



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027
Matéria : IRPJ E OUTROS - EX. 1996 A 2.000
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 3ª CAMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : COOPERATIVA AGROPECUÁRIA CASCAVEL LTDA COOPAVEL
Sessão de : 18 de outubro de 2004
Acórdão nº : CSRF/01-05.109

SOCIEDADES COOPERATIVAS – RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS – TRIBUTAÇÃO: Os rendimentos de aplicações financeiras, em quaisquer de suas modalidades, obtidos pelas sociedades cooperativas, são atos não cooperados, praticados com não associados, sujeitando-se ao imposto de renda e CSLL. Nas pessoas jurídicas que apuram seus resultados contabilmente e, optam pelo lucro real a correção monetária ou, variação monetária, está englobada na apuração do lucro pelo confronto de receitas financeiras e despesas financeiras não podendo portanto a correção monetária ter tratamento isolado.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Carlos Passuello, Maria Goretti de Bulhões Carvalho, Victor Luis de Salles Freire, Remis Almeida Estol, Wilfrido Augusto Marques, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Dorival Padovan e José Henrique Longo que negaram provimento ao recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSÉ CLÓVIS ALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2004

Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ANTONIO DE FREITAS DUTRA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long tail extending downwards and to the left.A smaller, more compact handwritten signature in black ink, located in the upper right quadrant of the page.

Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

Recurso nº : 103-127.027
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : COOPERATIVA AGROPECUÁRIA CASCAVEL LTDA COOPAVEL

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso do Procurador da Fazenda Nacional, contra o acórdão 103-20.723 de 20 de setembro de 2.001.

A câmara recorrida por maioria de votos deu provimento parcial ao recurso para excluir da tributação parcela de receitas de aplicações financeiras correspondente à proporção existente entre as receitas oriundas de atos cooperados e não cooperados, adequar a exigência da Contribuição Social ao decidido em relação ao IRPJ, expurgada mais a correspondente parcela de correção monetária IPC X BTNF de 1990.

Inconformado o PFN com base no artigo 5º inciso I do RI CSRF, aprovado pela Portaria MF 55/98, apresentou o recurso especial de folhas 827 a 835, argumentando que a Câmara ao afastar a tributação de parte das receitas financeiras violou o disposto nos artigos 85, 86, 87 e 111 da Lei nº 5.764/71.

Sustenta o PFN que as aplicações financeiras são atos não cooperativos eis que praticados com terceiros não cooperados, assim nos termos da legislação que rege as sociedades cooperativas os rendimentos daí decorrentes devem sofrer a tributação normal pelo IRPJ e CSL.

Diz o PFN que o acórdão recorrido ao determinar a tributação proporcional das receitas financeiras na mesma proporção de atos cooperados e não cooperados cometeu um equívoco na interpretação da legislação e do que entendeu o PN 73/75, pois o que o Parecer fala é do rateio de custos e não de receitas.



Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

Cita declaração de voto do Presidente da Câmara recorrida e o Acórdão desta Turma da CSRF nº 01-01.972, para concluir que as receitas das cooperativas com aplicações financeiras são integralmente tributáveis.

Diz ser inviável a consideração de despesas na apuração da matéria tributável.

O Presidente da Câmara recorrida através do Despacho 103-0.055/2004, deu seguimento ao RE do PFN por entender que o apelo preenche os requisitos legais para sua admissibilidade no estreito campo do recurso especial.

Intimada a Cooperativa apresentou Contra-Razões ao RE, fls. 845/863, argumentando em síntese, o seguinte.

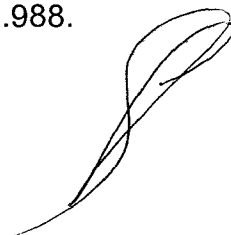
Inicialmente defende a tese contida no voto do relator do acórdão recorrido.

Diz que se não acatada a tese contida no acórdão vergastado existem outros argumentos que passa a defender.

VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Diz que exigir IRPJ e CSL dos rendimentos de aplicações financeiras obtidos pelas cooperativas viola o princípio da legalidade pois não existe lei que determine, cita os artigos 85, 86 e 88 da Lei 5.764, para concluir pela falta de previsão legal para a cobrança dos tributos citados.

