



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000799/98-41  
Recurso nº : 134.533  
Matéria : IRPJ - Ex(S) 1994  
Recorrente : UNIODONTO DE SOROCABA - COOPERATIVA DE TRABALHO  
ODONTOLÓGICO  
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP  
Sessão de : 03 de dezembro de 2003  
Acórdão nº : 103-21..449

IRPJ - SOCIEDADES COOPERATIVAS - RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. Os rendimentos de aplicações financeiras, em quaisquer de suas modalidades, obtidos por sociedades cooperativas, estão fora do campo da não-incidência de que gozam tais sociedades cooperativas e submetem-se à tributação normal pelo imposto de renda, eis que oriundos de operações com terceiros, não cooperados, não se inserindo no campo da não-incidência de que gozam essas sociedades, o qual abrange apenas os resultados com associados, os chamados atos cooperados..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNIODONTO DE SOROCABA - COOPERATIVA DE TRABALHO ODONTOLÓGICO.

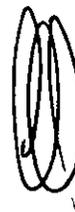
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 DEZ 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, NADJA RODRIGUES ROMERO, ALEXADRE BARBOSA JAGUARIBE, NILTON PÊSS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000799/98-41  
Acórdão nº : 103-21..449

Recurso nº : 134.533  
Recorrente : UNIODONTO DE SOROCABA - COOPERATIVA DE TRABALHO  
ODONTOLÓGICO

RELATÓRIO

UNIODONTO DE SOROCABA - COOPERATIVA DE TRABALHO ODONTOLÓGICO, pessoa jurídica já qualificada nos autos deste processo, recorre a este Conselho da decisão da autoridade de primeiro grau que indeferiu, parcialmente, sua impugnação ao autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica de fls. 16/20.

A acusação fiscal originou-se da revisão sumária da declaração de rendimentos correspondente ao ano-calendário de 1993 (DIRPJ/94), tendo sido constatadas as seguintes irregularidades: CONVERSÃO INCORRETA DO LUCRO REAL PARA UFIR, ERRO NO CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO REAL e VALOR DO ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA MENOR QUE O ESTABELECIDO PELA LEGISLAÇÃO, infringindo, respectivamente, os artigos. 2º, 3º e 10,. da Lei nº 8.541/92;

Impugnando o feito às fls. 01/06, a contribuinte alegou:

- que tem por finalidade o cooperativismo, prestando serviços aos seus cooperados, além do fornecimento de produtos aos mesmos, com estrutura totalmente dentro da legalidade;
- sendo uma sociedade cooperativa, não estaria, em princípio, sujeita ao pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro;
- que encontra-se amparada pela Lei nº 5.764, de 16/09/1971, que instituiu o regime jurídico das sociedade cooperativas, além da Lei nº 7.231, de 23/10/1984, do Decreto nº 90.393, de 30/10/1984, e Resoluções do Conselho Nacional de Cooperativismo, não estando, assim sujeita ao pagamento do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;
- que somente sobre o resultado decorrente de atos não cooperados é que poderia incidir o imposto, conforme estabelece o art. 111 da Lei nº 5.764, de 16/12/1971. No entanto, o Auto de Infração considerou todo o seu resultado, sem levar em consideração sua natureza jurídica



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000799/98-41  
Acórdão nº : 103-21..449

(cooperativa);

- que, até mesmo sobre as aplicações financeiras das cooperativas, o Superior Tribunal de Justiça já exarou decisões sobre a não cobrança de impostos, tendo em vista que a atividade não visa qualquer lucro, ficando o resultado para aplicação no interesse dos cooperados;

- que trata de exigência ilegal, ferindo o direito líquido e certo previsto no artigo 5º, XXXVI, da Constituição Federal;

- que não pode a autuada permanecer silente, aceitando a imposição, ao desconhecimento de leis, que a favorece, e que não foram observadas pelo órgão fiscalizador;

A final, requer o cancelamento do auto de infração.

Tendo em vista tratar-se de revisão interna da respectiva declaração, que não consta dos autos à necessária intimação prévia ao contribuinte, ou a fundamentação de sua eventual dispensa, o julgamento foi convertido em diligência pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Campinas-SP (fl. 43), a fim de que o autuante, ou outro servidor designado para tanto, manifestasse a respeito, ouvindo, se fosse o caso, o contribuinte. (fls. 43).

A fiscalização intimou a contribuinte apresentar os documentos relacionados no termo de intimação de fls. 44-45, tendo sido anexadas, às fls. 47-100, cópias do Certificado de Autorização para Funcionamento, da ata de constituição e do estatuto social da sociedade cooperativa.

Na Informação Fiscal (fls. 101-102), o Auditor-Fiscal responsável pela diligência assim se pronunciou, *in verbis*:

"(...)

*Dado o caráter genérico da diligência, fizemos uma verificação por amostragem nas operações da Cooperativa, verificando, por exemplo.- q) se os dentistas que a ela prestaram serviços odontológicos eram, na época cooperados; b) se os produtos odontológicos por ela vendidos, o foram para dentistas cooperados, enfim, se todos os atos praticados no ano-calendário em pauta, foram atos cooperativos.*

*Na verificação dos atos de prestação de serviços praticados por profissionais dentistas, em relação à cooperativa, pudemos constatar que os valores pagos pela entidade, a título de prestação de serviços*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000799/98-41  
Acórdão nº : 103-21..449

*odontológicos, o foram para odontólogos associados, à época.*

*Por outro lado, toda receita com venda de mercadorias, mercadorias estas para uso na atividade odontológica, também foi obtida com vendas exclusivas aos associados dentistas, inscritos como tal, na ocasião.*

