



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10845.002308/99-61
Recurso nº 101-146.967 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-00.282 – 1ª Turma
Sessão de 24 de agosto de 2009
Matéria TRIBUTAÇÃO COOPERATIVAS
Recorrente UNIMED DO GUARUJÁ COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Interessado FAZENDA NACIONAL

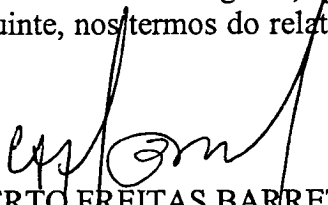
EXERCÍCIOS DE 1995 E 1996

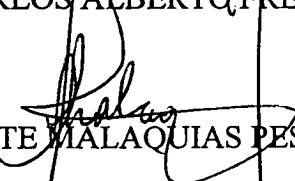
IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS DESPESAS NÃO COMPROVADAS. Descabe o argumento de que toda receita se origina de atividades cooperadas quando a imputação se dá em função da falta de comprovação de despesas e a Recorrente, mesmo em sede de diligência, não produz qualquer prova que justifique seus assentamentos contábeis.

IRRF. A exigência dos autos não decorre da responsabilidade da fonte pagadora sobre terceiros e sim da incidência em relação à omissão de receita, com fundamento no art. 44 da Lei nº 8.541/1992, com a redação em vigor até a edição da Lei nº 9.064/1995, com a alíquota aplicável a partir de 1º de janeiro de 1995, de 35%, conforme determina o art. 62 da Lei nº 8.981/1995. A teor do disposto no §2º do art. 44 da Lei nº 8.541/1992.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS. IRRF. A solução dada ao litígio principal relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso do contribuinte, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora.

EDITADO EM: 01 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (vice-presidente substituto), Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Antonio Carlos Guidoni Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Valmir Sandri, Leonardo de Andrade Couto (substituto convocado) e João Carlos de Lima Júnior (substituto convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado em 05/11/2007 pela Contribuinte, com fundamento no artigo 5º, inciso II, e 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovados pela Portaria nº 55/1998, vigente à época, contra Acórdão nº 101-95.678, fls. 767/797, proferido pela então Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em 16/08/2006, assim ementado:

IRPJ - SOCIEDADE COOPERATIVA- Se a contabilidade da sociedade cooperativa não segregou contabilmente o resultado dos atos cooperativos de atos não cooperativos, bem como, não permite distinguir as receitas segundo sua origem, submete-se às mesmas regras de tributação a que se obrigam as demais pessoas jurídicas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – CSLL – PIS – COFINS – IRRF - A solução dada ao litígio principal relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

JUROS SELIC – Matéria que não mais comporta questionamento nesta esfera administrativa, tendo em vista a Súmula 1º. CC n. 4 Recurso Voluntário Negado.

(...)

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

No lançamento exige-se Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para a Seguridade Social (COFINS), Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), por ter a contribuinte lançado indevidamente na declaração de IRPJ valores não comprovados sob a rubrica de “despesas “não-operacionais”, “outros custos”, “despesas não necessárias” e “resultados não tributáveis de sociedade cooperativa”, além de não comprovada a origem e a efetiva entrega de numerário recebido, nem o contrato efetuado, referente aos valores registrados como “empréstimos de associados”.

No tocante ao Imposto de Renda Retido na Fonte, tributo pago por antecipação que compõe o valor do crédito pleiteado pela empresa, o valor informado nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) entregues pelas fontes pagadoras era inferior ao valor declarado.

Irresignada, a Contribuinte interpõe o recurso especial de fls.805/827, onde afirma que seus resultados são albergados pelo instituto da não incidência tributária, bem como há entendimentos divergentes em outras Câmaras de julgamentos.

Em preliminar argui a nulidade do arbitramento utilizado para quantificar o auto de infração, porque não teria obrigação de segregar qualquer parcelas das receitas auferidas, posto que toda ela decorre da atividade cooperada. Deste modo, o ônus de comprovar sobre quais receitas incidiria a tributação, é do fisco. Oferece ao confronto a decisão proferida no acórdão 108-06448.