Afirma que o ordenamento jurídico tributário é fechado, não admite interpretações objetivando ampliar o número de contribuintes como se pretende no caso em exame. Cita o artigo 150 inciso I da Constituição Federal de 1.988.



Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

DA ISENÇÃO DAS SOCIEDADES COOPERATIVAS

Afirma que as sociedades cooperativas não objetivam lucro, que as aplicações financeiras visam proteger o capital contra os efeitos da inflação e que não é possível identificar quais as aplicações financeiras decorreram de operações com sócios daquelas com não sócios.

Defende a tese de que as aplicações financeiras por objetivarem a proteção do capital dos associados é ato cooperativo, visto que a gestão financeira responsável implica na proteção do patrimônio dos cooperados e em períodos inflacionários necessário se faz a aplicação do dinheiro em caixa sob pena de corrosão monetária real.

DA COISA JULGADA

Diz que a matéria já fora objeto de julgamento anterior pela Sétima Câmara do Primeiro Conselho de contribuintes, transcreve a ementa que concluiu pela tributação do rendimento líquido ou seja as receitas financeiras deduzidas das despesas financeiras. Diz que a decisão transitou em julgado e que então a recorrida adotou a linha de procedimento determinada pela decisão proferida por esse órgão julgador. Assim não poderia ser punida pois cumpriu a determinação do próprio Conselho. Diz que decisão diversa afronta o princípio da segurança jurídica assegurado constitucionalmente.

DA TRIBUTAÇÃO DO RESULTADO POSITIVO

Diz que caso não seja mantido o acórdão recorrido a tributação deve incidir sobre o resultado positivo ou seja a receita deduzida de custos e despesas tais como IOF e CPMF e a correção monetária. Diz que tributar a correção monetária seria considerar um aumento de base de cálculo fictício visto que a referida CM não é renda nem acréscimo patrimonial. Cita doutrina de ARNOUL WALD.

Pede o improvimento do recurso ou alternativamente a permissão para dedução de despesa e correção monetária da base de cálculo do tributo.

É o relatório.



Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator:

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido dele tomo conhecimento.

Examinemos inicialmente quando cabe o recurso especial, para isso transcrevamos o artigo 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 55 de 16 de março de 1998.

Art. 32. Caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais:

I – de decisão não unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e

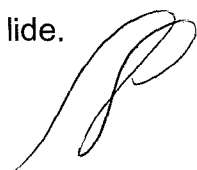
II – de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha outra Câmara de Conselho de Contribuintes ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo.

O Procurador interpôs recurso especial baseado no inciso I, citou a Lei 5764/71. Ao analisar o RP, o Presidente da Câmara recorrida admitiu o recurso, dando a ele seguimento.

Analisando os autos verifico que a o PFN apontou como contrariados os artigos 85, 86, 87 e 111 a Lei nº 5.764/71, devendo portanto ser conhecido o recurso

Antes de analisarmos os autos transcrevamos a legislação atinente ao caso, aplicáveis à lide.



Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971- LEI GERAL DAS COOPERATIVAS.

Art. 3º - Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro.

Art. 79 - Denominam-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 de produto ou mercadoria.

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 esteja de conformidade com a presente Lei.

Art. 87 - Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos arts. 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. Poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas para melhor atendimento dos próprios objetivos e de outros de caráter acessório ou complementar.



Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

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

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988.

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

Ao analisarmos a legislação aplicada às cooperativas no âmbito tributário, podemos afirmar que a Constituição Federal de 1988 foi um marco divisor, principalmente em relação à definição de ato cooperativo contida no artigo 79 da Lei nº 5.764/71.



Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

Antes porém necessário se faz iniciar a apreciação pelo artigo 3º da Lei nº 7.764/71.

Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens e serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro.

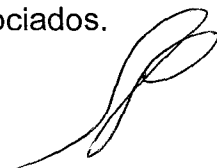
A primeira das condições postas então são de que os cooperados devem fornecer bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, em proveito comum, ou seja o benefício deve ser repartidos entre eles.

A lei ao se referir a uma atividade econômica quis proteger aqueles que se dedicam à mesma atividade, quer na produção de bens ou serviços, isso significa que não podem se reunir em cooperativa pessoas que se dedicam a atividades diversificadas.