*O que efetivamente ocorreu foram erros no preenchimento da Declaração de Rendimentos.*

*Todos os resultados apurados nos períodos abrangidos (janeiro a novembro e dezembro, este registrando prejuízo) deveriam ter sido excluídos na Declaração de Rendimentos IRPJ, no Anexo 2 -DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL, Linha 25 e não o foram, gerando, por conseqüência, lucros indevidos, visto que esses resultados não são tributáveis, na esteira do art. 79 da Lei nº 5.764/71. (...)"*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeiro Preto/SP, à vista dos elementos acima apontados, por unanimidade votos, considerou procedente em parte o lançamento, consoante Acórdão DRJ/POR nº 1.583, de 21/06/2002, que leva a seguinte ementa:

*"Assunto: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -IRPJ  
Exercício: 1994*

*Ementa: SOCIEDADES COOPERATIVAS. NÃO INCIDÊNCIA.  
APLICAÇÕES FINANCEIRAS.*

*A não-incidência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica alcança, exclusivamente, o resultado dos atos cooperativos, definidos em lei específica, sendo tributável o resultado das demais atividades ou operações praticadas pela entidade, inclusive aplicações financeiras de qualquer modalidade.*

*Lançamento Procedente em Parte."*

O Órgão Julgador, justificando a sua decisão, assim se manifestou:

*"(...)*

*No caso em apreço, considero que, com exceção do resultado das aplicações financeiras (linha 38, quadro 04, do Anexo 1, da Declaração de Rendimentos), o dos demais atos não são tributáveis pelo Imposto de Renda pela caracterização como atos cooperativos: o Auditor-Fiscal responsável pela diligência constatou que os valores pagos pela cooperativa, a título de prestação de serviços odontológicos, foram feitos exclusivamente para os associados, e que as vendas de mercadorias atinentes à atividade odontológica também foram*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000799/98-41  
Acórdão nº : 103-21..449

*efetuadas somente para os cooperados. Importa mencionar, outrossim, que o Estatuto Social da interessada (fls.53-100) não prevê a possibilidade de encaminhamento de usuários a terceiros não associados.*

*Quanto à alegação de que .o § 2º do artigo 174 da Constituição Federal teria sido infringido pela combatida exigência, não merece prosperar. Trata-se, na lição de José Afonso da Silva (apud Michel Temer), de uma norma constitucional de eficácia contida, de princípios programáticos, ou seja, simplesmente estabelece um programa constitucional a ser desenvolvido, mediante legislação integrativa da vontade constituinte (Elementos de Direito Constitucional, 12ª ed., p.25). O fato da referida norma estabelecer que a "lei apoiará e estimulará o cooperativismo não pode ser interpretado como se houvesse concedido imunidade (ou isenção) subjetiva às cooperativas. A não-incidência do IRPJ, no caso, é do tipo objetiva, e se refere exclusivamente aos atos caracterizados como cooperativos.*

*Do exposto, VOTO para que a exigência subsista tão-somente em relação ao resultado das aplicações financeiras (14.040,49 Ufir), na forma do demonstrativo abaixo, além da multa de 75% e juros moratórios, nos termos da legislação em vigor:  
(...)"*

Notificada da decisão em 27/08/2002, conforme AR de fls. 117, a interessada interpôs recurso a este Colegiado protocolado em 26/09/2002, onde apresenta as suas razões, tecendo considerações em torno dos objetivos sociais das cooperativas, de modo a justificar a exclusão da tributação dos rendimentos provenientes das aplicações financeiras.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000799/98-41  
Acórdão nº : 103-21..449

VOTO

Conselheira JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, Relator

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido por atender aos requisitos de admissibilidade.

A decisão de primeira instância manteve, em parte, o lançamento em face da comprovação da prática de atos não-cooperativos pela interessada, atos estes diversos dos descritos nos artigos 85, 86 e 88, da Lei nº 5.764/71, tais como rendimentos de aplicações financeiras, lançadas na linha 38, quadro 4, do Anexo 1, da Declaração de Rendimentos de fls. 24/38.

São numerosos os acórdãos deste Conselho de Contribuintes no sentido de que as cooperativas estão amparadas pela não incidência do Imposto de Renda, tão somente quanto aos resultados das atividades próprias de cooperativa.

O Direito Brasileiro não estabeleceu o princípio da exclusividade, portanto, as sociedades cooperativas podem praticar atos não-cooperativos, entretanto o resultado dessas operações sujeitam-se à incidência do Imposto de Renda, conforme se depreende da leitura do artigo 111, da Lei nº 5.764/71:

**"Art. 111.** Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei."

Esses artigos estabelecem:

**"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 serviços à não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.000799/98-41  
Acórdão nº : 103-21..449

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

Verifica-se, portanto, que a legislação permite às cooperativas a prática dos atos não cooperativos discriminados nos artigos acima transcritos, sujeitando os resultados obtidos à incidência do Imposto de Renda.

Outrossim, a questão não é novidade para este Colegiado que, em inúmeros julgados, vem acompanhando o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do próprio Superior Tribunal de Justiça – STJ, no sentido de haver incidência do tributo sobre os rendimentos auferidos com aplicações financeiras.

Isto porque, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça chegou a editar a Súmula (262), pacificando o entendimento no sentido de que as aplicações financeiras não fazem parte do elenco dos objetivos sociais das sociedades cooperativas, portanto, sujeitas à tributação.

Assim, à vista desse entendimento, não vejo como alterar os argumentos expostos na decisão recorrida acerca da tributação ora examinada.

**CONCLUSÃO**

Diante do exposto e tudo o mais que do processo consta, oriento o meu voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala de Sessões - DF, em 03 de dezembro de 2003

  
JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO