



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-5

Processo nº. : 10665.000574/96-89
Recurso nº. : 121.276
Matéria : IRPJ e OUTROS - Exs.: 1993 e 1994
Recorrente : COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DE FORMIGA LTDA.
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 24 de fevereiro de 2000
Acórdão nº : 107-05.894

IRPJ - COOPERATIVAS – RESULTADO DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS – TRIBUTAÇÃO – Os resultados obtidos nas aplicações de recursos no mercado financeiro não resultam de atos cooperativos, no conceito dado pelo art. 79 da Lei nº 5.764/71, e, por isso, se contêm no campo da incidência tributária. Todavia, impõe-se compensá-las com as despesas financeiras provenientes de empréstimos bancários contraídos.

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

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para que se exclua da base de cálculo (receitas financeiras) as despesas da mesma natureza, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 31 MAR 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANSICO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ.

Processo nº. : 10665.000574/96-89
Acórdão nº : 107-05.894

Recurso nº. : 121.276
Recorrente : COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DE FORMIGA LTDA.

RELATÓRIO

COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DE FORMIGA LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 94/98, da decisão prolatada às fls. 83/88, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração de IRPJ, fls. 01 e Contribuição Social, fls. 27.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que o lançamento é decorrente da seguinte irregularidade:

***“AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO
ADIÇÕES***

***Rendimentos de Aplicações Financeiras/Cooperativas.
A cooperativa aplicou recursos financeiros em instituições bancárias, obtendo rendimentos sobre estas aplicações e declarou tais rendimentos englobadamente com as demais receitas, como se fosse receita oriunda de cooperados.”***

Em sua impugnação, a contribuinte alega, em síntese, o seguinte:

- a) que opera sem o objetivo de lucro, como determina o artigo 3º da Lei nº 5.764/71;
- b) que os resultados de que fala o auto de infração não se enquadram nas definições constantes do artigo 129 do RIR/80;

Processo nº. : 10665.000574/96-89
Acórdão nº : 107-05.894

- c) que, tratando-se de resultados de aplicação financeira, o imposto só deveria incidir sobre os juros, sendo que o levantamento foi feito também da correção monetária;
- d) que 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.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve integralmente a exigência, com os fundamentos aduzidos no decisório de fls. 83/88.

Ciente da decisão de primeira instância em 18/10/99 (AR fls. 93), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário de fls. 94/98, protocolo de 17/11/99, onde desenvolve a mesma argumentação da fase impugnatória.

Às fls. 99, cópia do recibo de depósito correspondente a 30% do crédito tributário, destinado ao seguimento do recurso administrativo, nos termos da legislação em vigor.

É o relatório.

[Handwritten mark]

[Handwritten signature]

[Handwritten mark]

Processo nº. : 10665.000574/96-89
Acórdão nº : 107-05.894

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Verifica-se no Auto de Infração de fls. 01, que a fiscalização efetuou o lançamento de receitas decorrentes de aplicações financeiras.

Entretanto, na tentativa de ilidir a autuação, a recorrente trouxe aos autos o argumento de que a fiscalização considerou como tributável a totalidade das Receitas Financeiras registradas na contabilidade, e não apenas os juros reais, com a exclusão da correção monetária incidente sobre as aplicações.

Alega também que, com a tributação pelo montante do resultado das aplicações, foi desprezado completamente o custo incidente sobre as referidas aplicações.

Relativamente aos ganhos de capital oriundos de aplicações no mercado financeiro, seguramente essas operações não se enquadram como atos cooperativos. Se é verdade que uma cooperativa recebe produtos do sócio para colocá-los no mercado, ou que adquire produtos ou mercadorias para fornecê-los aos sócios, não é verdadeiro que recebe recursos financeiros dos sócios para aplicá-los no mercado financeiro, reservando-se o direito de reter uma percentagem dos recursos aplicados, ou dos eventuais ganhos, para a formação das "sobras".

Este Conselho possui farta jurisprudência no sentido de que os rendimentos reais auferidos pelas cooperativas em aplicações no mercado

Processo nº. : 10665.000574/96-89
Acórdão nº : 107-05.894

financeiro enquadram-se entre aquelas atividades consideradas *ato não cooperativo*, devendo, portanto, sofrer a incidência do imposto de renda.

Sobre a tributação, por parte das sociedades cooperativas, das receitas obtidas no mercado financeiro, cabe citar o brilhante voto proferido pelo ilustre Conselheiro, Dr. Carlos Alberto Gonçalves Nunes, no julgamento do Recurso nº.97.329, e que serviu de base ao Acórdão 101-81.728, de 16/07/91:

“O artigo 111, da Lei nº 5.764, de 16-12-71, dispõe que serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 da referida lei.