Aponta a não incidência do PIS, COFINS, CSLL, IRPJ sobre os ingressos decorrentes de atos cooperados, na linha das decisões proferidas nos acórdãos 103-21599 e CSRF/01-04.454, dentre outros que elenca.

No mérito, nos termos do seu estatuto social, à luz das imposições contidas nos artigos 3º, 4º, 7º e 79 da Lei 5764/71, preenche o desenho da lei, descabendo qualquer exigência tributária sobre o resultados de suas atividades comerciais.

Afirma que oferece condições para os sócios, médicos-cooperados, poderem exercer sua atividade fim, a prestação de serviços médicos aos pacientes. Transcreve os dispositivos para dizer que nos autos restou cabalmente comprovada a prática de atos tipicamente cooperativos.

Transcreve notas da NBCT 10 dizendo que os ingressos financeiros dos atos cooperados não são da cooperativa mas dos sócios, do mesmo modo que as sobras líquidas do exercício não geram lucro, porque decorrem da produção individual de cada um dos sócios. Transcreve ementas de vários julgados que secundariam sua tese (fls.819/22).

Refere-se especificamente à exigência para o PIS dizendo da impertinência em sua manutenção. Aponta divergência em relação ao IRRF, por não figurar como responsável pela retenção dos valores que repassa aos médicos cooperados.

Manter-se o julgamento equivaleria a cobrar duas vezes, pois os beneficiários já teriam oferecido à tributação esses valores. Oferece, dentre outros, como paradigma, o acórdão 106-14725, que trata da responsabilidade das fontes pagadoras no lançamento constituído após 31 de dezembro do ano do fato gerador.

Pede reforma do julgado.

Despacho de fls. 830/1 dá seguimento ao recurso.

Contrarrrazões da Fazenda Nacional, às fls. 833/837, onde, em síntese, argui que o ônus de segregar as receitas decorrentes da atividade cooperada é da Recorrente, ante sua negativa em demonstrar quais atos seriam cooperados. Adiciona as razões produzidas no acórdão 107-07914.

Em 08/07/2008 os autos foram a esta **Relatora** **distribuídos**, para análise do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

É o relatório.



Voto

Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Relatora

Recurso tempestivo e assente em lei.

Há exigência fiscal, conforme consignada nos autos, relativa ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para a Seguridade Social (COFINS), Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

A contribuinte lança indevidamente na declaração de IRPJ valores não comprovados, sob a rubrica de ‘despesas “não-operacionais”, “outros custos”, “despesas não necessárias” e “resultados não tributáveis de sociedade cooperativa”, além de não ter comprovado a origem e a efetiva entrega de numerário recebido, nem o contrato efetuado, referente aos valores registrados como “empréstimos de associados”.

Deste modo, restam prejudicados os argumentos das razões oferecidas, porque não se conformam com as causas de lançar.

Essas decorreram das irregularidades detectadas no curso da ação fiscal, por falta de comprovação dos elementos componentes dos custos e despesas, bem como a comprovação da efetividade dos valores registrados como empréstimos de associados.

Mesmo em sede de diligência a Recorrente não produziu qualquer prova a seu favor, ficando, apenas, no campo da argumentação de direito, quando a situação dizia respeito aos fatos.

Peço vênica para transcrever as razões de decidir do Conselheiro Valmir Sandri, por bem definirem a situação dos autos:

Conforme se depreende dos autos, a matéria posta à apreciação dessa E. Câmara, diz respeito às exigências relativas ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), pela constatação de ter a contribuinte lançado indevidamente na declaração de IRPJ valores não comprovados sob a rubrica de ‘despesas não-operacionais’, “outros custos”, “despesas não necessárias” e “resultados não tributáveis de sociedade cooperativa”, além de não ter a empresa comprovado a origem e a efetiva entrega de numerário “empréstimos de associados”.