Quando o legislador no artigo 79 definiu o ato cooperativo como aquele praticado entre a cooperativa e o associado e aquele praticado entre as cooperativas e no seu parágrafo único excluiu tal ato do conceito de operação de mercado e de compra e venda, na realidade criou um mercado interno, dentro do setor cooperativista e pela interpretação conjunta desse artigo com o 111 podemos dizer que criou-se uma isenção em relação às operações internas.

Interessante observar que ao excluir o ato cooperativo do conceito de operação de mercado o legislador somente se referiu à venda de bens ou produtos, deixou de lado os serviços, visto que no conceito de bens e produtos não estão incluídos os serviços.

A referência aos serviços só é explicitada no artigo 86 quando o legislador voltou a juntar no mesmo dispositivo bens e serviços, no caso fornecidos a terceiros não associados.



Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

Quanto a determinadas atividades seria fácil a aplicação dos conceitos da Lei 5.764/71, porém em outras muito difícil.

EXEMPLO DE ATIVIDADE DE FÁCIL APLICAÇÃO.

Numa **cooperativa de produtores rurais**, tanto em relação a bens como serviços seria possível a reciprocidade interna.

Quanto aos bens, um que tivesse a terra mais apropriada ao cultivo do arroz produziria esse bem, retiraria a parte de seu consumo e entregaria o excesso à cooperativa; outro que a terra fosse mais apropriada ao plantio do milho produziria esse cereal, retiraria a parte de seu consumo e entregaria o excesso à cooperativa. O que produziu somente arroz poderia adquirir o milho da cooperativa assim como o que produziu milho adquiriria da cooperativa o arroz para seu consumo. Assim estariam livres de tributação e com certeza haveria proveito comum.

Interpretação equivalente poderíamos fazer em relação aos serviços, como as máquinas agrícolas são muito caras, a cooperativa utilizando o capital comum dos sócios adquiriria, tratores colheitadeiras, arados, grades e outros equipamentos que seriam utilizados pelos cooperados, assim haveria atos cooperados também em relação a serviços.

EXEMPLO DE ATIVIDADES DE DIFÍCIL APLICAÇÃO.

Quando a atividade econômica dos associados tem o caráter profissional que só têm serviços a oferecer, fica difícil a aplicação pura do conceito de ato cooperativo definido no artigo 79.

Se as pessoas se reúnem para contribuir com serviços para uma determinada atividade econômica, significa que têm a mesma formação ou se dedicam a **uma** atividade como definido no artigo 3º da referida lei.



Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

Assim médicos somente poderão reunir-se em cooperativa de médicos, garis em cooperativa de garis, eletricitas em cooperativas de eletricitas e assim por diante.

Se a interpretação quanto a ato cooperativo for restritivo em relação aos serviços podemos afirmar que numa cooperativa de médicos, somente não seria ato cooperado os serviços de um médico, prestado a outro médico através da cooperativa. Será que somente com tal ato estariam os médicos associados desenvolvendo uma atividade econômica?

Até o advento do a Constituição Federal de 1988, podemos dizer que sim, porém a partir dela houve uma mudança substancial.

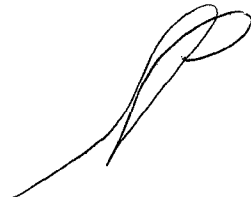
Se até a CF de 1988 havia não incidência de tributos em relação ao ato cooperado, a partir dela esse ato foi colocado dentro do campo de incidência da tributação, ao estabelecer o constituinte, ainda que dependente de lei complementar, o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

Esse tratamento adequado pode ser entendido com um tratamento especial, facilitado, uma tributação em alíquotas menores que as aplicadas ao ato comercial.

A partir da promulgação da CF de 1988 várias leis e decretos trataram do assunto, em alguns o legislador alargou a definição de ato cooperado para fins tributários e outros estreitou ou até excluiu a isenção do ato cooperado.

ALARGAMENTO DA DEFINIÇÃO

Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992



Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

TÍTULO V - DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS

Art. 45 - Estão sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de 1,5%, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição.

§ 1º - O imposto retido será compensado pelas cooperativas de trabalho, associações ou assemelhadas com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados.

§ 2º - O imposto retido na forma deste artigo poderá ser objeto de pedido de restituição, desde que a cooperativa, associação ou assemelhada comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação, na forma e condições definidas em ato normativo do Ministro da Fazenda.

