



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

Processo nº 10665.001041/2005-76
Recurso nº 161.302 Voluntário
Acórdão nº 1401-00.432 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2011
Matéria CSLL
Recorrente COOPERATIVA DOS PRODUTORES RURAIS DE ABAETÉ E REGIÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002

PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Não verificado qualquer espécie de vício, eis que observados todos os requisitos legais, deve ser mantido o auto de infração.

NULIDADE. AUSÊNCIA DE ASSINATURA DA VIA DO AUTO DE INFRAÇÃO ENTREGUE AO CONTRIBUINTE.

As nulidades ou são expressamente previstas em lei ou devem ser observadas quando da existência de danos às partes litigantes. Trata-se do festejado *pas de nullité sans grief*, fartamente aceito na solução de questões relacionadas a vícios formais no curso do processo administrativo ou judicial.

ATO COOPERATIVO. TRIBUTAÇÃO

Pela combinação dos arts. 79 e 87 da Lei das Cooperativas, têm-se que os atos cooperativos, entendidos como as operações realizadas entre a cooperativa e seus cooperados, não serão tributáveis por não estarem incluídos na hipótese de incidência da norma tributária. Todavia, os atos não cooperativos, ou seja, os praticados pela cooperativa com não associados estarão sujeitos à tributação, vez que resultam em lucro.

COOPERATIVAS. VENDA DE BENS DO ATIVO PERMANENTE

A Cooperativa pode - e deve - manter-se atualizada em sua estruturação, mesmo porque cumpre um *munus* bastante relevante para a economia nacional. Mas serão alcançadas pela exoneração fiscal apenas aqueles atos considerados como sendo atos cooperativos, ao alcançando as chamadas atividades-meio. E a alienação de bens do ativo não é ato cooperativo, pelo que os seus efeitos estarão sujeitos à tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares, e no mérito, negar provimento ao recurso, sendo que no tocante à multa isolada, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos o relator, que a exonerava totalmente e os conselheiros Maurício Pereira Faro e Karem Jureidini Dias, que afastavam a multa até o limite do tributo devido. Designado o conselheiro Antônio Bezerra Neto para redigir o voto vencedor nessa matéria.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira – Relator

(assinado digitalmente)

Antônio Bezerra Neto – Redator designado

Participaram da sessão os conselheiros: Viviane Vidal Wagner (Presidente), Mauricio Pereira Faro, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes De Mattos, Karem Jureidini Dias

Relatório

Trata o presente feito de auto de infração lavrado em desfavor da Recorrente, tendo em vista a identificação, durante procedimento de fiscalização, de exigência de crédito tributário referente à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.

Segundo se extrai do relatório proferido pela DRJ:

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls.04 a 14, para exigência do crédito tributário referente à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido no valor de R\$764.554,36, assim discriminado:

<i>CONTRIBUIÇÃO</i>	<i>89.852,62</i>
<i>JUROS (calculados até 29/07/2005)</i>	<i>50.908,22</i>
<i>Multa Proporcional</i>	<i>67.389,45</i>

<i>Multa Exigida Isoladamente</i>	556.394,07
<i>Valor Total do Crédito Tributário</i>	764.554,36

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, foram apuradas as infrações abaixo descritas:

01- EXCLUSÕES AO LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CSLL. EXCLUSÃO INDEVIDA DE RESULTADOS INFORMADOS COMO ATOS COOPERATIVOS.

A apuração incorreta da base de cálculo anula da CSLL, tendo em vista a realização de ajustes indevidos(positivos e negativos) a título de resultados obtidos em atos cooperativos, conforme detalhado no Relatório Fiscal de fls. 15 a 20.

Fato Gerador Valor Tributável ou Contribuição Multa (%)

31/12/2002 R\$ 438.465,94 75%

31/12/2002 R\$ 107.128,16 75%

1.1 EXCLUSÃO INDEVIDA DE RESULTADOS INFORMADOS COMO ATOS COOPERATIVOS

A apuração da base de cálculo anual da CSLL, tendo em vista a exclusão da ganhos obtidos na alienação de bens do Ativo Permanente.

Fato Gerador Valor Tributável ou Contribuição Multa (%)

31/12/2001 R\$ 36.260,00 75%

31/12/2002 R\$ 87.638,40 75%

1.2 EXCLUSÃO INDEVIDA DE RESULTADOS INFORMADOS COMO ATOS COOPERATIVOS

Exclusão indevida de resultados positivos provenientes de operações com associados, decorrente de vendas de mercadorias não vinculadas à atividade econômica dos associados e ao objeto da cooperativa, conceituadas como atos não cooperativos, implicando redução da base de cálculo da CSLL.

Fato Gerador Valor Tributável ou Contribuição Multa (%)

31/12/2001 R\$ 197.514,03 75(%)

31/12/2002 R\$ 131.356,26 75(%)

0.2 0 MULTAS ISOLADAS. RECOLHIMENTO A MENOR DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA.

A apuração incorreta da base de cálculo estimada, tendo em vista que as sociedades cooperativas devem calcular a CSLL sobre a totalidade das receitas auferidas, inclusive sobre os resultados como associados, pois, a não incidência em relação ao resultado da prática de atos cooperativos não se aplica à contribuição social. Sobre a parcela da CSLL que não foi recolhida foi aplicada multa isolada de 75%, nos meses de janeiro a dezembro dos anos-calendário de 2001 e de 2002.

O enquadramento legal citado no Auto de Infração foi o seguinte:

Item 01 – Art. 2º e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/88; Art. 19 da Lei nº 9249/95; Art. 28 da Lei nº 9430/96 e Art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições.

Item 02 – Art. 44 § 1º, inciso IV, da Lei 9430/96.

Cientificada do lançamento em 26/08/2005, a interessada apresentou impugnação de fls. 288/323, em 26/09/2005, conforme documento de fls. 286, apresentando, em síntese, as seguintes razões de defesa:

Em preliminar a autuada requer a nulidade do lançamento, alegando ausência de assinatura da autoridade autuante ou do chefe do órgão expedidor nas cópias do Auto de Infração e do Termo de Encerramento entregues ao fiscalizado, não respeitando todos os requisitos exigidos pela legislação tributária administrativa, ou seja, os artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06 de Março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal.

Cita ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que acolheram a preliminar de nulidade da notificação de lançamento emitida sem assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado a emití-la.

Junta as cópias entregues à impugnante, de fls. 388 e 405, para demonstrar que no Auto de Infração e no Termo de Encerramento não existe assinatura do Agente Fiscal ou de seu superior. Tendo em vista a ausência da assinatura pública no Auto de Infração e na Notificação de Lançamento citados na precedência, requer sejam considerados nulos de pleno direito, cancelando-se todos os seus efeitos.

No mérito

Isenção ou não-incidência a CSLL de Resultados Obtidos de Atos Cooperativos.

