica das cooperativas, e por isso, normalmente, estão de fora da incidência do Imposto de Renda.

Em terceiro lugar, existem ainda outros negócios ou atos que são acessórios ou auxiliares para a boa administração da cooperativa: contratar empregados, alugar salas, vender imóveis, vender máquinas velhas, vender resíduos de beneficiamento, ou produtos estragados, e outras alienações eventuais. Aí, a cooperativa estará agindo, não como uma sociedade comercial, mas como qualquer pessoa em atividade não comercial, como um associado civil que é, procurando, não o lucro, mas simplesmente a mais-valia na forma de ganho. Estes negócios também estão de fora da incidência do Imposto de Renda.

A quarta modalidade de negócios que pode ser praticada pelas cooperativas são os atos chamados vinculados à finalidade básica. Serão os negócios com não associados, são autorizados pela Lei das Cooperativas nos artigos 85, 86 e 88. São negócios com os não associados ou os investimentos em sociedades não cooperativas. Esta é uma abertura que a lei deu, para que as cooperativas tenham



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24
Acórdão nº : 103-20.507

condições de melhor funcionamento, porque poderão aproveitar uma capacidade ociosa na sua maquinaria, ou terão possibilidades de aplicar o dinheiro em investimentos, em vez de deixar o dinheiro parado. A lei autorizou que as cooperativas efetuassem esse tipo de transações. São atividades não ligadas ao objetivo principal; mas, de algum modo, com ele relacionadas, pois visam a dar uma melhor capacidade, um aproveitamento maior às virtualidades, às potencialidades da cooperativa. Esses tipos de negócio, segundo a lei, estarão, evidentemente, sujeitos ao Imposto de Renda. Por fim, existe uma quinta espécie de negócios que podem ser praticados pelas cooperativas. Podem no sentido fático, não no sentido jurídico, porque são negócios vedados pela lei. A Lei das Cooperativas (5.764/71) dispõe no artigo 93 que serão, inclusive, objeto de intervenção do Poder Público, aquelas cooperativas que agirem em violação contumaz da lei, como expressa o artigo 93. O artigo 24, § 3º, proíbe às cooperativas de distribuir vantagens a associados ou a outras pessoas: "É vedado às cooperativas distribuírem qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de qualquer associados ou terceiros, excetuando-se os juros até o máximo de 12% (doze por cento) ao ano que incidirão sobre a parte integralizada". Esse tipo de transação não é permitido. Faticamente, com infração à lei, a cooperativa poderá começar a atuar como uma sociedade comercial e por isso estará sujeita à falência ou poderá ser objeto de dissolução requerida pelo Incra.

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer da remessa de ofício para o fim de julgar improcedente a ação, condenando a autora ao pagamento das custas judiciais e dos honorários advocatícios do patrono da requerida, que arbitro em 10% sobre o valor da causa" (folhas 172/174).

Afiguram-se-me, ainda, ponderáveis as observações do douto Representante do Ministério Público Federal, ao asseverar:

Os argumentos trazidos com o recurso apenas reforçam a tese do acórdão atacado de que a cooperativa, desvencilhando-se das limitações de seu objetivo social, ingressou no mundo da ciranda financeira e se tornou, como qualquer outra pessoa sujeito passivo da obrigação tributária, negócios esses, que chegaram a ser considerados ilícitos pelo julgador de primeiro grau".

Do Ministro Humberto Gomes de Barros, relator do Recurso Especial n.º 78.661/PR., DJ 04.03.96, agrego o seguinte trecho:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24
Acórdão nº : 103-20.507

"A cooperativa tem que produzir, em venda de bens ou serviços, para cumprir a sua finalidade institucional. Ganhar dinheiro em aplicação financeira não caracteriza o objeto da pessoa jurídica.

Não sensibiliza, por outro lado, o argumento de que o investimento no "over" tinha a finalidade exclusiva de manter o valor da moeda, como se de correção monetária das disponibilidades ociosas se tratasse. Aceita a tese, em nenhuma hipótese poderia se cobrar imposto de renda sobre tais investimentos, porque evidente a inexistência do fato gerador.

Uma outra questão que merece reflexão, porquanto argüida, é a que diz respeito às hipóteses tributárias que provavelmente possam plasmar as Sociedades Cooperativas: a Lei n.º 5.764/71, de hierarquia infraconstitucional, ordinária, não tem força para assentar normas acerca dos institutos da não-incidência e da imunidade – restritos que estão à previsão constitucional. Enquanto lei ordinária, reguladora de isenção tributária, pode ser revogada por outra lei de hierarquia superior ou até mesmo por igual norma legislativa.