Embora o título se refira a pessoas físicas, é certo que está implícito o alargamento do conceito de ato cooperado, pois, se o legislador determinou a retenção na fonte de imposto de renda, nos pagamentos feitos por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à sua disposição; se determinou que o IR retido por ocasião do pagamento pela PJ contratante à cooperativa, fosse compensado com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados e não compensado pelo devido pela cooperativa, é porque tal ato, (pagamento por serviços contratados pela cooperativa com qualquer pessoa jurídica, ainda que não cooperativa associada), é ato cooperado.

Interpretação diversa da acima feita, se o ato não fosse cooperado, levaria à situação absurda de equívoco do legislador, pois embora o imposto fosse



Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

retido da cooperativa e esta tivesse que incluir a receita como tributável não poderia compensar com o IRPJ devido o imposto retido na fonte na referida operação.

Dentro desta nova ótica podemos dizer que o ato não cooperativo seria aquele serviço prestado através da cooperativa por não associado ainda que da mesma atividade econômica ou a prestação de serviços estranhos à atividade. Por exemplo um médico não associado à cooperativa prestar serviços a uma empresa ou pessoa que mantém contrato com a cooperativa, ou o valor recebido pela cooperativa de médicos por serviços de outra atividade, ainda que correlata como de dentista, fisioterapeuta, nutricionista, etc. Reafirmo finalmente que não podem ser aceitos como atos cooperados atos ou procedimentos executados por não associados, quer pessoas físicas ou jurídicas, ainda que necessários para o bom desempenho da atividade da cooperativa.

Também não se configuram como atos cooperativos as aplicações financeiras visto que a lei 5.764/71 ao delimitou com nitidez cristalina os limites do ato cooperativo, quais seja aqueles praticados entre as cooperativas e seus associados e entre as próprias cooperativas.

EXCLUSÃO DE ATO QUE PODERIA SER COOPERADO DA ISENÇÃO.

Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997

Art. 69. As sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Com o artigo 69 da Lei nº 9.532/97, o legislador incluiu no campo de incidência quaisquer atos praticados pela cooperativa de consumo, ainda que entre a cooperativa e o associado, ou seja esse ato que pela lei 5.764/71 artigo 79 seria um ato cooperado deixou de ser a partir da vigência da referida lei.



Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

O Executivo também tratou do assunto no RIR/94 vigente à época dos fatos geradores objeto da presente lide.

Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994

SUBSEÇÃO II - Sociedades Cooperativas

Art. 168 - As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica pagarão o imposto calculado sobre os resultados positivos das operações e atividades estranhas à sua finalidade, tais como (Leis ns. 5.764/71, arts. 85, 86, 88 e 111, e 8.541/92, art. 1º):

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;

II - de fornecimento de bens ou serviços a não associados, para atender aos objetivos sociais;

III - de participação em sociedades não cooperativas, públicas ou privadas, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares.

§ 1º - É vedado às cooperativas distribuir qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, excetuados os juros até o máximo de doze por cento ao ano atribuídos ao capital integralizado (Lei nº 5.764/71, art. 24, § 3º).

§ 2º - A inobservância do disposto no parágrafo anterior importará tributação dos resultados, na forma prevista neste Regulamento.



Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

Ao transcrever através do artigo 168 do RIR/94, ao simplesmente os incisos I a 3 e § 1º artigo 168 da Lei nº 5.764/71, o Executivo não atentou para as modificações realizadas pelo legislador através da Lei nº 8.541/92 em relação ao ato cooperado, conforme demonstrado, e ainda excedeu à lei ao estabelecer através do § 2º do referido artigo do RIR, uma sanção pelo não cumprimento da regra de conduta contida no § 1º do artigo 168 da Lei nº 5.764/71, sem base legal.

A lei estabeleceu 5.764/71 através do § 1º do artigo 168, estabeleceu vedação quanto à distribuição de benefícios ou vantagens pela cooperativa a associados, porém não estabeleceu sanção no caso de descumprimento.

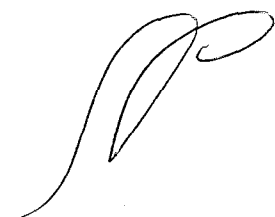
Concluindo a parte de apreciação da legislação podemos dizer que o aplicador da lei deve se atentar para as particularidades de cada tipo de cooperativa, verificar qual o tratamento dado pelo legislador para a atividade específica da cooperativa em estudo.