A atuação saliente que a Constituição da República de 1988, em dois de seus dispositivos, ofertou tratamento diferenciado às cooperativas, impondo ao Estado beneficiar ou privilegiar essa forma associativa.

Diz que é necessário analisar a legislação vigente em todos os aspectos pertinentes à tributação para que, ao final, seja

demonstrado que os resultados obtidos pela sociedade cooperativa através do ato cooperativo não compõem a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, indevidamente exigida no AI.

Para esclarecer o assunto a impugnante destaca que o primeiro passo é definir a estrutura legal de uma sociedade cooperativa, o segundo será definir o perfil legal do ato cooperativo protegido pela legislação e por fim, concluir, por meio das disposições legais, se a CSLL pode incidir ou não sobre os resultados obtidos por meio de atos cooperativos.

Transcreve a legislação, cita o entendimento da doutrina para concluir que é protuberante na legislação a não incidência da CSLL sobre os resultados obtidos por meio de atos cooperativos, tendo em vista que, nos termos da legislação nacional, essa contribuição incide sobre o lucro das pessoas jurídicas e, as sociedades cooperativas, por expressa disposição legal, não auferem lucro.

Por fim, cita jurisprudência administrativa no sentido de que, inquestionavelmente, o resultado ou sobras líquidas obtidas através dos atos cooperativos, não pode integrar a base de cálculo da CSLL, como pretende o Agente Fiscal no Auto de Infração ora impugnado.

Definição e Delimitação de Atos Cooperativos – Desconsideração Equivocada de Atos Cooperativos.

Ressalta a autuada que, a despeito do que possa parecer ou entender a fiscalização, a impugnante não é uma cooperativa de consumo que tem como objetivo o comércio, mas sim defender os interesses econômicos gerais do associado, englobando a coleta e comercialização da produção e outros serviços com o fito de facilitar e baratear a subsistência, potencializando pela união de esforços, o poderio econômico dos associados, municiando o produtor rural dos produtos de primeira necessidade, vindo, pois a constituir-se como associação cooperativa mista, abarcando, em especial, as atividades de produção e consumo.

Acrescenta também a defesa que, como ficou demonstrado, o ato cooperativo tem dois aspectos para sua caracterização, uma subjetiva e outra finalística. O aspecto subjetivo diz respeito aos sujeitos que devem ocupar os pólos da relação jurídica. O aspecto finalístico, por sua vez, diz respeito à finalidade do ato jurídico que deve visar a consecução dos objetivos societários da cooperativa.

Protesta a impugnante que, ao desconsiderar as vendas de mercadorias a associados como ato cooperativo, o agente fiscal agiu de forma equivocada, arbitrária e ilegal, haja vista que, estão presentes todos os requisitos legais para que sejam considerados perfeitos atos cooperativos e receba o devido tratamento tributário.

Reafirma a autuada que a venda de mercadoria aos associados consubstancia também ato cooperativo da impugnante, somado ao fato de que os resultados obtidos com os atos cooperativos não integram a base de cálculo da CSLL, conforme visto na precedência, deve, ser excluído da base de cálculo adotada na lavratura deste Auto de Infração.

Venda de Bens do Ativo Permanente como Ato Cooperativo – Equivocada Desconsideração pela Autoridade Fiscal.

Mais uma vez alega que a fiscalização agiu de forma arbitrária e ilegal ao desconsiderar a modernização das máquinas, equipamentos, móveis, utensílios e veículos como ato cooperativo, haja vista que esses atos foram praticados sem qualquer intuito de lucro e visando exclusivamente os associados, defendendo seus interesses ao estabelecer uma relação direta entre a produção e o consumo, por meio da modernização.

Diz, ainda, que o suposto ganho de capital, oriundo da alienação de bens imobilizados, somente se deu em virtude da total depreciação dos bens alienados e da correção monetária inflacionária que elevou o valor do ativo imobilizado. Que de fato a venda de ativo não é atividade operacional de nenhuma empresa, mas é do seu objetivo, principalmente em uma sociedade cooperativa que tem como um de seus objetivos a produção, uma vez que visa e tem que propiciar atendimento adequado e eficiente na prestação de serviços a seus associados.

Cita acórdão do TRF da 3ª Região no sentido de que a venda de máquinas ou veículos (bens que desgastam ou depreciam) é consequência de sua atividade.

Lembra também que o ganho de capital não é da cooperativa mas sim do associado e a ele reverte sendo tributado na sua pessoa física, como toda sobra que há na cooperativa.

Da mesma forma que no item anterior, assevera que a venda de ativo constitui também ato cooperativo, não integrando a base de cálculo da CSLL, razão pela qual deve ser excluída da base de cálculo adotada na lavratura do presente auto de infração.

Erro na Apuração do Resultado do Período – Necessidade de Perícia para Determinação Correta da Base de Cálculo da CSLL.

Considerando, por um absurdo, a incidência da CSLL nos moldes pretendidos pela fiscalização, passa a autuada a demonstrar que os cálculos efetuados pelo Agente Fiscal para determinação da base de cálculo tributável, encontram-se destoantes com a realidade fática e contábil da empresa.

A defesa diz que utilizou os mesmos critérios do agente fiscal e em momento algum, chegou aos valores considerados como base de cálculo na lavratura do auto de infração impugnado.

A autuada reporta-se ao quadro de fls. 17, efetuado pela fiscalização, denominado “Apuração do Resultado Líquido Indevidamente Excluído na Apuração da Base de Cálculo da CSLL”, argumentando o seguinte:

- que a impugnante não teve os resultados de R\$ 197.514,03 em 2001 e R\$ 131.356,26 em 2002;

- como se pode constatar na “Demonstração da Conta Sobras e Perdas” dos exercícios (cópia em anexo), em 2001, o resultado a Sobra Operacional foi de R\$ 637.855,22, todavia, só de dividendos recebidos de repasse de leite e destinados ao Fundo de Reserva foram recebidos R\$ 638.565,00, tendo, portanto, no exercício uma perda operacional de R\$ 709,78;

- em 2002, a situação foi ainda pior nos resultados da impugnante, uma vez que a Sobra Operacional foi de R\$ 254.453,12, e só de dividendos recebidos de repasse de leite e destinados ao Fundo de Reserva, R\$ 291.217,00, tendo, portanto, no exercício uma perda operacional de R\$ 36.763,88.

- que todas as questões apontadas poderão ser verificadas no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR dos exercícios de 2001 e 2002, cuja cópia encontra-se em anexo;

- argumenta a impugnante que isso vem confirmar que a diferença entre receita e despesa é mínima e o valor apurado pela fiscalização não procede, uma vez que, no valor excluído como resultado cooperativo em 2001, qual seja, R\$ 672.239,97, não estão contidos apenas resultados de repasse de mercadorias, como parece ter entendido ou fazer crer o agente autuante, mas também outras receitas. O mesmo raciocínio vale para o exercício de 2002.

