



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10950.002753/2005-97
Recurso nº 154.711 Voluntário
Acórdão nº 1401-00041 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de Maio de 2009
Matéria IRPJ E OUTRO - Ex.: 2001 a 2005
Recorrente COOPERATIVA AGRO-INDUSTRIAL DE PRODUTORES DE CANA DE RONDON LTDA - COOCAROL
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

IRPJ. CSLL. COOPERATIVA. PRÁTICA DE ATOS NÃO-COOPERADOS. AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS A TERCEIROS NÃO-COOPERADOS PARA POSTERIOR PROCESSAMENTO E INDUSTRIALIZAÇÃO. INCIDÊNCIA.

_ É dado às cooperativas, no regime jurídico que lhes é próprio, praticar atos não-cooperativos intrínsecos (praticados em relação a terceiros, mas diretamente relacionados aos objetivos sociais da cooperativa), e atos não-cooperativos extrínsecos (praticados em relação a terceiros, de cunho negocial e com intuito de lucro), sem que isso importe em descaracterização da entidade como cooperativa.

_ Atos não-cooperativos intrínsecos ou extrínsecos, cuja prática não desnatura a cooperativa, sendo praticados em relação a terceiros (não associados) devem ter seus reflexos financeiros atingidos pelas normas de tributação. Inteligência do art. 87 da Lei nº. 5.764/71.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara, Primeira Turma Ordinária da Primeira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

8

Presidente


HUGO CORREIA SOTERO
Relator

Formalizado em: 19 JUN 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Albertina Silva Santos de Lima, Valmar Fonseca de Menezes, Marcos Shigueo Takata, Selene Ferreira de Moraes (Suplente Convocada), Silvia Bessa Ribeiro Biar e Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

Relatório

A Recorrente teve contra si formalizado Auto de Infração por falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) nos anos-calendário de 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004, fundando-se o lançamento de ofício na constatação de ter a Recorrente praticado “atos não-cooperativos” (aquisição de cana-de-açúcar de terceiros) que, excluídos da isenção outorgada às sociedades cooperativas, deveriam ter sido considerados para efeito de tributação.

Notificada do lançamento, apresentou a Recorrente impugnação (fls. 131/148 e 338/357) arguindo, no essencial, que as aquisições de matéria-prima (cana-de-açúcar) a terceiros se inserem no conceito de “atos cooperativos”, qualificando-as como “negócios-meio”, realizados no escopo de atingir os objetivos sociais. Com esta configuração, o processamento e industrialização de produtos adquiridos a terceiros escaparia à incidência de tributos e contribuições.

A impugnação foi rejeitada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba (PR), e, em consequência, foi julgado procedente o lançamento, tendo a decisão a seguinte ementa:

“NULIDADE.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

LANÇAMENTO FUNDADO EM MERA PRESUNÇÃO. COMPROVAÇÃO DO FATO GERADOR. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE ATOS NÃO-COOPERATIVOS.

Não subsiste a alegação de que o lançamento foi fundamentado em presunções, a partir de lista simples e unilateral, quando a apuração foi realizada mediante informações fornecidas pelo próprio contribuinte, sendo igualmente descabido o argumento de falta de comprovação da existência de rendimento tributável, isto é, do fato gerador do IRPJ, uma vez que a legislação prevê a incidência de tributos para os atos de natureza não-cooperativa.

AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE NÃO-ASSOCIADOS. ATO NÃO-COOPERATIVO. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.

Quando a cooperativa adquire produtos de não associados, mesmo que para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de suas instalações, o ato não é cooperativo e o resultado positivo é tributável.

UNIÃO DE PROCESSOS. CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO FISCAL E DE FATOS.

Sendo o lançamento da CSLL decorrente da mesma ação fiscal e dos mesmos fatos apurados no lançamento do IRPJ, devem os processos serem reunidos; e sendo as razões alegadas as mesmas nas duas impugnações, valem as mesmas decisões.

Lançamento Procedente."