Os artigos 85, 86, 87 e 88 da Lei n) 5.764/71 estão assim redigidos:

“Art. 85 – As cooperativas agropecuárias e de pesca poderão adquirir produtos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem.

Art. 86 – As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.

Parágrafo único – No caso das cooperativas de créditos e das seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas, o disposto neste artigo só se aplicará com base em regra a serem estabelecidas pelo órgão normativo.

Art. 87 – Os resultados das operações das cooperativas com não associados mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.

Processo nº. : 10665.000574/96-89
Acórdão nº : 107-05.894

Art. 88 – Mediante prévia e expressa autorização concedida pelo respectivo órgão executivo federal, consoante as normas e limites instituídos pelo Conselho Nacional de Corporativismo, poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas públicas ou privadas, em caráter excepcional, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares.

Parágrafo único – As inversões decorrentes dessa participação.”

Como a lei assevera no artigo 111 retrotranscrito que somente as rendas provenientes das atividades de que tratam os artigos 85, 86 e 88 são consideradas tributáveis, construiu-se um entendimento, “ a contrario sensu”, de que todos os demais resultados obtidos pelas cooperativas seriam não tributáveis.

Esta interpretação, todavia, não pode ser extensiva aos resultados de atividades estranhas aos objetivos precípuos das cooperativas que justificam o tratamento tributário que a lei lhes reserva.

Se a cooperativa pratica atos que não são considerados pela lei como atos cooperativos estará evidentemente praticando um ato não cooperativo que, salvo permissão legal, pode até ensejar a intervenção do Poder Público na cooperativa quando contumaz o desvio de suas finalidades típicas ou normais, por caracterizar violação das disposições legais.

Com efeito, diz a Lei nº 5.764/71 em seu artigo 93 e inciso I, com a seguinte redação:

“Art. 93. O Poder Público, por intermédio da administração central dos órgãos executivos federais competentes, por iniciativa própria ou solicitação da Assembléia Geral ou de Conselho Fiscal, intervirá nas cooperativas quando ocorrer um dos seguintes casos:

I – violação contumaz das disposições legais.”

Ao tratar do ato cooperativo, diz a referida lei:

Processo nº. : 10665.000574/96-89
Acórdão nº : 107-05.894

"Art. 79 – Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aqueles e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único – O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produtos ou mercadorias."

No entanto, a lei permite às cooperativas a prática de certos atos que, embora não cooperativos, estão ligados à consecução de seus objetivos.

Estes atos estão previstos nos artigos 85, 86 e 88 da referida lei, acima transcritos, sendo a redação taxativa. O intérprete não pode estender a autorização a outras hipóteses.

São os atos não cooperativos autorizados por lei.

Mas, como se disse, a autorização é apenas para que a cooperativa, ao praticá-los, não se descaracterize como tal e reclame a intervenção do Poder Público.

Não para efeito de imposto. Tanto assim é que os resultados positivos obtidos pelas cooperativas na prática dos atos não cooperativos autorizados por lei são considerados como renda tributável (lei cit. Art. 111), sendo levados à conta do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos (art. 87).

Salta desde logo aos olhos que o resultado de tais atos não poderiam trazer, no campo tributário, efeitos mais benéficos aos seus autores que os decorrentes dos "atos não cooperativos autorizados por lei", exatamente porque não sendo atos cooperativos (aqueles cujos resultados positivos são intributáveis), de um lado, não tem permissão legal, de outro, e, no mínimo o que poderia ocorrer, na esfera fiscal, é que fossem tributados. Jamais se identificarem em tratamento, como os atos cooperativos, porque seria reduzir a interpretação da lei ao absurdo.

Processo nº. : 10665.000574/96-89
Acórdão nº : 107-05.894

A Lei das Cooperativas não tinha que dar, como não deu, tratamento específico aos resultados dos atos não cooperativos, não autorizados por ela (como o fez no artigo 111 c/c o art. 87 em relação aos autorizados), porque, não provindo de atos cooperados, estão fora do campo da não incidência, ou seja, estão dentro do campo da incidência tributária a que estão sujeitos os ganhos de todas as pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no País, sejam quais forem os seus fins (art. 95, I, e 96, I, do RIR/80).

Exatamente por isso é que o artigo 129 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04-12-80, em seu "caput", ressalva que o tratamento de se tributar apenas os resultados que indica (e que são precisamente os referidos nos artigos 85, 86 e 88, da Lei nº 5.764/71) dirige-se às cooperativas QUE OBEDECEREM AO DISPOSTO NA LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.

O dispositivo regularmente está assim redigido:

"Art. 129 – As sociedades cooperativas, que obedecerem ao dispositivo na legislação específica, pagarão o imposto calculado unicamente sobre os resultados positivos das operações ou atividades: (o grifo não é do original).

