



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Recurso nº : 115.299  
Matéria : IRPJ E OUTROS - EX: 1992  
Recorrente : COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL ALTO URUGUAI CATARI-  
NENSE LTDA.  
Recorrida : DRJ / FLORIANÓPOLIS / SC  
Sessão de : 22 de setembro de 1998  
Acórdão nº : 103-19.617

**IRPJ – COOPERATIVAS – APLICAÇÕES FINANCEIRAS –** As Cooperativas praticam atos cooperativos e atos não – cooperativos; e estes, sujeitos ao imposto de renda. Os atos cooperativos estão conceituados na Lei 5.764, de 16 de dezembro de 1971, em seu artigo 79.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL –** As receitas resultantes da prática de atos cooperativos estão isentas do pagamento de tributos tal como definidos pelo artigo 5º do Código Tributário Nacional. Excepciona-se a prática de atos não-cooperativos, as prescritas pelo artigo 111 da Lei nº 5.764/71 e as exações de natureza tributária, aí inclusa a contribuição social sobre o lucro, conforme distinção conceitual assente em reiteradas decisões do Supremo Tribunal Federal.

**MULTA DE CARÁTER MORATÓRIO EM PROCEDIMENTO DE OFÍCIO - INSUBSISTÊNCIA -** A multa aplicada por dever de ofício e a de caráter compensatório têm o condão comum sancionatório. Ambas conformadas ao artigo 97, inciso V do Código Tributário Nacional (CTN), sendo a primeira aplicável sob o manto do artigo 142 do mesmo Estatuto Tributário; a segunda, nos casos tipificados como denúncia espontânea, consoante se extrai do artigo 138 do CTN. Portanto, penalidades de gradientes díspares consoante o seu grau qualitativo de inflição e submissa às iniciativas, coatora e tempestiva, ao abrigo dos artigos 44 e 47, respectivamente, da Lei nº 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL ALTO URUGUAI CATARINENSE LTDA.,

**ACORDAM** os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** as preliminares suscitadas e no



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617

mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES-NEUBER  
PRESIDENTE

  
NEICYR DE ALMEIDA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 OUT 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, SANDRA MARIA DIAS NUNES E SILVIO GOMES CARDOZO. Ausente justificadamente o Conselheiro VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617  
Recurso nº : 115.299  
Recorrente : COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL ALTO URUGUAI CATARINENSE LTDA.

**RELATÓRIO**

**COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL ALTO URUGUAI CATARINENSE LTDA.**, empresa identificada nos autos deste processo, recorre a este Colegiado da decisão proferida pela autoridade monocrática que concedeu provimento parcial à sua impugnação de fls.323/336.

Constam do presente processo três autos de infração:

**IRPJ** – consoante fls.02/06, a exigência em tela no montante de 39.950 UFIR origina-se de falta de oferecimento à tributação das receitas financeiras constantes da Declaração de rendimentos do ano-base de 1991, com inobservância dos artigos 129,253,645 – todos do RIR/80; PN CST nº 33/80 e 04/86.

**IR-FONTE** – auto de infração, referente ao ano-base de 1991 e constante de fls. 07/11, no montante de 39.950 UFIR decorrente da exigência principal. Enquadramento ao abrigo do artigo 35 da Lei nº 7.713/88.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ O LUCRO** – Decorre da exigência do IRPJ e se refere ao ano-base de 1991, no montante de 111.508,08 UFIR, com enquadramento legal apoiado no art. 23 da Lei nº 8.212/91.

Cientificada da exigência, em 04.06.96 (fls.322), apresentou impugnação, em 01.07.96, instruindo-a com a procuração de fls.337 e documentos de fls.338/391. Em síntese são estas as razões de defesa extraídas da peça decisória:

Em sede de preliminar, assenta que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617

- o agente fiscal não tem poderes judicantes. Quando impõe prazos e penalidades, infringe o CTN – lei complementar à Constituição Federal;

- baseia-se, o fisco, num PN CST nº 04/86, desconhecendo a hierarquia normativa, além de confundir ato cooperativo, atividade meio da cooperativa de crédito, com operações com não associados;

Conclui por requerer o arquivamento do processo administrativo, por falta de amparo legal de lançamento e conseqüentemente ausência do fato gerador.

