

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/022.034/91-98

SESSAO DE 13 DE JUNHO DE 1995

ACORDAO Nº 101-88.455

RECURSO Nº: 109.366 - I.R.P.J. - EXS. DE 1986 A 1990

RECORRENTE: COOPERATIVA CENTRAL DE LATICINIOS DO ESTADO DE
SAO PAULO

RECORRIDA: D.R.F. EM SAO PAULO (SP)

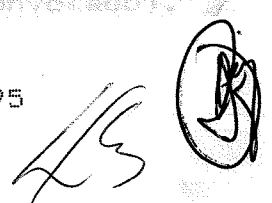
SOCIEDADES COOPERATIVAS - RESULTADOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS SUJEITOS A TRIBUTAÇÃO - CONCEITO - Os ganhos sujeitos à tributação a esse título nas Sociedades Cooperativas são aqueles obtidos junto ao mercado de risco, mediante aplicações financeiras, sob as diversas modalidades (Open Market, Overnight, CDB, RDB, etc), ou seja, produto de especulação financeira. Não se incluem neste rol resultados de participações societárias, descontos recebidos, variações monetárias de outros créditos, correção monetária de balanço e outras contas de natureza semelhante, porém que não se enquadram no conceito de "aplicações financeiras".

DESCCLASSIFICAÇÃO DA CONDIÇÃO DE COOPERATIVA - Para aplicação dessa medida extrema é necessário a comprovação inequívoca, pelo Fisco, de que a Sociedade Cooperativa desvirtuou completamente sua finalidade ou que agiu de forma simulada, segundo definido no artigo 102 do Código Civil Brasileiro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA CENTRAL DE LATICINIOS DO ESTADO DE SAO PAULO

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Ricardo José de Souza Pinheiro (Suplente convocado).

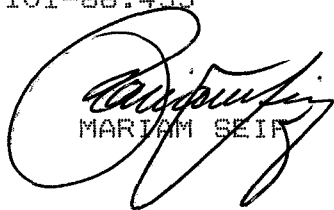
Sala das Sessões, DF, 13 de junho de 1995



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/022.034/91-98

ACORDÃO Nº 101-88.455


MARIAM SEIR

- PRESIDENTE E RELATORA


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE: 05 JUL 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
selheiros: Jezer de Oliveira Cândido, Francisco de Assis Miranda,
Kazuki Shiobara e Raul Pimentel. Ausentes, justificadamente, os
Conselheiros Celso Alves Feitosa e Sebastião Rodrigues Cabral.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10880/022.034/91-98

RECURSO Nº: 109.366 - I.R.P.J. - EXS. DE 1986 A 1990

ACORDAO Nº: 101-88.455

RECORRENTE: COOPERATIVA CENTRAL DE LATICINIOS DO ESTADO DE
SAO PAULO

RECORRIDA: D.R.F. EM SAO PAULO (SP)

R E L A T O R I O

COOPERATIVA CENTRAL DE LATICINIOS DO ESTADO DE SAO PAULO, qualificada nos autos, recorre a este Conselho da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo (SP), que julgou procedente a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 140.

O crédito tributário diz respeito ao Imposto de Renda-Pessoa Jurídica, relativa aos exercícios de 1986 a 1991 e resultou da apuração das irregularidades descritas no Termo de Verificação de fls. 130 a 131, assim resumidas:

1) não oferecimento à tributação dos ganhos líquidos obtidos no mercado financeiro;

2) perda da isenção prevista no artigo 129, pars. 1º e 2º, do RIR/80, pelas seguintes razões:

"a) A empresa contabiliza, em todos os anos examinados, notas fiscais simplificadas e tickets de caixa, em volume significativo de documentos, tendo sido feito Termo de Apreensão em 02/07/91, em anexo, e justificada tal contabilização em Termo de Verificação, letra "a" de 27/06/91, como "são aceitos tais documentos, pela dificuldade de se obter do vedador a nota fiscal legal";

b) A mesma produz produtos estranhos aos objetivos sociais, com matérias primas adquiridas de terceiros, o que fere o artigo 129, alíneas I, II e III, pois o mesmo restringe o alcance da isenção aos casos previstos nas alíneas, impedindo desta forma, que a atividade industrial de uma cooperati-