- apresenta demonstrativo de cálculo com base nas receitas, custos e despesas dos setores de consumo da cooperativa, argumentando que, em 2001, no resultado de R\$ 672.239,97, as receitas “não vinculadas” correspondem, na verdade, somente a R\$ 19.277,78, e não R\$ 197.514,03, como afirmou o agente fiscal;

- ademais, este resultado positivo de R\$ 19.277,78 somente foi possível porque o setor de laticínio arcou com a quase totalidade das despesas administrativas (despesas gerais) que, nos termos dos artigos 80 e 81 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, deveriam ser rateadas entre todos os setores da cooperativa;

- nesses termos, alega a impugnante não compreender o resultado encontrado de R\$ 197.514,03, como sobras nas operações “não vinculadas”, no exercício de 2001;

- acrescenta que em 2002 a situação é mais grave, já que não houve sobra. Houve, sim, uma perda com as operações de repasse de mercadorias aos associados. O resultado positivo deve-se a dividendos recebidos da Cooperativa Central de

Produtor Rural – CCPR/MG, pela sua participação acionária, nas operações de repasse da produção dos associados.

Perícia para Determinação Correta da Base de Cálculo da CSLL – Formulação de Quesitos – Indicação de Assistente Técnico.

A impugnante tendo em vista a demonstração do equívoco do agente fiscal na apuração da base tributável pela CSLL, em não sendo, como de direito, reconhecida a caracterização como ato cooperativo da atividade de repasse de mercadorias aos associados, defendida na precedência requer a realização de perícia contábil para apurar a real base de cálculo tributável, de acordo com o disposto no art.16 do decreto 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal.

Expostos os motivos que justificam o pedido a impugnante formula os quesitos referentes aos exames desejados, assim como nomeia o perito, citando o endereço e sua qualificação profissional.

Erro na Aplicação das Multas – Dupla Aplicação de Multa sobre o Mesmo Fato.

Transcreve o artigo 44, da Lei nº 9.430/96, alegando que o dispositivo regula a aplicação de multa quando do lançamento de ofício e não autoriza a aplicação de duas multas em relação à mesma infração, conforme procedeu a autoridade fiscal. Argumenta, ainda, que o parágrafo 1º deste dispositivo tão-somente esclarece a forma que a multa será exigida, qual seja, conjuntamente com o tributo ou isoladamente.

Dessa forma, como não há previsão legal para exigência de duas multas de 75%, conforme exigida no presente Auto de Infração, requer seu cancelamento por questão de legalidade, moralidade e justiça.

Do Pedido

Ante o exposto, requer:

- seja declarado nulo o Auto de Infração, bem como a Notificação de Lançamento, tendo em vista a ausência de requisito legal;*
- seja excluído da base de cálculo adotada no Auto de Infração os resultados ou sobras líquidas obtidas por meio de atos cooperativos, uma vez que não incide a CSLL sobre tais parcelas;*
- seja reconhecido como atos cooperativos os repasses de mercadorias aos associados, bem como a alienação de bens do ativo permanente, excluindo os resultados destas atividades cooperativas da base de cálculo da CSLL, uma vez que sobre os resultados ou sobras advindos de atos cooperativos não incide tributação;*

- caso não haja o devido cancelamento da exigência fiscal, seja determinada a realização de perícia para a correta e real determinação da base de cálculo da CSLL;

- seja adequada a base de cálculo dos exercícios fiscalizados e, conseqüentemente, seja novamente calculado o suposto crédito tributário;

- seja cancelada a multa exigida isoladamente tendo em vista a dupla aplicação de penalidade sobre o mesmo fato e a exigência de tributo, devendo prevalecer somente a multa proporcional.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte – MG, votou no sentido de considerar PROCEDENTE EM PARTE o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 04 a 14, para:

a) rejeitar a preliminar de nulidade;

b) indeferir o pedido de perícia

c) manter integralmente a exigência da CSLL lançada, no valor de R\$ 89.852,62, acrescida da multa de ofício e juros de mora pertinentes;

d) manter a exigência da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas da CSLL nos anos-calendário de 2001 a 2002, reduzindo-a para o valor de R\$ 370.929,36 em face da retroatividade benigna, conforme demonstrado acima, e ementas que segue:

NULIDADE. MATÉRIA PRELIMINAR DESCRIÇÃO DOS FATOS. ENQUADRAMENTO LEGAL. CONSONÂNCIA.

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade quer do lançamento, quer do documento que formalizou a exigência fiscal.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E DE ILEGALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, e são incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e de ilegalidade.

PEDIDOS DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA

Devem ser indeferidos os pedidos de diligência e perícia, quando forem prescindíveis para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

COOPERATIVA. EXCLUSÃO INDEVIDA DE ATOS COOPERATIVOS E NÃO-COOPERATIVOS. TRIBUTAÇÃO. ISENÇÃO. INCIDÊNCIA.

Até 31 de dezembro de 2004 , a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL é devida por todas as sociedades cooperativas e incide sobre todos os seus resultados, sejam eles relativos Às operações como associados ou não.

VENDAS DE MERCADORIAS NÃO VINCULADOS À ATIVIDADE ECONÔMICA DOS ASSOCIADOS E AO OBJETO DA COOPERATIVA

O fornecimento de mercadorias a não associados caracteriza-se como ato não cooperativo, e, como tal, está sujeito à tributação

GANHOS OBTIDOS NA ALIENAÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE

Ganhos de Capital oriundos da venda de bens do ativo permanente sujeitam-se normalmente à incidência tributária, porquanto não se vinculam à prática de atos cooperativos.

RESULTADO LÍQUIDO. SOBRAS

O fato de a lei de cooperativismo denominar a mais valia de “sobra” não tem o intuito de excluí-la do conceito de lucro, mas permitir o disciplinamento específico da destinação desses resultados(“sobras”), cujo parâmetro é o volume de operações de cada associado, enquanto o lucro deve guardar relação com a contribuição de capital.

CSLL. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA.

A falta de pagamento de CSLL por estimativa, no caso de contribuinte que optou por essa sistemática, enseja a aplicação de multa isolada.

CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA PRO FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA COM MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL.

Por decorrerem de infrações distintas, é cabível a aplicação da multa isolada por falta de pagamento da contribuição determinada sobre a base de cálculo estimada e da multa de ofício aplicada sobre a totalidade ou diferença da contribuição não recolhida.

PENALIDADE. LEI MENOS SEVERA. APLICAÇÃO RETROATIVA.

Em observância ao princípio da retroatividade benigna, a multa vigente à época da autuação deve ser reduzida para o percentual menos gravoso fixado em legislação posterior.

Inconformada, a Contribuinte aviou recurso para este Conselho de Contribuintes, aduzindo o seguinte:

1) Que os artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235, estabelece os requisitos mínimos do auto de infração e da notificação de lançamento, sendo certo que *in casu* não consta nestes documentos a assinatura da autoridade autuante ou do chefe do órgão expedidor, devendo portanto serem declarados nulos de pleno direito, e consequentemente, cancelados seus efeitos.