QUANTO AO MÉRITO:

A Cooperativa de Crédito é uma instituição financeira, conforme Lei nº 4.595/64. A legislação do IR quanto às instituições financeiras é clara, quando exclui as operações entre tais instituições da retenção do IR na fonte; assim, está livre de oferecer os seus resultados à retenção do IR – fato não considerado pelo agente fiscal. Sem falar que o art. 129 do RIR/80 esgotava todas as possibilidades de cobrança do IR para as cooperativas, não podendo tal conceito ser ampliado por PN CST;

- o pagamento de tributos se reserva aos resultados positivos que advirem das atividades descritas nos artigos 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764, de 16.12.71 – lei esta que define obrigações tributáveis; o art.111 estabelece que os resultados compreendidos nestes artigos serão tributáveis. Excetuando estes casos, quaisquer outros não são tributáveis. O próprio RIR/80 (art. 129) declara que as cooperativas pagarão imposto unicamente sobre os referidos resultados, definidos nos artigos 85,86 e 88 da citada lei;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617

- que não tem base legal a incidência de tributos nas entidades cooperativas, salvo por Lei Complementar (art. 146 CTN);

- as cooperativas são sociedades sem objetivo de lucro, conforme dispõe o art. 3º da Lei nº 5.764/71;

- citando os artigos 99 e 111 do CTN, conclui que, se o RIR/80 prevê a tributação unicamente sobre certas rendas, a conclusão inevitável é que todas as demais rendas não relacionadas no art. 129 como tributáveis, incluem-se no campo da não incidência;

- constitui-se em falta grave da administração da cooperativa, manter recursos ociosos expostos à corrosão inflacionária e, assim, descumprindo a Resolução nº 1.914/92, no item IV do art. 16;

- a imposição lesa o princípio de que o Estado não pode exigir do contribuinte qualquer tributo se não por força de lei;

- fica claro o uso pelo fisco de recurso não abarcado pelo nosso sistema tributário, até mesmo pelo contrário, expressamente proibido. O entendimento do fiscal baseia-se em que, sendo tributáveis as operações com não associados a que se referem os artigos 85,86 e 88 da Lei nº 5.764/71, igualmente tributáveis as citadas operações porque realizadas com não cooperados. Isto nada mais é do que o uso da analogia, cuja aplicação vedada pelo art. 108, § 1º do CTN;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617

- as operações em causa tem o condão de atividade meio na realização do seu objeto social – fato que por si só a coloca fora do campo de incidência do tributo;

- transcreve decisões administrativas proferidas pela DRF em Florianópolis e em Governador Valadares, que amparam a sua tese (com relação ao IRPJ e IR-Fonte, respectivamente);

- não concorda com a exigência do fisco em tributar a receita financeira, considerando insuficiência na determinação da base de cálculo da Contribuição Social;

- nas sociedades cooperativas, os resultados positivos apurados anualmente denominam-se sobras e não poderão jamais serem equiparados a "lucros";

- transcreve texto atribuído a pessoa pertencente à Coordenação do Sistema de Tributação, favorável à sua tese I.

A autoridade de primeiro grau prolatou a sua decisão sob o nº 0285/97 às fls.393/401, assim resumida em sua ementa constante de fls. 393:

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA**

**AUTO DE INFRAÇÃO. Exercício de 1992**

**SOCIEDADES COOPERATIVAS**

**APLICAÇÕES FINANCEIRAS**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617

Aplicações financeiras por sociedades cooperativas subordinam-se à tributação normal, sob pena de se ampliar o elenco de atividades cooperativas fixadas na legislação correspondente por mera interpretação extensiva, vedada por lei.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL**

A base de cálculo da contribuição Social é o resultado do período-base e será devida por todas as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhes são equiparadas pela legislação tributária (arts. 2º e 4º, da Lei nº 7.689/88).