Da decisão se extraem os seguintes excertos:

"Compreendido este traço distintivo das sociedades cooperativas, dele decorre duas conseqüências importantes: a) atos praticados pelas cooperativas envolvendo terceiros são atos não-cooperativos; b) atos praticados pela cooperativa, agindo em nome próprio, sem participação direta de cooperado, são atos não-cooperativos. No caso em tela, importa analisar os atos que, por envolverem terceiros, não se enquadram naquilo que o legislador denomina ato cooperativo.

...

Ademais, a própria Lei das Cooperativas estabelece a possibilidade de aquisição, por parte da cooperativa, de produtos de não associados, agricultores ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos e suprir capacidade ociosa de instalações industriais, sendo que, nessas

§

situações, os resultados daí decorrentes deverão ser segregados, de modo a permitir o cálculo dos tributos.

...

Prosseguindo em sua explicação, o jurista leciona que o ato não-cooperativo é aquele ato normal da cooperativa, também chamado de negócio-fim, ou negócio principal, que realiza o objetivo social da empresa cooperativa, só que não realizado com associado, e sim realizado com terceira pessoa. Assim, para esse autor, será ato não-cooperativo aquele realizado entre a cooperativa e um não-associado, ou entre este e a cooperativa, desde que, nos casos de cooperativas agropecuárias e de pesca, seja realizado para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprimir atividade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem.

...

Finalmente, ao discorrer sobre os efeitos dos atos não-cooperativos, conclui o doutrinador que se desses atos resultarem resultados positivos, serão eles direcionados para um fundo especial e indivisível, destinado a financiar programas educacionais, técnicos e sociais, sendo que tais resultados serão tributados, como manda o art. 111 da Lei das Cooperativas."

Inconformado, interpôs o contribuinte o recurso voluntário de fls. 467-483, reproduzindo as razões de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro - HUGO CORREIA SOTERO, Relator.

Recurso tempestivo. Preenchidos os requisitos de admissibilidade.

As razões de recurso apresentadas pelo contribuinte tratam de suas questões distintas: a) irregularidade formal do lançamento, posto que, no seu entender, a caracterização da prática de atos não-cooperados não poderia ser feita por mera "lista de pessoas não contempladas na composição do capital social"; e, b) os atos de aquisição de matéria-prima (cana-de-açúcar) de terceiros não-cooperados constituem "negócios-meio" que, adequados às finalidades da cooperativa, não podem ser considerados para fins de incidência do IRPJ e da CSLL.

A impugnação de cunho formal não se sustenta.



A “lista” a que se refere a Recorrente é, em verdade, a relação das pessoas físicas e jurídicas não-cooperadas às quais adquiriu a Cooperativa cana-de-açúcar para processamento e industrialização (produção de álcool hidratado). Com base nas informações constantes da escrituração da Recorrente, constatou a autoridade lançadora a existência de tais operações que, por não se subsumirem ao conceito de *ato cooperativo* (atos internos, que relacionam a cooperativa e seus associados), foram considerados aptos a gerar obrigação tributária de pagamento de IRPJ e CSSL.

Não há que se falar, portanto, em “simplória relação unilateral de pessoas tidas como não-cooperados”, ou em nulidade do lançamento por inexistência de hipótese de incidência específica, vez que as informações obtidas pela autoridade lançadora na escrituração contábil-fiscal da Recorrente dão conta da realização de operações de aquisição de matérias-primas a terceiros não-cooperados.

Quanto ao mérito, defende a Recorrente que todo e qualquer ato praticado pelas cooperativas (mesmo aqueles realizados em face de terceiros), desde que vinculados ao específico escopo social, está afastado da incidência de impostos e contribuições federais.

Necessário estabelecer distinção conceitual entre atos cooperativos (atos internos de relacionamento entre a cooperativa e seus associados), atos não-cooperativos intrínsecos (praticados em relação a terceiros, mas diretamente relacionados aos objetivos sociais da cooperativa), e atos não-cooperativos extrínsecos (praticados em relação a terceiros, de cunho negocial e com intuito de lucro).

Em outra oportunidade, julgando situação similar, consignamos:

“Em relação aos atos não-cooperativos, estes podem ser divididos em intrínsecos e extrínsecos.