2) Ser imperioso deixar de aplicar uma lei ou dispositivo legal quando este não se coaduna com o ordenamento jurídico vigente, em especial com os princípios constitucionalmente traçados.

3) Ser protuberante na legislação a não incidência da CSLL sobre os resultados obtidos através dos atos cooperativos, tendo em vista que, nos termos da legislação nacional, essa contribuição incide sobre o Lucro das pessoas jurídicas e as sociedades cooperativas, por expressa disposição legal, não o aufere.

4) Que o resultado ou sobras líquidas obtidas através dos atos cooperativos não podem integrar a base de cálculo da CSLL, como pretende o Agente Fiscal da Receita Federal do Brasil.

5) Que a recorrente entende que a defesa dos interesses econômicos de seus associados não se limita em viabilizar a produção e garantir a comercialização por um preço melhor a um custo mais baixo, mais também potencializar o poderio financeiro do associado na compra dos produtos que necessita para sua subsistência

6) Que o ato cooperativo merece tratamento diferenciado em relação aos atos jurídicos mercantis comuns, sob pena de mitigação de um princípio/direito garantido e incentivado constitucionalmente

7) Que o Agente Fiscal ao desconsiderar as vendas de mercadorias a associados como ato cooperativo, agiu de forma equivocada, arbitrária e ilegal, haja vista estarem presentes todos os requisitos legais para que seja considerados atos cooperativos perfeito e por consequência receber o devido tratamento tributário

8) Que incorreu em equívoco o Agente Fiscal em não considerar a venda de mercadorias a associados como ato cooperativo primeiro porque o ato cooperativo não tem como requisito a vinculação à atividade do associado, conforme disposição legal, e segundo porque a atividade mencionada encontra-se expressamente dentro dos objetivos da recorrente e sua realização coincide exatamente com esses objetivos, inclusive estatutários.

9) Que a modernização dos equipamentos e bens para a devida e eficiente prestação de serviços aos associados, efetuada pela venda do ativo para nova aquisição, consubstancia também ato cooperativo da recorrente.

10) Que os cálculos efetuados pelo Agente Fiscal para determinação da base de cálculo tributável encontra-se totalmente destoante com a realidade fática e contábil da Recorrente.

11) Que utilizando dos mesmos critérios utilizados pelo Agente Fiscal em momento algum, se chegou aos valores considerados como base de cálculo na lavratura do Auto de Infração.

12) Que conforme demonstrativo juntado às fls. 494, foge da compreensão da Recorrente o resultado encontrado de R\$ 197.514,03 como sobras nas operações “não vinculados” no exercício 2001.

13) Que no exercício 2002, a situação é mais grave vez que constatado que não houve sobras, e sim perdas com as operações de repasse de mercadorias, sendo que o resultado positivo deve-se a dividendos recebidos da Cooperativa Central de Produtor Rural – CCPR/MG, devido a sua participação acionária nas operações de repasse da produção dos associados.

15) Que tendo em vista o equívoco do Agente Fiscal na apuração da base tributável pela CSLL, e, não sendo reconhecida a atividade de repasse de mercadorias aos associados como ato cooperativo se faz necessário a realização de perícia contábil com o objetivo de apurar a real, verdadeira e justa base de cálculo tributável

16) Que o r. acórdão recorrido reduziu a aplicação da multa de 75% para 50%, porém não elidiu a existência da prática de *bis in idem* por parte da administração pública o que é vedado em nosso sistema jurídico, devendo assim, ser cancelada uma das multas exigidas.

17) Que deve ser cancelada a multa exigida isoladamente pelo Agente Fiscal tendo em vista a dupla aplicação de penalidade sobre o mesmo fato gerador, devendo assim prevalecer somente a multa proporcional.

Recebido este processo para minha relatoria, identifiquei a existência de auto de infração de IRPJ, processo nº 10665.001040/2005-21, decorrente da mesma ação fiscal, pelo que requeri o apensamento dos feitos para apreciação conjunta. Todavia, neste ínterim, o processo nº 10665.001040/2005-21 acabou por ser julgado por esta 4ª Câmara, em voto de relatoria do eminente Conselheiro Antônio Bezerra Neto.

Assim, recoloco o presente processo em pauta para julgamento, em atenção ao disposto no art. 6º do anexo II do RICARF.

É o relatório

Voto

Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Relator:

O recurso é tempestivo e, atendidos os requisitos legais, dele conheço.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Preliminarmente, a recorrente alega ser nulo o lançamento, assim como o auto de infração, por vício formal, eis que desrespeitaram os art.s 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, pois não consta nesses documentos a assinatura da autoridade autuante ou do chefe do órgão expedidor.

No entanto, tenho que razão não lhe assiste.

Isto porque, conforme facilmente se verifica do auto de infração, juntado às folhas 04, nele consta o nome Auditor Fiscal Responsável pela lavratura do mesmo, sua assinatura, assim como o número de sua matrícula.

De toda sorte, com relação à alegada falta de assinatura na via do auto de infração entregue à Recorrente, não tenho que tal falta seja suficiente para se considerar como nula a notificação do lançamento. De fato, as nulidades ou são expressamente previstas em lei – o que não é o caso – ou devem ser observadas quando da existência de danos às partes litigantes. Trata-se do festejado *pas de nullité sans grief*, fartamente aceito na solução de questões relacionadas a vícios formais no curso do processo administrativo ou judicial.

Ademais, como bem asseverado pelo acórdão recorrido, se dúvida houvesse acerca da competência do referido auditor, um simples contato com a repartição fiscal autuante a solveria.

Nesse entido, a jurisprudência dessa Corte, *in verbis*:

Processo nº : 19515.000845/2002-01

Recurso nº : 154.323

Acórdão nº : 104-22.313

NULIDADE DO PROCEDIMENTO - FALTA DE ASSINATURA DO CHEFE DO ÓRGÃO EXPEDIDOR NO AUTO DE INFRAÇÃO - Conforme o artigo 10 do Decreto 70.235/1972, não há exigência de assinatura do chefe do órgão expedidor no caso de lavratura de auto de infração.

Processo nº2 : 10410.002992/2002-10

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO À DEFESA.

A alegação de ausência de assinatura no auto de infração, falta de descrição dos fatos de forma clara e não participação da autuada na Ação fiscal não deve ensejar a declaração de nulidade do lançamento caso não tenha havido prejuízo à defesa, configurada pela correta compreensão da acusação fiscal.

Assim, entendo que o procedimento fiscal não contém qualquer espécie de vício, eis que observou todos os requisitos legais, o que por sua vez, o torna válido e eficaz.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQÜENAL.

A Recorrente, após discorrer acerca da aplicação dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, requer seja conhecida a arguição de inconstitucionalidade do prazo decenal para lançamento das contribuições sociais, requerendo seja o mesmo reduzido para cinco anos.