**MULTA LANÇADA. REVISÃO DE OFÍCIO**

Deve a multa de ofício lançada (cem por cento) ser reduzida para 75%, por força do disposto no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, c/c o art. 106, inciso II, letra "c" da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (código Tributário Nacional).

**LANÇAMENTOS PARCIALMENTE PROCEDENTES**

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE**

Estando a sociedade cooperativa legalmente impedida de distribuir resultados (lucro líquido) aos cooperados, não há como sobre eles fazer incidir o correspondente imposto de renda na fonte sobre lucro líquido.

**LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.**

Cientificada da decisão singular, em 16.05.97 (fls. 401), apresentou o seu feito recursal, em 03.06.97 e constante de fls. 404/421, instruindo-a com os documentos de fls.422/463. Reproduz, basicamente, as mesmas contestações de sua peça vestibular, aduzindo, em síntese, o que se segue:

no tocante à Contribuição Social s/ o Lucro, traz à colação o artigo 1º da Lei nº 7.689/88, onde se consigna que a citada contribuição incidirá sobre os



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617

lucros das Pessoas jurídicas; no entanto, se a cooperativa gerar lucros, estará contrariando o artigo 3º da Lei nº 5.764/71, lei esta que rege o cooperativismo;

- as sociedades cooperativas, ao contrário da maioria das sociedades civis, não podem ter fins lucrativos. Entende-se por lucro "como o resultado financeiro positivo das atividades de um exercício." Os resultados positivos, nas cooperativas, chamam-se "sobras" e não poderão ser jamais equiparadas a lucros. Traz à colagem, conceito de sobras da lavra de Carlos Ervino Gulyas, da Coordenação do Sistema de Tributação do MF;

- argüi a inconstitucionalidade da lei que instituiu a CSSL, pois, através de lei ordinária e não complementar; base de cálculo idêntica a do IR; e inexistente destinação específica do produto de sua arrecadação;

- que as operações que não se inserem no artigo 111 da Lei do Cooperativismo, estão excluídas da incidência da contribuição. Incorreto, pois, o entendimento da fiscalização ao pretender haver a CSSL não só das operações com associados referidas no artigo 111 da Lei nº 5.764/71, mas das demais operações, sejam elas atos cooperativos financeiros – estes próprios das atividades de uma cooperativa de crédito;

- que inobstante a IN nº 198/88, item 9, o agente fiscal e o julgador de primeira instância, não levaram em conta as despesas da recorrente na captação dos recursos junto aos seus associados, na administração da carteira e na distribuição dos resultados do exercício para os próprios associados; a IN 198/88 não diferencia ato cooperativo de ato mercantil. Os primeiros não configuram lucros;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617

- como a recorrente não movimenta com não associados, o fisco poderia ter lançado e cobrado tributo ou contribuição que não é devida, pois se trata de uma sociedade sem fins lucrativos que tem como produto o "dinheiro", vindo exclusivamente do seu quadro social; agrega em defesa de sua tese, ementas de vários acórdãos deste Conselho.

No que pertine à multa lançada e reduzida pós decisão de primeiro grau, assevera que a CF/88, em seu artigo 5º, incisos XXII, LIV e LV, reconhece que no sistema jurídico pátrio em qualquer esfera, é vedado o confisco de bens, bem como o art. 150 que veda a instituição de tributo com efeito confiscatório;

De acordo com o artigo 722, § 2º do RIR/80, as multas moratórias não poderão ultrapassar, na sua totalidade, a 30% da importância inicial devida, corrigida monetariamente. O valor lançado e reduzido posteriormente, ultrapassa o limite legal;

Não foi observado, igualmente, o art. 726, § 1º do RIR/80, que preceitua que os juros de mora não são passíveis de correção monetária; dessa forma, deve prevalecer a redução da multa para 2%, conforme a Lei nº 9.298/96 e condizente com a atual conjuntura econômica do país;

Por fim, requer seja apreciada a preliminar, com o conseqüente arquivamento do presente processo e desconstituição do lançamento; caso assim não seja, que se julgue improcedente, no mérito, o lançamento fiscal.