No mérito, em grau de recurso, a Recorrente se insurge tão somente em relação à exigência dos tributos lançados sobre os supostos atos cooperativos, ao argumento de que toda a receita que aufera é receita dos médicos, pelo seu trabalho, e que todas as despesas são dos médicos, pagas pela cooperativa como

mandatária dos mesmos, e sendo assim, tais atos só podem ser enquadrados como atos cooperativos.

Se insurge também em relação ao Parecer Normativo n. 38/80 que trata do arbitramento, ao argumento de que referido ato subverte o ordenamento jurídico positivo, asseverando, ainda, que possuía contabilidade regular, através da qual poder-se-ia eventualmente apurar o montante tributável, tornando sem sentido o mero arbitramento do resultado para fins de tributação, eis que toda a sua atividade é abrangida pelos atos cooperados.

Por fim, requer a exoneração da aplicação da taxa SELIC por entender ilegal e inconstitucional, da multa de ofício por ter nítido efeito de confisco, bem como da multa isolada, por incabível, tendo em vista que a mesma é exigida sobre o mesmo fato gerador da multa de ofício.

Inicialmente, é de se observar que não procede as argumentações despendidas pela Recorrente em relação ao arbitramento, tendo em vista que no presente caso a fiscalização procedeu ao levantamento do imposto de renda com base na própria escrita da contribuinte, ou seja, determinou o quantum devido após ajustar as bases de cálculo decorrentes das irregularidades apuradas, tais como, omissão de receitas, custos e/ou despesas não comprovadas e/ou não necessárias e ajuste do lucro líquido resultante da exclusão indevida de resultados positivos provenientes de operações com não associados.

Portanto, verifica-se que a fiscalização utilizou a própria escrita fiscal da Recorrente para apurar a exação ora questionada, não prosperando assim os argumentos despendidos pela Recorrente em relação ao arbitramento do lucro procedido pela fiscalização, eis que completamente equivocado dos fatos.

Outro equivoco da Recorrente diz respeito à suposta multa isolada exigida no presente feito. Conforme se depreende a fl. 01, verifica-se que se exige da contribuinte, além das exigências do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IRRF, juros moratórios e a multa de ofício, mas em momento algum a suposta multa isolada, até porque, por ocasião dos fatos geradores (1994 e 1995), tal penalidade ainda não existia no mundo jurídico, tendo em vista que a mesma só foi introduzida por ocasião da Lei n. 9.430/96, para vigorar a partir do ano-calendário de 1997.

Logo, não há o que se exonerar no presente feito exigência que não existe.

Quanto à exigência decorrente dos atos cooperados, verifica-se que a Recorrente teve, por diversas vezes, não só por ocasião do procedimento fiscal, mas também por ocasião da diligência determinada pela decisão recorrida, a oportunidade de apresentar a segregação contábil entre atos cooperados e não cooperados, não o fazendo em nenhum momento, ao argumento de que todo o seu resultado é decorrente de atos cooperados, não restando, portanto, alternativa a fiscalização senão proceder ao lançamento para exigir o tributo com base nos resultados apurados pela contribuinte e ajustados por ocasião do lançamento.



É sabido que as sociedades cooperativas apresenta características peculiares, estando sujeitas ao cumprimento de regras próprias, constantes de legislação específica.

A Lei nº 5.764/71 disciplina a constituição, e o funcionamento das cooperativas, definindo direitos e deveres, a natureza dos atos cooperativos praticados, e por não visarem lucro por força de lei (art. 3º), não constituem base de cálculo do tributo, bem como os atos não cooperativos praticados pela cooperativa conforme determinações contidas nos artigos 85, 86 e 88 desta lei, que definem e delimitam as operações com as quais as cooperativas poderão efetuar, sem, no entanto perder a sua natureza jurídica de cooperativa, os quais geram lucros pela intermediação entre os seus associados e terceiros, os quais se submetem a tributação como as demais atividades econômicas com fins lucrativos.