Sem adentrar na questão atinente ao julgamento de inconstitucionalidade das leis no âmbito do processo administrativo – o que esbarra na súmula 02 do CARF -, tenho que o Supremo Tribunal Federal já decidiu pela inconstitucionalidade do prazo de dez anos para se realizar o lançamento das contribuições sociais, devendo aplicar-se a essa espécie tributária, o prazo de cinco anos previsto no CTN.

O presente feito cuida de auto de infração de CSLL do período de 01/2001 a 12/2002, apurada pelo regime anual, com recolhimentos mensais por estimativa. O auto de infração foi notificado ao contribuinte em 26/08/2005.

Contando-se o prazo qüinqüenal, como pretende a Recorrente, o prazo para se realizar o lançamento do ano-calendário 2001 extinguir-se-ia no dia 31 de dezembro de 2006; e para o ano-calendário 2002, o *dies ad quem* seria 31 de dezembro de 2007.

Não existe, assim, a alegada decadência.

Com relação à alegação de prescrição, tem-se que a mesma se refere ao prazo que a Fazenda Pública tem para propor a ação de execução fiscal. No presente caso, referido prazo encontra-se suspenso tendo em vista a existência de processo administrativo que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário. Não há de ser reconhecida, assim, a preliminar de prescrição.

MÉRITO

Inicialmente passo a expor meu entendimento sobre a definição e abrangência do ato cooperativo.

Entendo que, embora as cooperativas sejam, nos termos da lei civil, pessoas jurídicas constituídas sob a forma de sociedade, o regime jurídico aplicável a elas é diferente das sociedades empresárias ou simples, visto que possuem uma finalidade peculiar.

Isto porque as cooperativas, na exegese dos arts. 3º e 4º da Lei nº. 5.764/71, são sociedades de pessoas constituídas sem intuito de lucro, com o objetivo principal de prestar serviços aos seus associados.

Dispõe os referidos artigos, *in litteris*:

“Art. 3º Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro.

Art. 4º As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características:

(...)

X - prestação de assistência aos associados, e, quando previsto nos estatutos, aos empregados da cooperativa;”

Neste contexto, o art. 79 da citada lei dispõe que os atos cooperativos, ou seja, os atos praticados pela cooperativa com seus associados, ou pelas cooperativas entre si, *“não implicam em operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.”*

Neste sentido, será considerado ato cooperativo todo negócio jurídico que tenha em uma das extremidades da relação negocial um associado, que realiza a sua atividade laboral por intermédio da cooperativa, que intermedeia a relação com consumidor final. Em outras palavras, referida classificação depende da presença, na relação negocial, de um cliente, de um prestador de serviços que seja cooperado e da cooperativa, que atuará como intermediária.

Todavia, é possível que a cooperativa pratique atos cooperativos, mas também que pratique atos não cooperativos. Os atos não cooperativos podem ser praticados quando da relação da cooperativa com não-cooperado e sem a presença de um associado, ou quando da relação do associado com a cooperativa, por um ato não relacionado à atividade laboral que deu causa à constituição da cooperativa.

No que concerne à definição dos atos praticados pelas cooperativas, o art. 87 da referida lei estabelece que *“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”*.

Desta forma, da combinação dos arts. 79 e 87 da Lei das Cooperativas, têm-se que os atos cooperativos não serão tributáveis por não estarem incluídos na hipótese de incidência da norma tributária. Todavia, os atos não cooperativos estarão sujeitos à tributação, vez que resultam em lucro.

Neste diapasão, o Min. Castro Meira, ao analisar os resultados provenientes da prática de atos cooperativos e não cooperativos por sociedades cooperativas, concluiu que *“os atos cooperativos não geram receita nem faturamento para a sociedade cooperativa. O resultado financeiro deles decorrente não está sujeito à incidência do tributo. Cuida-se de uma não-incidência pura e simples, e não de uma norma de isenção. Já os atos não cooperativos, praticados com não associados, geram receita à sociedade, devendo o resultado do exercício*

ser levado à conta específica para que possa servir de base à tributação.” (REsp nº. 807.690/SP, 2ª Turma do STJ, DJ de 01/02/2007).

No caso em apreço, a questão posta em julgamento foi apreciada, em seu mérito, no processo nº 10665.001040/2005-21, de relatoria do eminente Conselheiro Antônio Bezerra Neto, cujos fundamentos adoto como razão de decidir, e que passo a transcrever:

Em apertada, síntese, os fundamentos básicos em que se escora a recorrente são os seguintes:

- o objeto da cooperativa poderá ser qualquer gênero de serviço, operação ou atividade, desde que não seja ilícita, inclusive existindo previsão legal autorizando que uma sociedade adote como objeto mais de um serviço, operação ou atividade, como é o caso: produção e consumo. Sendo assim, a venda de mercadorias aos associados é um ato cooperativo porque o ato cooperativo não tem como requisito a vinculação à atividade do associado, haja vista a disposição legal e, a exemplo, as cooperativas de consumo cujos atos cooperativos, na grande maioria das vezes, relação nenhuma guarda com a atividade do associado e porque a atividade mencionada encontra-se expressamente dentro dos objetivos da Impugnante e sua realização coincide exatamente com os objetivos, inclusive estatutários.

- a defesa dos interesses econômicos de seus associados não se limita em viabilizar a produção e garantir a comercialização por um preço melhor a um custo mais baixo, mas também potencializar o poderio financeiro do associado na compra dos produtos de que necessita para sua subsistência

- as principais característica das cooperativas são: atividades desenvolvidas com densidade econômica, objetivarem servir aos associados e não terem o intuito lucrativo. Nessa esteira, os indigitados atos foram praticados sem qualquer intuito de lucro e visando exclusivamente os interesses associativos, quais sejam, defender os interesses econômicos dos associados, estabelecendo uma relação direta entre a produção e o consumo

Por outras palavras a recorrente se escora basicamente em 2(duas) premissas que considero falsas:

1 – são condições suficientes para a identificação de um ato cooperativo que sejam praticados sem qualquer intuito de lucro e visem de uma forma geral exclusivamente os interesses associativos, direta ou indiretamente.

2 – como corolário do item 1, o ato cooperativo não tem como requisito a vinculação nenhuma à atividade do associado, desde que esteja previsto em estatuto.

No caso da cooperativa, a finalidade não pode voltar-se diretamente para o atendimento pleno e geral dos associados,

pois são os associados limitados a uma categoria de atuação, é que formam o parâmetro do seu objeto social.