Ouvida a Procuradoria da Fazenda Nacional, às fls.466, aquela autoridade propugnou pela manutenção integral da decisão recorrida.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617

VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator.

Tomo conhecimento do recurso por ser tempestivo.

PRELIMINAR DE NULIDADE

Ainda que apresentado de forma assistemática e difuso, creio poder extrair da peça recursal, pelo menos dois pontos que, acredito, residam o pleito preambular de nulidade suscitado pela litigante:

1 – a primeira, ao invocar o artigo 194 do CTN quando, de sua leitura infere atribuição ao agente fiscal, competência e poderes em função da natureza do tributo, para a matéria de fiscalização da aplicação da legislação tributária. Assevera na esteira de suas argumentações, não ser a autoridade administrativa agente ou órgão de aplicação de lei ou do direito. Falece de competência e poderes judicantes; e

2 – a segunda, ao se embasar em mero Parecer Normativo – CST sob o nº 04/86, desconsiderando a hierarquia normativa.

A primeira indagação encontra a sua resposta no próprio texto do artigo citado pela irresignada, não merecendo qualquer esforço adicional para compreendê-lo.

Concebidos os tributos pela Carta Constitucional, autorizado está o legislador constituinte ou ordinário a exercer as atribuições de conceber a norma jurídica consentida pela maioria de seus pares. Existente, cumpre a administração



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617

tributária exercitá-la, irrestritamente, consoante aqueles postulados. A norma reguladora da aplicação da lei aos casos concretos, tem como suporte, precipuamente, as prescrições contidas no Capítulo II, da Lei 5.172, de 25.10.66, mais especificamente consubstanciadas nos seus artigos sob os nºs 142 a 150. A minudência da Lei Complementar, estratificada em legislação tributária específica para cada tributo, a exemplo da citada pelo fisco, às fls. 03 dos presentes autos, clarifica a competência da administração tributária no cometimento de suas atribuições fiscalizadoras. Diz o artigo 645 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 colacionado às fls. 03:

“Sempre que apurarem infração das disposições deste Regulamento, inclusive pela verificação de omissão de valores na declaração de bens, os fiscais de tributos federais lavrarão o competente auto de infração, com observância do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal.”

O ato administrativo de lançamento apenas cristaliza a pretensão da Fazenda Pública, adicionando à obrigação tributária preexistente – surgida com a ocorrência do fato gerador – o atributo da exigibilidade.

Em face do exposto, rejeito esta preliminar de nulidade.

No que se refere à segunda arguição, estou convencido merecer a irresignação igual sorte. Às fls. 03 (Descrição dos fatos e Enquadramento Legal), acham-se consignados os dispositivos infringidos, consubstanciados pelos artigos 129 e 253 – ambos do RIR/80. O primeiro mandamento restringe-se às Sociedades Cooperativas, reproduzindo nos seus incisos, os artigos 85, 86, 88 e 111 da Lei nº 5.764/71. Os seus parágrafos, tratam de vedações impostas também pela lei de regência dos atos cooperados; por outro lado, o artigo 253 – genérico, aborda critérios de apropriação e reconhecimento das receitas e despesas financeiras.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617

Os Pareceres Normativos citados pelo agente fiscal, pertencem ao elenco dos atos enunciativos e contemplados pelo artigo 100, inciso I do CTN, reverstidos de normas complementares das leis. Portanto, leis em sentido material, estabelecem conduta de caráter geral e abstrato objetivando complementar, sem inovar ou modificar, o texto legal.

Destarte, estou convencido que os Atos Normativos em referência explicitam, tão somente e no que pertine, o que a Lei 5.764/71 excepciona, genericamente, do elenco das operações abrangidas pela não incidência tributária.

Isto posto, rejeito esta preliminar de nulidade.