Reproduzi nesse voto um estudo sobre as cooperativas em geral, resta-no então decidir sobre a matéria específica do recurso especial do PFN.

Trata a lide da definição do correto tratamento tributário dos rendimentos de aplicações financeiras realizadas pela sociedades cooperativas.

O acórdão recorrido entendeu por dar provimento parcial ao recurso para determinar a tributação dos rendimentos de aplicações financeiras somente na parte relativa aos atos não cooperativos, mediante a aplicação da proporção estabelecida entre os atos cooperativos e não cooperativos.

De um lado o PFN entende que devam ser tributados todos os rendimentos sem a consideração dos custos e despesas.



Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

De outro o contribuinte em seu arrazoado defende a não incidência da totalidade dos rendimento advindos de aplicações financeiras visto entender que a totalidade das aplicações visam proteger o patrimônio dos cooperados contra a corrosão monetária logo deveria a totalidade ser isenta de tributação. Ocorre porém que no fecho do seu contra-arrazoado pede a manutenção da decisão, logo devemos entender que o limite da lide é exatamente a parte exonerada pela decisão recorrida e não a totalidade da tributação formalizada em relação aos rendimentos de aplicações financeiras.

Delimitado o campo da lide passo a analisar o tema.

O legislador ao definir o ato cooperativo no artigo 79 da Lei 5.764/71, delimitou com nitidez e clareza o campo da não incidência que quis alcançar, o objetivo, deixando claro que o ato praticado dentro dos limites e com o objetivo por ele definido não se configura como operação de mercado. Disse ele que o ato cooperativo é aquele entre as cooperativas e seus associados e entre as cooperativas entre si, para a consecução de seus objetivos sociais, acrescentou ainda que o ato cooperativo não implica em operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Cada ato deve ser analisado dentro do contexto para que o interprete possa verificar se está de acordo com a legislação que prevê a não incidência de forma indireta.

Então devemos nos questionar.

A aplicação financeira é um ato praticado dentro do limite, em termos de pessoas, estabelecido pelo legislador?

A resposta necessariamente deve ser **não** pois tal ato tem dois atores: de um lado o aplicador que é a cooperativa; do outro a instituição financeira compradora do quantum acertado pelo prazo acordado entre as partes. Se uma das



Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

partes não uma daquelas eleitas pelo legislador (associado ou outra cooperativa), o ato não é cooperativo.

Se a resposta for não para um dos quesitos já não seria ato cooperativo, porém continuemos as questões.

A aplicação financeira em si visa a consecução dos objetivos sociais?

A resposta também deve ser necessária mente NÃO, pois a lei define como objetivo o proveito comum dos cooperados alcançado segundo o legislador quando as pessoas reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica. Ou seja a maximização do rendimento individual alcançada através do esforço comum de todos para um fim específico. A lei define que o meio para se alcançar tal objetivo é a contribuição individual com bens e serviços.

Ora o negócio, o objetivo tanto dos associados como da cooperativa não é e nem pode ser a obtenção de ganhos no mercado financeiro pois se assim fosse não seria uma cooperativa agropecuária.

Se entendêssemos a aplicações financeiras realizadas pelas cooperativas como ato cooperativo, os rendimentos advindos dessas aplicações não poderiam ser tributados pelo imposto de renda, quer na fonte quer a pessoa jurídica.

Ocorre porém que o legislador, ao longo do tempo, vem determinando a incidência do imposto de renda na fonte sobre os rendimentos produzidos por aplicações financeiras inclusive para pessoas isentas, como o que ocorreu nos seguintes diplomas legais: art. 20 da Lei 8.383/91; art. 65 da Lei 8.981/95, art. 11 da Lei 9.249/95, entre outros.



Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

Embora já definido o deferimento do pleito do PFN, não nos furtaremos a enfrentar as questões postas pelo contribuinte em seu Contra-arrazoado.

VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Diz a contribuinte que ao exigir os tributos sobre os rendimentos de aplicações financeiras estaria sendo violado o princípio da legalidade pois não existe lei que determine a incidência.

Engana-se o contribuinte pois a renda quer da pessoa física, quer da jurídica tem a previsão legal de incidência contida no artigo 43 do CTN, o que devemos analisar são as isenções, exclusões e não incidências previstas na legislação.