Isso já estava consagrado desde o advento do Decreto-Lei n.º 59, de 21 de novembro de 1966, regulamentado pelo Decreto n.º 60.597, de 19 de abril de 1967:

"As cooperativas, qualquer que seja sua categoria ou espécie, são entidades de pessoas, com forma jurídica própria, de natureza civil, para a prestação de serviços ou exercício de atividades sem finalidade lucrativa, não sujeitas à falência, distinguindo-se das demais sociedades pelas normas e princípios estabelecidos na presente Lei"

O que foi reiterado pelos arts. 3º e 4º Lei n.º 5.764, de 16 de dezembro de 1971 __ que, atualmente, disciplina a Política Nacional de Cooperativismo __ nos seguintes termos:

"art. 3. Celebram contrato de sociedade cooperativa pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens e serviços, em proveito comum, sem objetivo de lucro.

art. 4. As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias de natureza civil, não sujeitas à falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características ..." (g.n)

Portanto, na cooperativa, a finalidade está vinculada à atividade própria do associado. Essa premissa é fundamental para entender situações limites, tais como por exemplo situações tais em que determinado tipo de cooperativa tem necessariamente que lidar com terceiros. Nesses casos, embora a Lei tenha ressaltado a necessidade de as transações serem sempre com os próprios cooperados, excluindo-se os terceiros, o faz por um outro motivo maior, qual seja: quando se envolvem terceiros, na maioria dos casos, desnatura-se o conceito de cooperativa no sentido de "sociedade cooperativa de pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens e serviços, em proveito comum (art. 3º da Lei nº 5.764/71).

Essa solução de fazer com que a finalidade esteja intrinsecamente vinculada à atividade própria do associado a meu ver é a mais consentânea com o princípio da razoabilidade, pois não se deixa levar nem pela concepção dita restritiva, que muitos atribuem ao Direito Positivo Brasileiro, nem muito menos por uma concepção deveras elástica como acontecer de ser no Direito Positivo Argentino, que permite às escâncaras que o ato cooperativo seja praticado com terceiros.

O artigo 4º da Lei nº 20.337, de 02.05.73, assim define o ato cooperativo:

*"São atos cooperativos os realizados entre as cooperativas e seus associados e por aquelas entre si em cumprimento do objeto social e da consecução dos fins institucionais. **Também o são, a***

respeito das cooperativas, os atos jurídicos que com idêntica finalidade realizem com outras pessoas” (g.n).

A Lei Argentina dá prevalência ao elemento funcional em detrimento ao elemento estrutural que identificam os sujeitos partícipes. Já a legislação brasileira define o ato cooperado como sendo composto por dois elementos que se integram em um todo: o critério estrutural subjetivo e o critério funcional que identifica a sua finalidade (“...para a consecução dos objetivos sociais”).

Como já disse em minha interpretação dou relevo ao critério funcional, pois acredito que ele assimila o critério subjetivo desde que associado à premissa conceitual básica de que se trata de um esforço conjunto de pessoas que contribuem para a consecução de uma finalidade específica. A medida de todas as coisas para a cooperativa deve ser a identificação dessa moeda de troca: a atividade em questão objeto do estatuto pode ser convertida ou mensurada em esforço individualizado de cada um dos cooperados para a consecução desse objetivo?

Se a resposta for afirmativa, então trata-se de ato cooperado, independentemente de envolver ou não terceiros, caso contrário, será ato não cooperado.

Em resumo, os atos-meio isentos são os que, além de essenciais à realização do objeto social da sociedade e estão diretamente relacionados com os bens ou serviços produzidos por cada associado, individualmente.

Observar que essa conceituação prescinde de se utilizar açodadamente do mecanismo de identificar transações com terceiros, para daí concluir, que isso por si só daria ensejo a reputar tais atos de não-cooperativos.

Sendo assim, as receitas provenientes da venda de mercadoria a associados, para sua mera subsistência, não as considero vinculadas à atividade econômica específica do associado, pois o esforço próprio e individualizado de seus membros não dá ensejo, não contribue para a consecução dessa atividade e como tal o resultado dessa atividade está sujeito às mesmas normas de incidência do imposto de renda pessoa jurídica.

Nessa linha de entendimento inócuo também se torna toda uma doutrina que sublinha a necessidade dos atos auxiliares para o cumprimento dos objetivos cooperativos, enfatizando-se semelhanças (conexão e mesmo interesse) e seu aspecto instrumental, ou seja, de servir de meio para atingir seu objetivo (ato cooperado).

No caso particular a recorrente não se utilizou do expediente acima (doutrina dos atos auxiliares), mas incorporou implicitamente esse conceito na medida em que reveste tais atos como se de outro objeto social se tratasse: “defesa geral do interesse econômico do associado”.

No caso me refiro aos incisos VII e VIII do art. 17 do seu estatuto sócia (fl 140), verbis:

“VII – Sempre que julgar conveniente, criar e manter os municípios de uma área de ação, armazéns cooperativos, postos de combustíveis e derivados, e outro serviços pertinentes às atividades agropecuárias, para fornecimento aos associados;

VIII – Entregar ao associado, quando possível, para descontar em sua folha de pagamento de leite e derivados ou produtos agrícolas, bens no valor de até 100% de seu fornecimento no mês anterior.”

Nesse particular, a posição assumida pela Secretaria da Receita Federal, no Parecer Normativo CST nº 38/80, embora versando sobre matéria distinta, as cooperativas médicas, se amolda ao caso que se cuida como se uma luva o fosse:

– Ainda por incabível qualquer alegação tendente a considerar tratar-se de cooperativa mista (art. 10, § 2º, c/c art. 7º, da lei citada), é fácil depreender que a diversificação das prestações de bens/serviços que dependem de intermediação, poderia ensejar a escalada a outras, sob alegação de afinidade, como por exemplo, fornecimento de refeições, locais de repouso e veraneio, tratamento dentário, assistência social e quiçá até serviço funerário.”

Nesse particular, mesmo que se trate de uma cooperativa mista, comportando o aspecto “consumo”, também não pode prosperar a pretensão da recorrente, pois encontra um forte óbice em previsão legal de tributação dos atos mencionados. É que veio em boa hora a Lei nº 9.532/97, positivar essa situação, especificamente em relação a atividades de consumo, que por sua própria natureza dificilmente comportaria essa caracterização de incorporar o trabalho individualizado das pessoas, dos cooperados nos produtos a serem consumidos, a não ser que eles mesmos os fabricassem.

A lei nº 9.532, de 1997, artigo 69, (reproduzido no artigo 184 do RIR/99) dispõe:

Art. 69. As sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, por meio do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 04, de 1999, tendo em vista o disposto no art. 69 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados:

a) (...);

b) o termo "consumidores", referido no art. 69 da Lei nº 9.532/97, abrange tanto os não-associados como também os associados das sociedades cooperativas de consumo.

Sendo assim as receitas provenientes da venda de mercadoria a associados, por comportar característica presente nas chamadas cooperativa de consumo, foi positivada em nosso ordenamento jurídico como se de ato não cooperativo fosse, sendo, portanto, tributadas.

Portanto, por 2(dois) fundamentos que se somam mantenho esse item da autuação.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso neste particular.