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10880/022.034/91-98

ACORDAO Nº 101-88.455

va se confunda com a atividade industrial normal, e utilizando o complexo industrial, que pelo Estatuto Social da Cooperativa (em anexo), não prevê a industrialização de outros produtos como admitido no Termo de Verificação de 27/06/91, letra "e" anexo;

c) A Cooperativa paga gratificações a seus diretores, conforme esclarece a letra "f" do Termo de Verificação de 27/06/91, e a contabilidade da mesma, infringindo o par. 1º do art. 129, sujeitando-se ao par. 2º do mesmo artigo (Ap. 99.035/86-TFR-4º T.);

d) A Cooperativa adquire, de forma contumaz, mensalmente, durante todos os anos, matérias primas de terceiros, com objetivo de regular seus estoques, apesar de trabalhar ininterruptamente, durante todos os dias do ano, em três (3) turnos, inclusive feriados, conforme Termo de Verificação de 27/06/91, o que demonstra a inexistência de capacidade ociosa, prevista como hipótese eventual, prevista na Lei 5.764/71;

f) Cabe ressaltar ainda, a qualidade da documentação apresentada, em atendimento a Intimação de 27/06/71, onde a cooperativa apresenta a N. Fiscal de venda a consumidor nº 3434, emissão de Luiz Elias Jóias Ltda., onde no histórico lê-se "1 par de brincos ref. 800" em 22/06/87, e ainda a n. fiscal 5257 de Braga e Braga Ltda., de 27/03/86, onde consta no histórico "uma pulseira de ouro 18 K peso 3,4 gr", demonstrando desta forma a distribuição de vantagens em favor de terceiros não identificados, o que é vedado, sob pena da perda da isenção. Soma-se a estes fatos, a farta, contumaz e mensal contabilização de tickets de supermercados, de origens distantes aos dos estabelecimentos industriais, demonstrando de forma transparente a contabilização de despesas estranhas aos custos, particulares e que não tem relação aos objetivos sociais principais, acessórios ou complementares da sociedade."

Contestando o lançamento, a contribuinte ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 143/164, suscitando

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/022.034/91-98

ACORDÃO Nº 101-88.455

do, em preliminar ao mérito, nulidade do auto de infração, sob as seguintes alegações:

- segundo dispõe o art. 129 do RIR/80, somente são tributados pelo IRPJ os resultados das atividades elencadas em seus incisos I, II e III, assim não procede a alegação fiscal de que a autuada não recolheu o imposto sobre as receitas financeiras, pois o resultado líquido das aplicações financeiras foi regularmente tributado pela sociedade;

- ao apurar os valores das receitas e despesas financeiras, a fiscalização incluiu na soma algébrica diversas rubricas não compreendidas no conceito de aplicações financeiras, tais como: correções monetárias pré e pós-fixadas, variações cambiais, outras receitas financeiras, descontos recebidos, resultado de participação financeira, etc.;

- segundo dispõe o art. 129 do RIR/80 somente é tributável o resultado positivo obtido mediante aplicações financeiras, aí compreendidas as aplicações em "open market", "overnight", CDB, RDB, e outras dessa espécie, conforme orienta a própria Administração Tributária através do PN CST nº 04/86;

- além do Fisco ter se equivocado na apuração desse resultado, deixou de considerar os resultados das aplicações financeiras tributadas pela impugnante nos exercícios fiscalizados;

- outro ato alarmante praticado pelo fiscal, consistiu em considerar base de cálculo do imposto o total da receita decorrente das atividades com os cooperados, a qual é isenta de tributação;

- a atividade administrativa do lançamento é vinculada às regras estabelecidas em lei, não podendo o agente fiscal realizar tal função segundo seus critérios pessoais, de tal sorte que não será exigido tributo algum se não houver ocorrido a materialização da hipótese descrita em lei como sujeita ao tributo. Meras presunções ou indícios são elementos insuficientes para caracterizar a ocorrência do fato gerador; à toda evidência, ficou comprovado que o auto em questão é nulo, sem adequação às normas legais;