Dessa forma, o resultado do ato cooperativo típico constitui caso de não incidência do imposto de renda. Como já consignava o Decreto-lei nº 59/66, em seu artigo 18, "Os resultados positivos obtidos nas operações sociais das cooperativas não poderão ser, em hipótese alguma, considerados como renda tributável, qualquer que seja a sua destinação" e a Lei nº 5.764/71 não modificou o tratamento, pois em seu artigo 111 diz que "Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei". Estes dispositivos autorizam, em casos especiais, transações da cooperativa com não cooperados ou a participação dela em sociedade não cooperativa.

Nesse passo, a administração fiscal sempre reconheceu como caso de não incidência tributária a renda proveniente de ato cooperativo típico, como se verifica dos PN CST nºs. 155/73, 73 e 114/75, 33 e 38/80.

Por seu turno, a legislação autoriza, em casos especiais, transações da cooperativa com não cooperados ou a participação dela em sociedade não cooperativa, porém, os resultados apurados nessas atividades, devem ser apurados em separado, pois devem sofrer tributação como os resultados apurados pelas demais pessoas jurídicas.

Dessa forma, caso a entidade realize operações com terceiros, deverá apropriar os resultados em separado, podendo deduzir nessas operações, uma parte das despesas operacionais. Para a apuração do resultado a ser oferecido à tributação, a forma utilizável é a distribuição das despesas proporcionalmente às receitas auferidas entre os atos cooperados e às atividades estranhas ao objetivo social das cooperativas.

Assim sendo, deve-se excluir da base de cálculo do imposto os resultados obtidos na atividade fora da incidência do tributo quando da apuração do lucro real. Em outras palavras, vale dizer que na apuração do lucro tributável, devem ser excluídos os resultados obtidos nas operações com cooperados.



Na hipótese dos autos, ao contratar com terceiros, pessoas físicas ou jurídicas não associadas a prestação de serviços, a sociedade cooperativa está praticando atos não cooperativos, não importando se representam relevante serviço acessório ao melhor atendimento dos clientes dos cooperados, devendo, portanto, ao teor das normas legais, serem considerados como atos não cooperados e oferecidos à tributação.

Logo, por não ter a Recorrente segregado contabilmente o resultado dos atos cooperativos e não cooperativos, e tendo em vista que sua escrituração não permite distinguir as receitas segundo sua origem, e ainda, por ter a contribuinte peremptoriamente se negado a demonstrar os seus atos cooperados dos não cooperados, correto o procedimento adotado pela fiscalização ao considerar indevida a exclusão efetuada pela Recorrente a título de "Resultados não Tributáveis de Sociedades Cooperativas" na sua Declaração de Rendimentos.

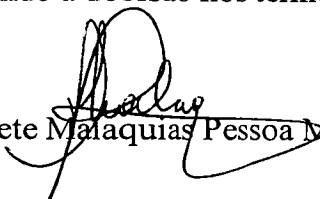
(...)Em relação à tributação reflexa — CSLL, PIS, COFINS e IRRF -, devido à estreita relação de causa e efeito existente entre a exigência principal – IRPJ -, e as que dela decorrem, uma vez mantida a imposição principal, idêntica decisão estende-se ao procedimento decorrente, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Isto posto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Quanto ao IRRF, não se trata de responsabilidade da fonte pagadora, como pretendem as razões oferecidas, e sim da incidência do referido imposto em relação à omissão de receita, com fundamento no art. 44 da Lei nº 8.541/1992, com a redação em vigor até a edição da Lei nº 9.064/1995, com a alíquota aplicável a partir de 1º de janeiro de 1995, de 35%, conforme determina o art. 62 da Lei nº 8.981/1995. A teor do disposto no §2º do art. 44 da Lei nº 8.541/1992, (hipótese de dedução indevida).

Ao se tratar de recursos considerados, por presunção legal, como receita mantida à margem da escrituração, também é legítima a exigência relativa ao IRRF.

Nesta ordem de juízos, NEGOU provimento ao recurso interposto pela Contribuinte, mantendo a decisão nos termos em que foi proferida.


Ivete Malaquias Pessoa Monteiro - Relatora