No caso em tela já analisamos a não incidência, ela existe pois está indiretamente prevista na legislação que rege as cooperativas, Lei 5.764/71, porém o fato do artigo 111 determinar a incidência de tributos em relação à operações previstas nos artigos 85, 86 e 88 não implica em isentar ou retirar do campo de incidência dos tributos todas as outras operações praticadas pelas cooperativas. As operações fora do campo de incidência são os atos cooperativos, qualquer ato que ultrapassar o limite em termos de pessoas definido pelo legislador ou não visar a consecução dos objetivos sociais não é ato cooperativo logo sujeito à tributação.

DA ISENÇÃO DAS COOPERATIVAS

O contribuinte fala de isenção para o ato cooperativo, de as operações realizadas que se enquadrem como ato cooperativo estão fora do alcance da tributação, porém como já dissemos as aplicações financeiras não se enquadram como ato cooperativo.

Quanto às obrigações das cooperativas em proteger o patrimônio dos cooperados não resta dúvida que tal dever não é só das cooperativas mas de



Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

qualquer pessoa ou instituição que administra bens de terceiros, porém tal fato não implica em transformar uma operação tributada em operação isenta.

DA COISA JULGADA

Cada processo é independente, o acórdão citado julgou crédito tributário lançado, não tratou o processo objeto de julgamento naquele caso de processo de consulta logo não há o que falar que seguiu orientação, visto que não cabe ao conselho orientar o contribuinte mas tão somente julgar os litígios tributários federais na esfera administrativa.

TRIBUTAÇÃO DO RESULTADO POSITIVO

Na pessoa jurídica de um modo geral e nas cooperativas, sendo a modalidade de apuração do resultado pelo lucro real, as variações monetárias são consideradas, tanto as positivas quando da aplicação de sobras de caixa como as negativas quando a empresa busca recursos de terceiros. Do seu confronto pode resultar em saldo positivo ou negativo a ser considerado na apuração da base de cálculo. Não pode ser considerada variação monetária apenas de um lado, seja positivo ou negativo. Assim pode-se concluir que na apuração do resultado tributável já foram consideradas tanto as variações monetárias ativas como as passivas.

Concluindo não pode ser atendido o pleito de dedução da correção monetária visto que essa integra os cálculos das variações monetárias não podendo ser considerada de forma isolada.

Quanto às outras deduções pleiteadas, IOF e CPMF, tratam-se de tributos com regime específico, que ou são considerados despesas, de qualquer sorte não podem ser abatidas do quantum tributável sob pena de dupla utilização uma como despesa, obviamente já lançada e outra como dedução direta da base de cálculo do tributo.

Na modalidade do lucro real, salvo as adições ou exclusões determinadas pela legislação tributária portanto, depois da apuração do lucro



Processo nº : 10935.002216/00-41
Recurso nº : 103-127.027

líquido para se chegar à tributável; todas as outras estão dentro da apuração do referido lucro, entre elas as variações monetárias e as despesas incorridas.

Ressalto que concordo com os argumentos contidos na declaração de voto, fls. 815/824, proferida pelo Presidente da Câmara Recorrida, a qual adoto "in totum" como se aqui estivesse transcrita.

Esta Turma da CSRF através do AC- CSRF 01-01.972 de 07 de dezembro de 2.00, examinou a mesma matéria e decidiu que as aplicações financeiras não se enquadram como atos cooperativos.

Na mesma linha, por unanimidade de votos decidiu a Primeira Turma do STJ no RESP 191424-RS, assim ementado:

"COOPERATIVAS – APLICAÇÕES FINANCEIRAS – ATOS NÃO COOPERATIVOS – As aplicações financeiras são atos não cooperados, praticados com não associados, sujeitando-se ao imposto de renda. O lucro obtido com aplicações financeiras deve ser levado à conta do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social e contabilizado em separado para cálculo do imposto de renda a ser recolhido. O Decreto nº 85.450/80 não concedeu isenção tributária dos resultados obtidos pelas cooperativas com aplicações financeiras."

À CSLL aplica-se, por decorrência, a presente decisão.

Assim, conheço o recurso especial apresentado pelo PFN, e, no mérito voto no sentido de DAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 18 de outubro de 2004.


JOSE CLOVIS ALVES
Relator