VENDA DE BENS DO ATIVO PERMANENTE

No que toca à tributação da venda de bens do ativo, também no processo nº 10665.001040/2005-21, ficou decidido o seguinte:

Da mesma sorte, não há a menor possibilidade de a venda de ativos permanentes enquadrar-se como ato cooperado. É que tal evento tem nitidamente o caráter de mercância e de natureza não operacional até para as demais empresas, nunca se deixando vincular pelos seus objetos sociais.

Por maior motivo isso acontece também nas cooperativas onde não se vislumbra vinculação imediata alguma com o seu estatuto social, bem assim com o caráter não lucrativo das cooperativas. Ademais, por óbvio, apesar de esses eventos poderem ser considerados importantes de uma forma geral, não representa ou não contempla em seu bojo o esforço próprio e individualizado que cada um dos cooperados têm que necessariamente contribuir para o proveito comum.

Portanto, mantenho também o lançamento nesse aspecto.

Conforme exposto acima, a Constituição da República e a legislação de regência não conferiram um tratamento diferenciado de tributação às sociedade cooperativas de forma ampla e genérica. O tratamento especial foi conferido ao ato cooperativo, e é esse ato cooperativo que deve ser abraçado pela exoneração fiscal.

Assim, quando uma sociedade cooperativa auferir receitas que não decorrem do ato cooperativo, ou seja, do ato que envolva a presença do cooperado, o resultado de referido ato submete-se à tributação regular, salvo disposição expressa de lei em contrário.

Processo nº 10665.001041/2005-76
Acórdão n.º **1401-00.432**

S1-C4T1
Fl. 524

Nessa perspectiva, não vejo como, para além da lei e da própria Constituição, afastar o ganho de capital auferido com a alienação de bens do ativo imobilizado da tributação.

De fato, a Cooperativa pode – e deve – manter-se atualizada em sua estruturação, mesmo porque cumpre um *munus* bastante relevante para a economia nacional. Mas serão alcançadas pela exoneração fiscal apenas aqueles atos considerados como sendo atos cooperativos, ao alcançando as chamadas atividades-meio. E a alienação de bens do ativo não é ato cooperativo, pelo que os seus efeitos estarão sujeitos à tributação.

Neste sentido, é farto o entendimento do Conselho de Contribuintes, valendo ressaltar os seguintes julgados:

Número do Recurso:**121756**

Câmara:**PRIMEIRA CÂMARA**

Número do Processo:**13985.000136/99-75**

Tipo do Recurso:**VOLUNTÁRIO**

Matéria:**IRPJ E OUTROS**

Recorrente:**COOPERATIVA AGROPECUÁRIA SÃO MIGUEL DO OESTE LTDA.**

Recorrida/Interessado:**DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC**

Data da Sessão:**20/02/2001 00:00:00**

Relator:**Edison Pereira Rodrigues**

Decisão:**Acórdão 101-93359**

Resultado:**DPPM - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR MAIORIA**

Texto da Decisão:Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencido os Cons. Sebastião Rodrigues Cabral e Rubens Malta de Souza Campos Filho.

Ementa:IRPJ – SOCIEDADES COOPERATIVAS – ALIENAÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE – São passíveis de tributação os resultados na alienação de bens do ativo permanente de sociedade cooperativa, por serem classificados como ganhos de capital e constituírem resultados não-operacionais.

Número do Recurso:

122837

Câmara:

OITAVA CÂMARA

Número do Processo:

10925.001634/97-07

Tipo do Recurso:

VOLUNTÁRIO

Matéria:

IRPJ E OUTROS

Recorrente:

COOPERATIVA DE PRODUÇÃO E CONSUMO DE CONCÓRDIA LTDA.

Recorrida/Interessado:

DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

Data da Sessão:

19/10/2000 01:00:00

Relator:

Tânia Koetz Moreira

Decisão:

Acórdão 108-06274

Resultado:

NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão:

Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros José Henrique Longo, Marcia Maria Loria

Ementa:

Meira e Luiz Alberto Cava Maceira que votaram pelo provimento parcial do recurso, para admitir a dedução das despesas financeiras na apuração do resultado das aplicações financeiras.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - SOCIEDADES COOPERATIVAS – APLICAÇÕES FINANCEIRAS – ALIENAÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE - Situam-se fora do campo de incidência do imposto de renda os resultados obtidos pelas cooperativas nos atos cooperados, conforme definidos no artigo 79 da Lei nº 5.764/71. As aplicações financeiras e a alienação de bens do ativo permanente não se caracterizam como atos cooperados, naquela definição, sujeitando-se à incidência da norma tributária os resultados positivos nelas obtidos.

CSL – Por se tratar da mesma matéria fática, e não havendo matéria específica a ser apreciada, ao lançamento decorrente aplica-se a decisão proferida no principal.

Diante do exposto, mantenho o lançamento, neste particular.

ERRO NA BASE DE CÁLCULO DO LANÇAMENTO. PERÍCIA.

Requer, ainda, a Recorrente, caso superada a questão meritória, a revisão da base de incidência utilizada para fins de apuração do tributo devido, vez que, segundo alega, o “*critério utilizados pelo Agente Fiscal em momento algum, por mais esforço que se faça, não se chegou aos valores considerados como base de cálculo para lavratura do Auto de Infração ora impugnado*”.

No entanto, a indignação da Recorrente parte de um pressuposto que retoma a questão supra analisada. Vejamos:

Essa conferência foi realizada tendo em vista a plena convicção de que nas atividades; serviços e operações realizadas pela Recorrente, além de não ter qualquer intuito de lucro, conforme o Artigo 18 do Estatuto, são realizados com margem mínima de resultado, o que é totalmente incompatível com os resultados apontados pela fiscalização.

Assim, pretende a Recorrente demonstrar, por meio de perícia, que a base de incidência utilizada pela Autoridade Fiscal não procede, pois a “sobra” da atividade tida como não-cooperativa teria sido revertida para o “Fundo de Reserva” decorrente de repasse de leite – ato cooperativo não sujeito à tributação.

Inicialmente, registro que o cabimento da perícia no processo administrativo é restrito para solução de questões que não possam ser entendidas e resolvidas pelos próprios operadores do processo administrativo. E questões contábeis, por certo, não se inclui, *a priori*, nessa premência pericial.

Pois bem. Analisando os quesitos formulados pela Recorrente às fls. 319/320, verifica-se que a Recorrente não pretende que o indigitado perito resolva qualquer questão de difícil solução, mas sim que faça uma “revisão” do lançamento realizado pela Autoridade Fiscal, para “apontar erro/equívoco, se houver”, no cálculo do tributo devido.

Demais disso, segundo a resolução nº 1243/09 do Conselho Federal de Contabilidade, item 4, “*A perícia contábil, tanto a judicial como a extrajudicial, é de competência exclusiva de contador registrado em Conselho Regional de Contabilidade*”. No caso em apreço, pretendeu a Recorrente que a perícia solicitada fosse realizada por técnico em contabilidade, o que impede, mais uma vez, o deferimento do pedido.