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/022.034/91-98

ACORDAO Nº 101-88.455

- não havendo substrato legal para a autuação, temos abuso de poder por parte do fiscal, sujeitando-se ele à pena de demissão e à responsabilidade criminal prevista no artigo 9º da Lei nº 4.729/65, e o Código Penal sujeita à pena pelo crime de excesso de exação o funcionário que exige tributo que sabe indevido ou, quando devido, emprega na cobrança meio vexatório ou gravoso, que a lei não permite (art. 316, par. 1º);

- quanto aos recolhimentos do imposto de renda sobre as aplicações financeiras do exercício de 1991, eles estão sendo efetivados nos autos de ação ordinária proposta pela autuada perante a 5ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo.

No tocante ao mérito, alega a impugnante que:

- de acordo com o artigo 3º da Lei nº 5.764/71, as cooperativas não tem fins lucrativos, conseqüentemente, não geram lucro e não tem renda tributável, dispositivo esse que foi acatado pelo art. 129 do RIR/80; assim, a exação ora atacada fere o princípio da reserva legal insculpido na Constituição Federal em seu artigo 150, inciso I;

- se não bastasse a ausência de lei para a exigência em questão, quer se cobrar imposto sem que ocorra o fato gerador, contrariamente ao que dispõe o art. 113, par. 1º do CTN;

- obedecendo-se ao comando do artigo 105 do CTN, no caso do Imposto de Renda, o fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, nos exatos termos do art. 43 do mesmo Código; no caso das Cooperativas, não se tem o fato gerador, tendo em vista que elas são sociedades sem fins lucrativos e, não havendo fato gerador, não haverá obrigação tributária para ser adimplida;

- não se olvide que a exigência de Imposto de Renda nas hipóteses discutidas nos autos, sem que tenha ocorrido o fato gerador, fere o princípio da capacidade contributiva consagrado no artigo 145, par. 1º da Constituição Federal, que, como ensina Ives Gandra da Silva Martins, a inobservância deste princípio impõe perda de disponibilidade financeira aos contribu-

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10880/022.034/91-98

ACORDÃO Nº 101-88.455

intes, prejudicando as atividades de produção, sem justa causa, operando-se um confisco;

- se o art. 111 da Lei nº 5.724/71 determina que são tributáveis apenas os resultados positivos verificados nas operações descritas nos artigos 85, 86 e 88 do mesmo diploma, é ilegal e inconstitucional a exação que se pretende perpetrar.

Em informação fiscal às fls. 336/341, o autor do feito contraditou as razões de defesa apresentadas e propugnou pela manutenção integral da exigência.

A autoridade julgadora de primeiro grau, acolheu a proposta fiscal e rejeitou a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, julgou procedente o lançamento, nos termos da decisão de fls. 342/350, assim ementada:

"DESCCLASSIFICAÇÃO DA CONDIÇÃO DE COOPERATIVA - A sociedade que relizar atividades fora do raio de ação circunscrito para as cooperativas bem como distribuir benefícios a terceiros, incompatibiliza-se com o regime jurídico estatuído para estas entidades. Da, perde suas prerrogativas fiscais e tem seus resultados submetidos à incidência normal do imposto.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."

Tal conclusão respaldou-se nos fundamentos consignados às fls. 345/350, que são lidos, integralmente, em Sessão, para conhecimento dos demais Membros deste Colegiado.

Dessa decisão a contribuinte foi cientificada em 11/08/94 e, irresignada interpôs em 08/09/94 com o recurso voluntário de fls. 354/373, acompanhado dos documentos de fls. 374/448, e ainda, do Parecer Técnico, em anexo, posteriormente apresentado, postulando a sua reforma e consequente cancelamento da exigência.

Como razões do apelo, a suplicante, basicamente, reedita as razões apresentadas na peça impugnatória.

E o relatório.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/022.034/91-98

ACORDÃO Nº 101-88.455

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, conheço.

Não obstante a preliminar de nulidade do lançamento fiscal arguida pela recorrente, passarei, inicialmente, ao exame do mérito do litígio posto que: a) as razões expostas pela Recorrente no tocante à preliminar, em sua maior parte, dizem respeito ao próprio mérito; b) os diversos precedentes invocados pela recorrente, julgados neste Conselho, militam a seu favor, os quais exercerão, seguramente, grande influência na apreciação do presente caso; c) o artigo 249, 2º, do Código de Processo Civil, declara que, quando se puder decidir do mérito a favor da parte a quem aproveite a declaração de nulidade, esta não será declarada.

Como visto do relato, o autor do feito tributou a totalidade dos resultados da Recorrente por ela classificados como "de atividade cooperada" e, portanto, não tributado. Não obstante dividiu a autuação em dois itens: 1º) tributou o valor do que considerou ganhos líquidos obtidos no mercado financeiro; 2º) diminuiu esse valor do resultado da atividade cooperada e tributou o restante, por considerar que a sociedade infringiu o disposto no artigo 129 do RIR/80, perdendo assim, a isenção fiscal, em razão das irregularidades que apontou no Termo de Verificação de fls. 130/131. Ou seja, desclassificou a Recorrente da condição de Cooperativa, como estampado na ementa da decisão singular.

Tratando-se de uma medida extrema, entendo que o deslinde da questão imprescinde de algumas considerações acerca das peculiaridades desse tipo de sociedade.

Como se sabe, as Cooperativas são empresas de produção de bens ou serviços que, quando se estabelecem, se destinam a atender as necessidades dos próprios associados, exercendo estes, em relação a elas, diante do princípio da dupla qualidade, o papel simultâneo de sócio e de usuário, ou cliente.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/022.034/91-98

ACORDÃO Nº 101-88.455

Os bens e serviços devem ser gerados e consumidos dentro da organização cooperativa, sem percussão externa dos atos praticados, que não devem ir além da sociedade e das pessoas dos associados. É necessário, portanto, para que haja ato cooperativo puro, ausência de terceiros, estranhos à sociedade, na produção dos bens ou na prestação do serviço. Os atos cooperativos são, pois, aqueles que forem praticados entre as sociedades cooperativas e seus associados, entre estes e elas e também pelas cooperativas entre si, quando associadas, como se depreende do artigo 79 da Lei nº 5.764, de 16/12/1971, **in verbis**:

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

Parágrafo único - O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda do produto ou mercadoria."

Há, no entanto, uma categoria de atos que o legislador permitiu às cooperativas realizarem, os quais, embora sejam atos não-cooperativos e atendam os objetivos sociais propostos, devem receber escrituração em separado, submetendo-se os resultados positivos deles obtidos à tributação regular do imposto de renda. São atos não-cooperativos aqueles aos quais o artigo 111 da Lei nº 5.764/71 se refere discriminativamente, relacionados nos artigos 65, 86 e 88 dessa Lei e que fazem parte do elenco enumerado no artigo 129, incisos I, II e III do RIR/80, quais sejam:

"I - de comercialização ou industrialização, pelas cooperativas agropecuárias ou de pesca, de produtos adquiridos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou para suprir capacidade ociosa de suas instalações industriais (Lei nº 5.764/71, arts. 85 e 111);

II - de fornecimento de bens ou serviços a não associados, para atender aos objetivos sociais (Lei nº 5.764/71, arts. 86 e 111);

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10880/022.034/91-98

ACORDAO Nº 101-88.455

III - de participação em sociedades não cooperativas, públicas ou privadas, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares, desde que prévia e expressamente autorizados pelo órgão executivo federal competente (Lei nº 5.764/71, arts. 88 e 111)."

A Lei nº 5.764/71, definiu, portanto, dentro do universo econômico dos negócios que as cooperativas podem explorar, sem ferir os seus objetivos sociais, os atos cooperativos puros - os que se desenvolvem, por assim dizer, intramuros ou circuito fechado, porque deles somente participam a sociedade cooperativa e os sócios cooperados (art. 79) - e os atos não-cooperativos legalmente permitidos (artigos 85, 86 e 88), salientando que se do exercício desta segunda categoria de atos provierem resultados positivos, estes serão considerados como renda tributável (artigo 111).

Dai se conclui que ficam, apenas fora do alcance tributário os resultados inerentes a esse tipo societário, ou seja, os resultados das atividades próprias das cooperativas, e sujeito ao ônus do imposto de renda os demais resultados positivos, quer os derivados de atos não-cooperativos, aos quais a lei se refere expressamente, quer os provenientes de outros atos não-cooperativos, diferentes daqueles aos quais os arts. 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71 fazem alusão, praticados com o mesmo propósito de atender aos objetivos da sociedade.

Vê-se, pois, que o fato da cooperativa adquirir matérias-primas de terceiras, ainda que em grande quantidade e com certa frequência, não desqualifica a natureza da sociedade, desde que com objetivo voltado a atender aos interesses da entidade. Apenas esses atos não são alcançados pela não incidência do imposto de renda, ou seja, sujeitam-se a tributação, conforme expressamente estabelecido na legislação de regência.

Feitas estas considerações, passo a apreciar as irregularidades apontadas pelo autuante, que o levaram a tributar a totalidade dos resultados auferidos pela Recorrente, com vistas a concluir se a sua ocorrência justificaria a desqualificação da condição de cooperativa, para os fins tributários, e se o caso se enquadraria nas hipóteses em que a doutrina admite a desconsideração da personalidade jurídica, visto que o direito

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/022.034/91-98

ACORDAO Nº 101-88.455

positivo brasileiro só o faz em certos casos e para os efeitos que expressamente consigna (artigo 102, incisos I e II do Código Civil Brasileiro), entre os quais, não se encontra a hipótese dos autos.

A aplicação dessa teoria pelo Fisco, embora sem dizê-lo expressamente, pode ser invocada, segundo a doutrina consolidada no livro de LAMARTINE CORREIA (Dupla Crise da Pessoa Jurídica, Ed. Saraiva, 1ª Ed.), especialmente quando: a) a pessoa jurídica é criada com fins não admitidos na legislação societária ou especial (fraude à lei), o que não é o caso, pois a licitude da sociedade está estampada nos seus próprios atos constitutivos e estatuto; b) fraude a obrigações contratuais ou aos credores, hipótese não aplicável neste processo; c) a criação de nova pessoa jurídica que vise objetivo não permitido pela lei aos seus acionistas (pessoas físicas ou jurídicas), o que também não ocorre na espécie; d) a sua intermediação em certa operação tenha sido determinada para burlar proibição legal. Assim, por exemplo, a venda de bem de ascendente a descendente depende da concordância dos demais. Para contornar a exigência, uma sociedade que seja criada com a finalidade de adquirir um bem pertencente ao ascendente de seu sócio controlador deve ser desconsiderada. De igual modo aqui não se aplica; e) o desrespeito às formalidades da lei societária ou da lei especial, aqui também inócuentes; f) negócios promiscuos com os do sócio, fato igualmente não apontado.

As irregularidades que levaram o Fisco a desconsiderar a condição de cooperativa da recorrente foram:

a) A empresa contabiliza, em todos os anos examinados, notas fiscais simplificadas e tickets de caixa, em volume significativo de documentos, tendo sido feito Termo de Apreensão em 02/07/91, em anexo, e justificada tal contabilização em Termo de Verificação, letra "a" de 27/06/91, como "são aceitos tais documentos, pela dificuldade de se obter do vedador a nota fiscal legal".

A dificuldade alegada pela Recorrente é perfeitamente compreensível, vez que, dependendo do bem ou serviço adquirido, do porte do vendedor, domicílio, é comum a utilização de notas fiscais simplificadas e tickets de caixa. Por outro lado, embora o autuante afirme ser "em volume significativo", não

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/022.034/91-98

ACORDÃO Nº 101-88.455

faz qualquer demonstração da incidência desses casos em relação ao todo. Portanto, é impossível aferir a representatividade dessas notas comparativamente ao volume total dos documentos registrados na contabilidade da recorrente ao longo dos cinco anos fiscalizados.

Quando muito, poderia o Fisco considerar o montante total desses documentos como provenientes de atividades com não cooperados, mas nunca utilizar tal pretexto para desqualificar a condição de cooperativa da Recorrente e submeter a totalidade de seus resultados à tributação.

b) A mesma produz produtos estranhos aos objetivos sociais, com matérias primas adquiridas de terceiros, o que fere o artigo 129, alíneas I, II e III, pois o mesmo restringe o alcance da isenção aos casos previstos nas alíneas, impedindo desta forma, que a atividade industrial de uma cooperativa se confunda com a atividade industrial normal, e utilizando o complexo industrial, que pelo Estatuto Social da Cooperativa (em anexo), não prevê a industrialização de outros produtos como admitido no Termo de Verificação de 27/06/91, letra "e" anexo.

Na letra "e" do aludido Termo de Verificação, à fls. 06, em verdade, a Recorrente não admite que produz produtos estranhos aos seus objetivos sociais, informou, simplesmente que a "gelatina" que produz constitui exceção ao ramo lácteo. No artigo 5º, inciso V, do seu Estatuto Social, há previsão de industrialização e comercialização de outros produtos, além do leite, pela sociedade e suas cooperativas associadas.

Portanto, não procede a acusação feita nesta alínea, muito menos de modo a justificar a pretensão fiscal de desconsiderar a condição de cooperativa da Recorrente.

c) A Cooperativa paga gratificações a seus diretores, conforme esclarece a letra "f" do Termo de Verificação de 27/06/91, e a contabilidade da mesma, infringindo o par. 1º do art. 129, sujeitando-se ao par. 2º do mesmo artigo (Ap. 99.035/86-TFR-4º T.).

Também neste tópico, não procede a afirmativa fiscal de que a Recorrente admitiu ditos pagamentos de

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/022.034/91-98

ACORDÃO Nº 101-88.455

gratificações a seus diretores. Ao contrário, esclareceu que tais pagamentos referiam-se ao 13º Salário, o que segundo a própria legislação trabalhista, corresponde a um direito de todos os trabalhadores (diretores ou empregados).

O Estatuto e as Atas de Assembleias juntadas aos autos, confirmam a alegação da Recorrente. De fato, há previsão estatutária (art. 51, par. 12) para remuneração dos Membros efetivos da Diretoria e seus substitutos, cujo valor é fixado nas respectivas Atas, equivalente a quantidade de litros de leite, tipo "C", a preço do produtor.

O erro cometido pela Recorrente em intitular tais pagamentos, em sua contabilidade, como "Gratificações" simplesmente, não justifica o desvirtuamente de sua natureza, especialmente, quando a Recorrente comprova, concreta e inequivocamente, que trata-se de 13º salário, cujo excesso, inclusive, ofereceu à tributação, mediante sua inclusão no lucro real.

d) A Cooperativa adquire, de forma contumaz, mensalmente, durante todos os anos, matérias primas de terceiros, com objetivo de regular seus estoques, apesar de trabalhar ininterruptamente, durante todos os dias do ano, em três (3) turnos, inclusive feriados, conforme Termo de Verificação de 27/06/91, o que demonstra a inexistência de capacidade ociosa, prevista como hipótese eventual, prevista na Lei 5.764/71.

Como ressaltado nos itens precedentes, o fato da cooperativa adquirir matérias-primas de terceiros, ainda que em grande quantidade e com certa frequência, não desqualifica a natureza da sociedade, desde que com objetivo voltado a atender aos interesses da entidade. Apenas esses atos não são alcançados pela não incidência do imposto de renda, ou seja, sujeitam-se a tributação, conforme expressamente estabelecido na legislação de regência.

Indagada a respeito, a Recorrente deixou claro que só adquire matérias-primas de terceiros de acordo com a necessidade da indústria. Entretanto, em razão de ter informado, na mesma oportunidade que, "na área industrial trabalha ininterruptamente, em 3 (três) turnos, todos os dias do ano, inclusive feriados", levou o Fiscal a concluir pela inexistência de capaci-

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/022.034/91-98

ACORDÃO Nº 101-88.455

dade ociosa, prevista na Lei nº 5.764/71. Essa conclusão, contudo, não tem respaldo em nenhum elemento concreto, razão porque não tem como prosperar.