#### QUANTO AO MÉRITO

Como se vê do relatório, a recorrente, a mais não poder, de forma iterativa – diria mesmo, até a exaustão, replica a acusação fiscal, debatendo-se pela tese de não incidência tributária, *in casu*, desde os primórdios do início de fiscalização, mais especificamente, desde 18.08.95. Compelida a apresentar demonstrativos e documentação das aplicações financeiras efetuadas (fls. 22/23, 24, 25 e 31), oferta, em 28.08.95 e em 24.05.96, em ressonância (fls. 91), argumentos não diferentes, em essência, de sua peça recursal, para evadir-se, concretamente, das informações solicitadas. Inobstante, através Termo de Diligência Fiscal, evidenciou-se através de relatório fiscal (fls. 18) ser o objeto da recorrente a *captação de recursos financeiros de forma a aplicá-los na forma de créditos rurais e pessoais com seus associados. A captação se faz através da subscrição de quotas pelos seus associados, dos depósitos à vista e dos depósitos a prazo. Os depósitos a prazo são lastreados em RDC – Recibo de Depósito Cooperado – que são títulos emitidos por*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617

**SICREDI de Santa Catarina Central. A aplicação de recursos nas operações de crédito é limitada aos percentuais conforme explicitados a seguir (fls. 29):**

Dos depósitos à vista, até 30% são destinados às operações com os seus associados; os 70% restantes são mantidos em conta corrente ou em aplicações de curto prazo;

Dos depósitos a prazo (RDC), 40% são depositados na SICRED S/C Central; os 60% remanescentes destinados às operações com os seus associados.

Obs.: Trata-se de limites máximos.

Esta matéria, cediça no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes, acha-se, similarmente, pacificada no Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Por conservar o mesmo entendimento, em se tratando de hipótese semelhante, adoto, dentre os inúmeros existentes, "*data vênia*", como razão de decidir, excertos do voto proferido pelo eminente Ministro Demócrito Reinaldo, no Recurso Especial nº 109.711/RS – (Processo nº 96.0062349-0), em sessão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em 17.03.1997, quando a primeira Turma proveu o recurso interposto pela Fazenda Nacional:

Em plena sintonia com esse entendimento, portanto, o aresto hostilizado, de cujo voto condutor se balisa em brilhante e judicioso posicionamento adotado, em caso semelhante, pelo digno Juiz Sílvio Dobrowolski, e que, pela profundidade no estudo da questão, merece, mais uma vez ser reproduzido, como segue:

"Omissis.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617

A cooperativa é uma espécie de sociedade que tem fins não lucrativos próprios. Ela tem a finalidade de auxiliar o desenvolvimento econômico dos seus associados, os cooperados.

Por isso, de regra fica de fora da incidência do Imposto de Renda sobre pessoas jurídicas, cuja base de cálculo é o lucro das empresas. Como a cooperativa por si, não deve ter lucro – por natureza ela não visa ao lucro, os resultados positivos alcançados por ela em suas operações pertencem aos cooperados, e não a ela – há de estar em situação de não-incidência.

É preciso anotar as diversas espécies de negócios, ou atos negociais que podem ser praticados pelas cooperativas.

Surge, em primeiro lugar, o chamado ato cooperativo, também chamado negócio-fim ou negócio cooperativo, ou ainda, os negócios internos, isto é, as relações entre a cooperativa e os cooperados. É aqui que há o recebimento das mercadorias, dos produtos dos cooperados, como exemplo que se adapta à espécie sob exame, de cooperativa de produtores rurais e, posteriormente, há devolução a estes do resultado da venda daqueles produtos rurais. Esse negócio-fim, evidentemente, é o ato cooperativo básico, fundamental. Esse, é claro, normalmente ocorrendo, não poderá se sujeitar a tributação do Imposto de Renda porque não há lucro para a pessoa jurídica.

As cooperativas, para chegar a esse negócio-fim, precisam praticar alguns atos com terceiros, que são os pressupostos necessários para a realização dos atos cooperativos. Se a cooperativa recebeu a produção de um cooperado, precisa vender essa produção a terceiros. Esse tipo de negócio constitui os chamados negócios externos ou negócios de meio – são os atos-meios para que se realize o ato cooperativo – ou ainda negócios de contrapartida: são as vendas dos produtos recebidos, para terceiros. Aí também, é claro, se está dentro da finalidade da cooperativa, pois esses atos são atos derivados do ato cooperativo, são decorrentes da função específica das cooperativas, e por isso, normalmente, estão de fora da incidência do Imposto de Renda.

Em terceiro lugar, existem ainda outros negócios ou atos que são acessórios ou auxiliares para a boa administração da cooperativa: contratar empregados, alugar salas, vender imóveis, vender máquinas



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617

velhas, vender resíduos de beneficiamento, ou produtos estragados, e outras alienações eventuais. Aí, a cooperativa estará agindo, não como uma sociedade comercial, mas como qualquer pessoa em atividade não comercial, como um associado civil que é, procurando, não o lucro, mas simplesmente a mais-valia na forma de ganho. Estes negócios também estão de fora da incidência do Imposto de Renda.

A quarta modalidade de negócios que pode ser praticada pelas cooperativas são os atos chamados vinculados à finalidade básica. Serão os negócios com não associados, são autorizados pela Lei das Cooperativas nos artigos 85, 86 e 88. São negócios com os não associados ou os investimentos em sociedades não cooperativas. Esta é uma abertura que a lei deu, para que as cooperativas tenham condições de melhor funcionamento, porque poderão aproveitar uma capacidade ociosa na sua maquinaria, ou terão possibilidades de aplicar o dinheiro em investimentos, em vez de deixar o dinheiro parado. A lei autorizou que as cooperativas efetuassem esse tipo de transações. São atividades não ligadas ao objetivo principal; mas, de algum modo, com ele relacionadas, pois visam a dar uma melhor capacidade, um aproveitamento maior às virtualidades, às potencialidades da cooperativa. Esses tipos de negócio, segundo a lei, estarão, evidentemente, sujeitos ao Imposto de Renda. Por fim, existe uma quinta espécie de negócios que podem ser praticados pelas cooperativas. Podem no sentido fático, não no sentido jurídico, porque são negócios vedados pela lei. A Lei das Cooperativas (5.764/71) dispõe no artigo 93 que serão, inclusive, objeto de intervenção do Poder Público, aquelas cooperativas que agirem em violação contumaz da lei, como expressa o artigo 93. O artigo 24, § 3º, proíbe às cooperativas de distribuir vantagens a associados ou a outras pessoas: "É vedado às cooperativas distribuírem qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de qualquer associados ou terceiros, excetuando-se os juros até o máximo de 12% (doze por cento) ao ano que incidirão sobre a parte integralizada". Esse tipo de transação não é permitido. Faticamente, com infração à lei, a cooperativa poderá começar a atuar como uma sociedade comercial e por isso estará sujeita à falência ou poderá ser objeto de dissolução requerida pelo Incra.

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer da remessa de ofício para o fim de julgar improcedente a ação, condenando a autora ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617

pagamento das custas judiciais e dos honorários advocatícios do patrono da requerida, que arbitro em 10% sobre o valor da causa" (folhas 172/174).

Afiguram-se-me, ainda, ponderáveis as observações do douto Representante do Ministério Público Federal, ao asseverar:

Os argumentos trazidos com o recurso apenas reforçam a tese do acórdão atacado de que a cooperativa, desvencilhando-se das limitações de seu objetivo social, ingressou no mundo da ciranda financeira e se tornou, como qualquer outra pessoa sujeito passivo da obrigação tributária, negócios esses, que chegaram a ser considerados ilícitos pelo julgador de primeiro grau".

Do Ministro Humberto Gomes de Barros, relator do Recurso Especial nº 78.661/PR., DJ 04.03.96, agrego o seguinte trecho:

"A cooperativa tem que produzir, em venda de bens ou serviços, para cumprir a sua finalidade institucional. Ganhar dinheiro em aplicação financeira não caracteriza o objeto da pessoa jurídica.

Não sensibiliza, por outro lado, o argumento de que o investimento no "over" tinha a finalidade exclusiva de manter o valor da moeda, como se de correção monetária das disponibilidades ociosas se tratasse. Aceita a tese, em nenhuma hipótese poderia se cobrar imposto de renda sobre tais investimentos, porque evidente a inexistência do fato gerador.

Portanto, instada a demonstrar a composição dos resultados alcançados neste mister, não o fez; por outro lado, as folhas do Livro Diário não permitem segregar os valores, na medida em que o lançamento contábil se processa de forma globalizada, impondo, destarte, a este relator, a manutenção da exigência tal como determinada pela instância de primeiro grau.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617

Não merece reparos a decisão monocrática. Agrego à sua peça decisória que a imunidade de que trata o artigo 105 da CF/88, § 3º, acha-se restrita aos tributos, cujas espécies estão limitadas a impostos, Taxas e Contribuição de Melhoria. Contribuição Social não é tributo, insere-se na categoria de exação de natureza tributária.

Do eminente tributarista Dr. Paulo de Barros Carvalho, colaciono o seguinte trecho: *"As sociedades cooperativas não são sociedades comerciais, a despeito do seu fundamento econômico e da sua atividade de mediação. No entanto, não são entidades beneficentes de assistência social que gozem de imunidade nos termos do que prescreve o § 7º do artigo 195 da CF/88."*

Como corolário, se a lei de regência desta contribuição não contemplou a isenção reclamada (Lei nº 7.689/88 e 5.764/71), descabe ao julgador, ao reverso, exercê-la. Ademais, a exação em referência ateve-se, estritamente, ao ente principal exigido em auto de infração, também, por esta razão, improcedente a arguição suscitada pela recorrente.

#### DA MULTA DE OFÍCIO

Argüi a recorrente que, a despeito de a autoridade de primeiro grau, por força de lei, ter promovido a redução da multa de ofício de 100% para 75%, tal decisão não retirou da imposição o caráter confiscatório da multa e nem lhe devolveu o conceito de sanção meramente moratória.

Entendo que a multa aplicada por dever de ofício e a de caráter compensatório têm o condão comum sancionatório. Ambas conformadas ao artigo 97,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617

inciso V do Código Tributário Nacional (CTN), sendo a primeira aplicável sob o manto do artigo 142 do mesmo Estatuto Tributário; a segunda, nos casos tipificados como denúncia espontânea, consoante se extrai do artigo 138 do CTN. Portanto, penalidades de gradientes díspares consoante o seu grau qualitativo de inflição e submissa às iniciativas, coatora e tempestiva, ao abrigo dos artigos 44 e 47, respectivamente, da Lei nº 9.430/96.

Como envoltório, a Constituição Federal, em seu artigo 150, inciso IV, veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Creio que tributo não deva ser confundido com penalidade, mormente por não ter esta o caráter de prestações permanentes. Ainda assim, o tributo subsumido que está ao princípio da legalidade, curva-se, num Estado Democrático de Direito, à lei editada pelo poder legislativo (artigo 48, inciso I da CF/88) consentida pela maioria de seus mandatários (artigo 1º, § único da CF/88). Existente, cumpre, por outro lado, à administração tributária exercitá-la – irrestritamente, consoante os seus postulados. Diante do exposto, nego provimento à questão suscitada.

Sobre a aplicação da multa, à época do lançamento, ser de 100% e não de 75% como definido pela Lei 9.430/96, creio que tal incongruência deva ser debitado à imponderável ação probabilística que o interregno de tempo impõe-nos a todos.

#### JUROS DE MORA

Sobre a incidência deste consectário legal, há de se observar os comandos legais pertinentes citados às fls. 06 dos respectivos autos. Ver-se-á pela

Processo nº : 10925.002934/96-97  
Acórdão nº : 103-19.617

sua leitura, que o dispositivo do artigo 726 do RIR/80 fora alterado, a par de nem sequer ter sido consignado pelo agente fiscal em sua peça acusatória.

### C O N C L U S Ã O

Oriento o meu voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões – DF, em 22 de setembro de 1998



NEICYR DE ALMEIDA