Importa-nos, pois, colacionar ementa do egrégio STF quando no RE-141800/SP, DJ. 03.10.1997, julgado em 01.04.1997, o ínclito Relator Min. Moreira Alves assim se expressou sobre o tema:

- *Inexiste, no caso, ofensa ao artigo 146, III, "c", da Constituição, porquanto esse dispositivo constitucional não concedeu - às cooperativas imunidade tributária (...), até porque tratamento adequado não significa necessariamente tratamento privilegiado.*

Desfechando esta vertente, as aplicações financeiras praticadas pelas Sociedades Cooperativas, já que efetivadas com terceiros não-sócios da entidade, devem se sujeitar à incidência do Imposto de Renda.

Do Critério de Recolhimento Adotado pela Recorrente.

Sobre o critério de recolhimento adotado pela recorrente, creio superada tal argüição, tendo em vista que as aplicações financeiras devem ser apreciadas de forma apartada dos demais elementos da escrituração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24
Acórdão nº : 103-20.507

Não obstante o critério de rateio promovido pela recorrente ter levado em consideração apenas **as vendas a terceiros**, em 1993, conforme noticiam as fls. 60, 65, 69, 73, 77, 81, 85, 89, 94, 98, 103 e 107, presume-se que o ano-base de 1992 seguiu o mesmo desígnio. Dessa forma nada garante que o valor de Cr\$ 768.463.043,35, ainda que utilizado pelo Fisco em benefício da recorrente, agregue qualquer porção a teor de aplicações financeiras. E, se assim o fizer, ainda que por absurdo, devem ser expurgadas, por não compadecer ao objetivo da lei regente, frise-se e, similarmente ser possível detectar com precisão os custos inerentes à operação, desde que ofertados, tempestivamente, pela contribuinte.

Retomando os temas alçados pela contribuinte em ambiência imprópria, impõe-se declarar o que se segue:

Da Retificação de Cálculo (lucro real).

Sobre o rogo de compensação do prejuízo fiscal havido no ano-base de 1989 (fls. 41 e 50 - verso) já compensado, pelo menos parcialmente, decorre, presume-se, de atividades exercitadas com cooperados, não se confundindo com a exigência autônoma aqui em debate.

Do que fora exposto, conclui-se, em confluência com muitos autores pátrios, que se deva compensar - concretamente - uma coisa com uma coisa ... e não uma coisa com uma outra coisa de natureza diversa !

Melhor sorte assistiria à recorrente se demonstrasse, através do LALUR (parte B) e de suas demonstrações contábeis, a proveniência dos prejuízos fiscais em tela.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24
Acórdão nº : 103-20.507

Da Exclusão da Correção Monetária das Aplicações Financeiras

É consabido que o instituto da correção monetária objetivou, restritamente, espancar o nominalismo monetário que, em épocas de inflação ascendente conspurcava as demonstrações financeiras das empresas. A nova expressão monetária haurida pela sociedade convalidou não só um grande sonho da comunidade empresarial, como de resto fez emergir, sobretudo, o princípio da justiça fiscal que, aliás, deve plasmar qualquer sociedade minimamente democrática.

A lógica inatacável da correção monetária consagra o princípio da tributação neutra - nula, à proporção que visa restabelecer o equilíbrio da equação azidental ao alçar os valores do patrimônio ao patamar real, vale dizer, descontados os efeitos corrosivos da inflação - *máxime* os da inflação recorrente.

Este é o grande supedâneo da tributação do lucro real. Vale dizer: importa tão-somente a exigência tributária incidente sobre a variação patrimonial; e esta, emerge do que exceder da variação dos indexadores oficiais da inflação.

A não-incidência, por exemplo, da correção monetária sobre os bens integrantes do Ativo Circulante obedece a uma máxima relativamente de fácil apreensão: os estoques, pela sua própria natureza, experimentam rodízios extremamente ágeis, conformando-se à atualização sistemática e intensiva de seus valores - em várias oportunidades com flexão ascendente superior aos índices inflacionários - estes adstritos à média ponderada em função da importância de cada item no concerto dos dispêndios de uma unidade familiar ou no conceito dos preços por atacado, agrícolas e da construção civil. Contrário senso, os bens do Grupo Permanente por compadecerem à lenta rotação, devem se submeter à correção monetária, aos mesmos índices aplicáveis ao Patrimônio Líquido. Qualquer incongruência neste reconhecimento implicará desequilíbrio patrimonial e usurpação dos princípios mínimos do instituto que conceberam tal atualização. Ora, se a correção monetária credora encontra a sua correspondência com a devedora que aflora das



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24

Acórdão nº : 103-20.507

contas integrantes do Patrimônio Líquido, obediente, pois, à sistemática da simetria patrimonial, em princípio, nenhuma exigência tributária se revelará. Salvo se, frente a atividade empresarial da recorrente, esta lhe der causa ao conspirar não só contra aqueles mesmos princípios já nomeados, retirando-lhes a sua neutralidade impositiva.