Assim, não há como considerar tal procedimento como condição capaz de desnaturar a natureza cooperativa da recorrente.

e) Cabe ressaltar ainda, a qualidade da documentação apresentada, em atendimento a Intimação de 27/06/91, onde a cooperativa apresenta a N. Fiscal de venda a consumidor nº 3434, emissão de Luiz Elias Jóias Ltda., onde no histórico lê-se "1 par de brincos ref. 800" em 22/06/87, e ainda a n. fiscal 5257 de Braga e Braga Ltda., de 27/03/86, onde consta no histórico "uma pulseira de ouro 18 K peso 3,4 gr", demonstrando desta forma a distribuição de vantagens em favor de terceiros não identificados, o que é vedado, sob pena da perda da isenção. Soma-se a estes fatos, a farta, contumaz e mensal contabilização de tickets de supermercados, de origens distantes aos dos estabelecimentos industriais, demonstrando de forma transparente a contabilização de despesas estranhas aos custos, particulares e que não tem relação aos objetivos sociais principais, acessórios ou complementares da sociedade.

Francamente, considerar um par de brincos e uma pulseira de ouro adquiridos pela sociedade, sem questionar nem mesmo quem os recebeu, como distribuição de vantagens em favor de terceiros, não se coaduna com o princípio da razoabilidade e do bom senso desejável aos aplicadores da lei.

Basta ver que, nos cinco anos fiscalizados, o autuante só conseguiu apurar duas notas fiscais de aquisição de duas jóias, de irrisório valor, se comparado às receitas, custos, despesas, etc., em dois diferentes exercícios.

Neste caso, segundo orientação da própria Administração Tributária, no PN CST 49/87, caberia a inclusão do correspondente valor no lucro sujeito à tributação, a título de despesa indedutível. Porém, em nenhuma hipótese considerar tais gastos como representativos de distribuição de vantagens em favor de terceiros, com consequente perda da isenção.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880/022.034/91-98

ACORDÃO Nº 101-88.455

Nestas circunstâncias, entendo totalmente improcedente a desqualificação da condição de cooperativa da Recorrente e a tributação dos resultados daí advinda.

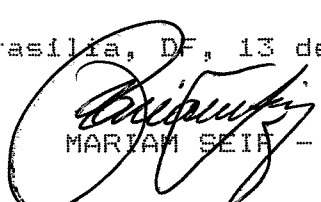
No tocante à tributação dos ganhos líquidos obtidos no mercado financeiro, de igual modo entendo insubsiste a exigência nos moldes em que foi processada.

Isto porque, no cômputo da matéria tributada a este título, o autor do feito considerou receitas e despesas estranhas à espécie, ou seja, adicionou e excluiu receitas e despesas de naturezas diversas às compreendidas na espécie aplicações financeiras, as quais, segundo a doutrina e jurisprudência dominantes, os ganhos sujeitos à tributação a esse título nas Sociedades Cooperativas são aqueles obtidos junto ao mercado de risco, mediante aplicações financeiras, sob as diversas modalidades (Open Market, Overnight, CDB, RDB, etc), ou seja, produto de especulação financeira. Não se incluindo, portanto, neste rol resultados de participações societárias, descontos recebidos, variações monetárias de outros créditos, correção monetária de balanço e outras contas de natureza semelhante, porém que não se enquadram no conceito de "aplicações financeiras", levadas a efeito pelo autuante, conforme demonstrado pela Recorrente no Parecer Técnico que juntou aos autos.

Tendo em vista a impossibilidade de nossa parte de apurar o valor exato dos resultados líquidos das aplicações no mercado financeiro sujeito à tributação, uma vez que o título das contas, por si só, não nos permite identificar a espécie de cada receita ou despesa computada na apuração da matéria tributada, só nos resta julgar improcedente o lançamento, por inobservar o preceito legal que impõe ao lançador a quantificação exata da exigência, como pressuposto de sua validade (art. 10 do Decreto nº 70.235/72).

Por todo o exposto, e tudo o mais que dos autos consta, dou provimento ao recurso.

Brasília, DF, 13 de junho de 1995


MARYAM SEIF - RELATORA

