



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10860.000819/2001-90
Recurso nº. : 139.732
Matéria : IRPJ – EX: DE 1997
Recorrente : UNIMED CRUZEIRO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO.
Recorrida : 2ª. TURMA/DRJ-CAMPINAS – SP.
Sessão de : 12 de agosto de 2005
Acórdão nº. : 101-95.150

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.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto por UNIMED CRUZEIRO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO.

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.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 2.7 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO
RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI,
CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO
JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

RELATÓRIO

UNIMED CRUZEIRO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO, já qualificada nos autos, recorre a este E. Conselho de Contribuintes de decisão proferida pela 2ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas – SP, que por unanimidade de votos julgou procedente o lançamento relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica no ano-calendário de 1996, objetivando a reforma da decisão recorrida.

O lançamento é decorrente de constatação, conforme relatório de Ação Fiscal às fls. 12/13, de que a Recorrente não havia incluído no valor recolhido a título de Lucro Real, os rendimentos de aplicações financeiras recebidas no ano-calendário de 1996. Em resposta, explicou que tais receitas não constituíam lucro real de sociedade cooperativa, tendo em vista tratar-se de sobras líquidas a serem distribuídas aos sócios. Porém, a fiscalização, em desacordo com o entendimento da empresa, formalizou a exigência.

As alegações que fundamentaram a impugnação, juntada às fls. 25/28, foram, em síntese:

- (i) preliminarmente, que seria cooperativa sem fins lucrativos, constituída nos termos da Lei nº 5.764/71, com o intuito de organizar o trabalho de seus sócios profissionais na área medica;
- (ii) que de acordo com a legislação supracitada, os atos praticados entre as cooperativas e seus associados para a consecução dos objetivos sociais denominariam-se atos cooperativos, que não implicariam operações de mercado. Assim, as cooperativas não possuiriam receita nem despesa, uma vez que seriam de competência dos associados;
- (iii) entretanto, que haveria trânsito no caixa da sociedade de receitas, de propriedade de médicos associados. E que para

prevenir a depreciação destes valores, a cooperativa efetuar a aplicação destes para no fim repassá-los integralmente;

- (iv) e que por conseqüência, uma vez tratarem-se de rendimentos provenientes de receitas obtidas por associados, os rendimentos das aplicações financeiras não constituiriam Lucro Real da sociedade, vez que sendo acessórios do principal, possuiriam as mesmas características jurídicas, e estariam à margem da tributação.

À vista dos termos da impugnação, decidiu a 2ª. Turma da DRJ em Campinas – SP, por unanimidade de votos, julgar procedente o lançamento (fls. 32/38), ficando a decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de pessoa Jurídica – IRPJ.

Ano calendário: 1996.

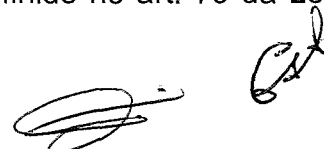
Ementa: COOPERATIVAS. RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. INCIDÊNCIA.

As receitas obtidas pelas sociedades cooperativas nas aplicações de recursos no mercado financeiro são tributáveis, pois não decorrem de atos cooperativos.

Lançamento Procedente.

Como razões de decidir, consignou-se que de acordo com o art. 111 da Lei nº 5.172/66, não haveria necessidade de que a lei conceituasse como tributável o resultado obtido em aplicação financeira; ao contrário, seria desnecessário uma vez que não possuindo a cooperativa tratamento diferenciado, prevaleceria a regra de que todas as suas rendas não classificáveis como ato cooperativo estariam sujeitas à tributação.

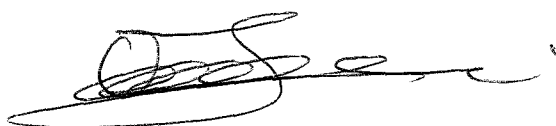
E que o Parecer Normativo SRF/CST nº 04 de 1986, haveria explanado que conquanto as operações financeiras das sociedades cooperativas pudessem refletir atos de boa administração, os resultados positivos destas aplicações não proveriam de atos cooperativos, conforme definido no art. 79 da Lei



nº 5.764/71, sendo classificáveis dentre aqueles que se colocam no campo da incidência tributária.

Assim, pelo acima exposto, a 2ª turma da DRJ de Campinas prestigiou o procedimento fiscal que tributou as receitas auferidas em aplicações financeiras, uma vez que entenderem tratar-se de rendimentos sujeitos a incidência de imposto de renda, por não configurar atos cooperativos conforme definidos em lei.

É o relatório.

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke.A small, handwritten mark or signature in black ink, located in the upper right area of the page.

VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se verifica dos autos, trata-se de exigência do imposto de renda pessoa jurídica, incidente sobre as receitas de aplicações financeiras obtida pela Recorrente no mercado financeiro.

É por demais sabido que os atos e atividades praticados pelas sociedades cooperativas com seus associados não sofre a incidência do imposto de renda, sendo os resultados daí decorrentes, chamados de sobras.

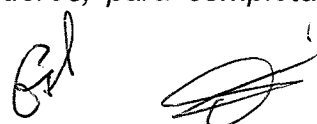
Por outro lado, este E. Conselho possui farta jurisprudência no sentido de que os rendimentos auferidos pelas cooperativas em aplicações no mercado financeiro enquadram-se entre aquelas atividades consideradas *ato não cooperativo*, devendo, portanto, sofrer a incidência do imposto de renda.

Neste sentido, vale 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.

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:

“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.

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 a 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 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."

De fato, 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.

Considerando todo o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 12 de agosto de 2005


VALMIR SANDRI