A exigência tributária advinda dessa prática deve ter o caráter de recompor a estabilidade da equação patrimonial, sublinhe-se, condenando o seu autor pela utilização indevida dos postulados da correção como forma de reduzir subjacentemente, tributos devidos.

Do que fora expressado mister se concluir que os ativos são sempre financiados pelo patrimônio líquido da empresa ou pelos seus credores, submissos ao perfil das demonstrações financeiras das empresas, por unidade de tempo.

Os Balanços Patrimoniais da recorrente apresentados às fls. 42 e 47 demonstram que, de forma maciça - ponderável -, os seus ativos são financiados por capitais próprios. Como estamos tratando de empresa fundamentalmente isenta de tributos e contribuições sociais, importa sublinhar que a despesa de correção monetária já fora reconhecida, agregando-se os seus efeitos nos domínios estritos das suas atividades isentas.

Mutatis mutandis, objetivando espancar quaisquer dúvidas à presente inferência, impõe-se executar o seguinte exercício: se estivéssemos frente a uma determinada empresa sem qualquer isenção, o resultado do período, neste particular, mostrar-se-ia neutro, pois a variação monetária ativa defluente das aplicações financeiras levada ao resultado encontraria a sua imagem neutralizadora refletida no espelho. Emergiria, como substrato tributável apenas o ganho real conformado aos juros remuneratórios das aplicações no mercado financeiro. Se tal raciocínio é de um truísmo irrefutável nas empresas comuns, não pode o Fisco dar um tratamento tributável fundado meramente no nominalismo monetário, com indisfarçável carga



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24
Acórdão nº : 103-20.507

confiscatória do patrimônio da contribuinte, olvidando-se, pois, os efeitos simétricos pautados pela correção monetária dos capitais próprios.

Entretanto, os membros dessa Câmara - de forma expressiva -, assinalam que os juros remuneratórios e a variação monetária ativa têm natureza jurídico-contábil distinta. E tal distinção deveria ter sido demonstrada, à sociedade, na escrituração contábil da recorrente - fato que possibilitaria ao Fisco alçar a exigência sobre os valores próprios -, ou permitir a este Colegiado, supletivamente, fazê-lo. Que não se argua que tal ônus é do Fisco, pois, a um tempo representam os juros ativos receitas financeiras, enquanto os efeitos tópicos da inflação, variação monetária.

Em face do exposto, há de se manter a exigência tal como fora proposta *ab initio*.

CONTRIBUIÇÃO AO FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL.

Matéria não-litigiosa, tendo em vista a sua exoneração pela autoridade de primeiro grau às fls. 188.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Não merece reparos a decisão monocrática. Agrego à sua peça decisória que a imunidade de que trata o artigo 105 da CF/88, § 3º, acha-se restrita aos tributos cujas espécies estão limitadas a impostos, Taxas e Contribuição de Melhoria. Contribuição Social não é tributo, insere-se na categoria de exação de natureza tributária. Se, tributo, por certo estaria no ramo dos impostos (art. 5º do C.T.N.). - fato que se repele em face da vedação imposta pela Carta Magna, em seu artigo 154, inciso I, que se transcreve, *in verbis*:

"Art. 154. A União poderá instituir:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10665.000529/96-24
Acórdão nº : 103-20.507

I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição."

Do eminente tributarista Dr. Paulo de Barros Carvalho, colaciono o seguinte trecho: *"As sociedades cooperativas não são sociedades comerciais, a despeito do seu fundamento econômico e da sua atividade de mediação. No entanto, não são entidades beneficentes de assistência social que gozem de imunidade nos termos do que prescreve o § 7º do artigo 195 da CF/88."*

Como corolário, se a lei de regência desta contribuição não contemplou a isenção reclamada (Lei n.º 7.689/88 e 5.764/71), descabe ao julgador, ao reverso, exercê-la. Ademais, a exação em referência ateve-se, estritamente, ao ente principal exigido em auto de infração. Também, por esta ótica, improcedente a arguição suscitada pela recorrente.

CONCLUSÃO

Oriento o meu voto no sentido de se acolher, em sede de preliminar, os embargos declaratórios, re ratificando-se o Acórdão 103-20.301 de 12.05.2000, rejeitar as preliminares argüidas pela recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala de Sessões - DF., em 20 de fevereiro de 2001

NEICYR DE ALMEIDA