Dentro desse contexto foram baixados diversos pareceres normativos pela Administração Fazendária, esclarecendo e orientando as repartições fiscais para que fosse preservada a intributalidade dos resultados dos atos cooperativos e tributados os demais (Ver PN CST nºs 155/73, 75/75, 114/75, 33/80, 38/80, 4/86 e 49/87). Assim, se a contabilidade segrega as receitas, despesas, custos e encargos inerentes à cada atividade, tributam-se apenas os resultados das atividades estranhas ao objetivo social. Caso contrário, se impossível estabelecer-se essa distinção, recorrer-se-ia às regras vigentes sobre arbitramento para determinar-se o lucro da atividade estranha aos objetivos sociais.

O resultado obtido da aplicação de recursos de cooperativas no "open market", "over night", CDB, RDB e etc. não provem de atos cooperativos, no conceito dado pelo artigo 79 da Lei nº 5.764/71 e, por isso, estão afastados do campo da não incidência tributária reservado aos resultados daqueles atos, pelo mencionado mandamento legal. Por outro



Processo nº. : 10665.000574/96-89
Acórdão nº : 107-05.894

lado, a pessoa jurídica alvo da ação fiscal não é imune ou isenta do imposto.

Aqui, não se pode dar tratamento proporcional como pleiteou a recorrente, porque, repita-se, o ganho é exclusivo de aplicação financeira, e, neste caso, somente se eximiria do tributo se fosse imune ou isenta, o que não ocorre não espécie.

Este entendimento está de acordo com a conclusão a que chegou o PN CST nº 4/86, em relação ao resultado de aplicações financeiras efetuadas por cooperativas.

O lançamento foi efetuado de acordo com a lei de regência, não procedendo o argumento de que se baseara na analogia."

Entretanto, no caso concreto, a recorrente traz à baila argumento assaz procedente que é a consideração, com fulcro na sistemática do tributo e em particular no que diz o art. 168 do RIR/94, de que não se pode tributar apenas receitas sem se levar em conta as despesas de igual natureza, tratamento já empregado no Ac. 101-87.601, de 07/12/94, transcrito em parte às fls. 104/ a 106, cujos fundamentos a ilustre autoridade julgadora, a meu ver, não conseguiu refutar.

Com efeito, o argumento do contribuinte de que a receita financeira resultante de aplicações no mercado financeiro com não cooperado deve ser compensada com a despesa financeira assumida nos empréstimos bancários contraídos é não apenas razoável e justa como está de acordo com a jurisprudência indicada por ela.

Há que se tributar o lucro e não apenas as receitas dessa natureza.

Observe-se que o formulário de preenchimento de declaração de rendimentos da pessoa jurídica, ao incluir receitas e despesas financeiras na mesma soma algébrica assegura esse tratamento. Se dos componentes dessa soma se pinçam as receitas

Processo nº. : 10665.000574/96-89
Acórdão nº : 107-05.894

financeiras obtidas no mercado financeiro para tratamento a parte, devem-se também pinçar as despesas da mesma natureza para esse tratamento.

A Cooperativa por entendê-las receitas e despesas financeiras com não cooperados sujeitas ao rateio proporcional deu-lhe o tratamento contábil correspondente. Se as considerasse tributáveis no seu valor total, certamente as distinguiria juntamente com as despesas da mesma natureza para em soma algébrica determinar o resultado dessas operações. Se o fizesse, como demonstrou em sua impugnação, haveria resultado negativo. Registre-se que o fisco não contestou a informação ou o cálculo apresentados pelo contribuinte."

Com efeito, não teria sentido que se computasse as despesas financeiras resultantes de empréstimos bancários na determinação do lucro líquido dos atos cooperativos que são intributáveis, pois elas tem a mesma natureza das receitas.

É lógico considerar que, se uma (receita financeira) é ato com não cooperado, a outra (despesa financeira de empréstimos bancários) também o é, e reclama igual consideração.

Se o fisco, na revisão da declaração de rendimentos da fiscalizada, discorda que a receita seja ato cooperativo, entendimento que também esposo, deveria, para efeito tributário, corrigir a inexactidão contábil para que a tributação se fizesse sobre base de cálculo correta.

Dessa forma, considerando-se que as receitas auferidas no mercado financeiro estejam em sua totalidade no campo da incidência do tributo, da mesma forma deve-se considerar que as despesas da mesma natureza também devem fazer parte da matéria tributável, ou seja, devem ser excluídas daquelas para que seja tributado o lucro apurado, e não apenas as receitas auferidas.

Processo nº. : 10665.000574/96-89
Acórdão nº : 107-05.894

Nesta ordem de juízos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para que se exclua da base de cálculo (receitas financeiras) as despesas da mesma natureza (despesas financeiras).

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 2000.



PAULO ROBERTO CORTEZ