Assim, afasto o pedido de perícia, aderindo, ainda, aos argumentos proferidos na decisão recorrida.

Com relação ao cálculo do tributo devido, verifico que o mesmo encontra-se corretamente discriminado no auto de infração, não havendo reparos a serem feitos: houve segregação das receitas decorrentes dos atos cooperativos daquelas decorrentes de atos não-cooperativos, tributando-se apenas e tão somente estes. A pretensão da Recorrente passaria pela desconsideração dessa segregação, para atribuir às receitas de atos não-cooperativos à condição de não-tributáveis, por serem destinadas à cooperativa.

Diferentemente do que alega a Recorrente, não é a “cooperativa” enquanto pessoa jurídica, que é beneficiada pelo regime excepcional de tributação, mas sim o ato cooperativo, nos exatos termos do que dispõe o art. 146, III, ‘c’ da Carta Constitucional.

Com esses argumentos, mantenho intacto o lançamento da CSLL nos moldes em que realizados.

MULTA ISOLADA (voto vencido)

Dispõe, o art. 44 da Lei no. 9.430/96, com redação dada pela Medida Provisória no. 351/2007 (idêntica à redação dada pela MP 303/2006, vigente à época do auto de infração, mas que perdeu sua eficácia por não ter sido convertida em lei), o seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.

A multa isolada surge, assim, como forma de penalização pelo não pagamento do tributo devido por estimativa no curso do exercício fiscal. No entanto, este 1º Conselho de Contribuintes tem entendimento pacificado, para fatos anteriores a lei nº 11.480/2007, no sentido de que, encerrado o exercício e apurado o recolhimento a menor do tributo, este deve vir acompanhado da multa proporcional, com exclusão da cobrança da multa isolada, sob pena de penalizar duplamente o contribuinte pela mesmo fato.

No presente caso, identifico que a multa isolada tomou por base a CSLL que deixou de ser recolhido mensalmente nos respectivos anos-calendário, mas que foram consolidados e tributados nos respectivos ajustes anuais, tomados como base do lançamento tributário. E este lançamento tributário veio acrescido da multa de ofício, em sanção pelo não recolhimento do tributo apurado ao final do período.

A dupla penalização do Contribuinte, com a exigência da multa de ofício e da multa isolada, antes do advento da lei nº 11.480/2007, constitui, no entendimento deste 1º Conselho de Contribuintes, uma irregularidade que deve ser afastada com a exclusão da multa de ofício. Vejamos os seguintes julgados:

MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CUMULATIVIDADE – Afasta-se a multa isolada quando a sua aplicação cumulativamente com a multa de ofício implica na

*dupla penalização do mesmo fato. Acórdão 103-23431
17.04.2008*

*MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - Descabe a
aplicação concomitante da multa isolada com a multa de ofício
no mesmo lançamento.*

Quinta Câmara do 1º CC, acórdão 105-16475, 23.05.2007

Assim, com estes fundamentos, dou procedência, neste particular, ao recurso, para afastar a multa isolada.

DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso, apenas para excluir a incidência da multa isolada.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Antônio Bezerra Neto, redator designado:

Houve divergência no julgamento quanto a afastamento da multa isolada, sendo que eu fui designado para a redação do voto vencedor.

Cabe de início esclarecer que no tocante à multa isolada sempre fui de acordo de que há aqui a existência de duas infrações distintas. Uma coisa é o descumprimento da obrigação de recolher, até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir, o imposto apurado por estimativa; outra, completamente diferente é a caracterização de declaração inexata e da falta de recolhimento do imposto apurado no final do ano, com base no lucro real. A alíquota de 75% foi inclusive alterada posteriormente pelo legislador para ressaltar mais ainda essa constatação.

Tais infrações são passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação uma incidindo isoladamente, sobre as estimativas obrigatórias não recolhidas durante o ano-calendário e outra cobrada juntamente com o imposto devido (declaração inexata). A lei em sua redação original, coincidentemente, tinha adotado o mesmo percentual de 75% para ambos os casos. Mas, esse dispositivo foi alterado pela lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, dando-lhe nova redação, reduzindo a multa isolada para 50%; bem

assim deixando bem claro, se dúvidas haviam, de que a referida multa isolada era cabível no caso de estimativa mensal não paga e não de tributo final não pago.

Assim, em virtude da legislação referida, ao optar pela apuração dos lucros com base no real anual a contribuinte ficou obrigada a antecipar o pagamento do imposto de renda e da contribuição social, recolhendo-os mensalmente, por estimativa.

A multa isolada recebe essa denominação apenas por ser exigida separada e independentemente do tributo, tanto que se impõe ainda quando nenhum tributo ao final do período de apuração seja devido, apenas porque o contribuinte deixou de satisfazer o recolhimento por estimativa que lhe tocava efetuar. A multa aplica-se ainda que, no final do período de apuração, venha a ser apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL.

Se a multa é cabível mesmo na hipótese de se verificar prejuízo ao final do período de apuração 2(duas) ilações estão aí pressupostas que precisam ser desveladas:

- a) a penalidade é imposta não em razão do pagamento insuficiente do tributo devido ao final da apuração, mas sim pelo falta de cumprimento de outra obrigação distinta, que é o recolhimento antecipado da estimativa mensal;
- b) descabido é também o argumento de que a multa isolada só se aplica para período não encerrado.

Portanto, importa verificar que a exigência da multa isolada independe de se apurar resultado anual tributável, decorre do descumprimento da obrigação de recolher a estimativa apurada no mês-calendário.

Também não se pode conceber que a aplicação da multa seja de caráter condicional. Explico melhor. O descumprimento da norma enseja a aplicação da penalidade, não tendo lógica a lei determinar que se proceda de certa maneira e se venha a ter procedimento em sentido oposto. É, pois, inadmissível que paralelamente com o dever-ser do comportamento, coexista o pretenso direito ao livre arbítrio de agir, vulnerando-se o conteúdo das determinações legais.

Afinal, não se pode admitir uma regra jurídica impositiva sem efetividade. O referido preceptivo legal veio justamente dar efetividade à regra que permite a apuração do lucro real anual, condicionada aos recolhimentos mensais por estimativa.

O não-cumprimento da obrigação tributária estabelecida nos dispositivos legais pelas pessoas jurídicas a elas obrigadas, consubstancia-se em infração tributária e oportuniza o procedimento fiscal de ofício que visa restaurar o ordenamento jurídico violado.

Deve, portanto, ser mantida a multa isolada, nos exatos termos prescritos na autuação.

(assinado digitalmente)

Antônio Bezerra Neto – Redator designado

Processo nº 10665.001041/2005-76
Acórdão n.º **1401-00.432**

S1-C4T1
Fl. 530