Os atos não-cooperativos intrínsecos abarcam os atos comerciais ou civis que são inerentes aos objetivos da sociedade no atendimento de sua finalidade. Não geram lucros, mas apenas sobras, que retornarão ao associado (art. 4º, inciso VII da Lei nº. 5.764/71) ou serão destinados aos fundos previstos no art. 28 ou à cobertura de despesas da sociedade (art. 44, II).

...



As cooperativas podem também realizar atos com intuito de lucro, diferentemente do que ocorre com os atos cooperativos e os não-cooperativos intrínsecos. Estes atos são considerados não-cooperativos extrínsecos, podendo ser separados entre os expressamente previstos e os implicitamente previstos. São realizados pela cooperativa em nome próprio, e não em nome dos cooperados.

...

Os atos cooperativos, sendo atos internos, não visam lucro por força de lei (art. 3º da Lei nº. 5.764/71), e por sua própria essência não constituem a base de cálculo do Imposto sobre a Renda (lucro real, presumido ou arbitrado) e da CSLL, embora possam, algumas vezes, implicar transferência patrimonial, como no caso das cooperativas agrícolas que recebem de seus associados produtos, com amplos poderes para deles dispor (art. 83 da lei antes citada).

Os atos não-cooperativos intrínsecos também não geram lucro para a sociedade por sua própria essência, pois, caso contrário, não estariam atendendo aos objetivos sociais. Os resultados positivos resultantes destas operações constituem, por opção do legislador e em atenção aos princípios cooperativos, sobras. (...) Neste caso teremos um acréscimo patrimonial suficiente, em princípio, para completar o suporte fático previsto para o imposto, com a conseqüente tributação dos associados. Ou seja, como há resultados positivos, é o associado que deverá pagar o tributo, por lhe pertencerem os resultados positivos gerados pela cooperativa”.

É dado às cooperativas, no regime jurídico que lhes é próprio, praticar atos não-cooperativos intrínsecos (praticados em relação a terceiros, mas diretamente relacionados aos objetivos sociais da cooperativa), e atos não-cooperativos extrínsecos (praticados em relação a terceiros, de cunho negocial e com intuito de lucro), sem que isso importe em descaracterização da entidade como cooperativa.

Este Conselho já teve oportunidade de se manifestar sobre o tema, nestes termos:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. SOCIEDADES COOPERATIVAS. COOPERATIVAS DE SERVIÇOS MÉDICOS. A prática habitual de atos não cooperativos não descaracteriza, para fins fiscais, a sociedade cooperativa, havendo o lançamento, para prevalecer, que promover a segregação entre atos cooperativos e atos não



cooperativos, tributando apenas estes (Acórdão CSRF/01-04.073). Recurso provido."

(Acórdão nº. 105-15923, 5ª. Câmara, rel. Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt)

"IRPJ – SOCIEDADES COOPERATIVAS – DESCARACTERIZAÇÃO DE SUA NATUREZA PELA FISCALIZAÇÃO – A pratica por Sociedades Cooperativas, de atos diferentes dos atos cooperativos, havendo contabilidade segregando uns e outros, não autoriza sua descaracterização pelo Fisco para tributá-la pelo resultado total dos atos, inclusive os cooperativos."

(Acórdão nº. 103-19730, 3ª. Câmara, rel. Antenor de Barros Leite Filho)

"PRÁTICA REITERADA DE ATOS NÃO COOPERATIVOS – UNIMED – DESCARACTERIZAÇÃO DA COOPERATIVA – IMPOSSIBILIDADE – A pratica habitual de atos não-cooperativos não autoriza a desclassificação da sociedade como cooperativa (a não incidência é objetiva, e não subjetiva), devendo ser tributado o resultado positivo dos atos não cooperativos."

(Acórdão nº. 105-14269, 5ª. Câmara, rel. Conselheiro José Carlos Passuello).

As sociedades cooperativas não estão impedidas de praticar atos não-cooperativos, sendo-lhes lícito o desenvolvimento de atividades econômicas com finalidade de obtenção de resultados, não se convolando em sociedades mercantis por este só fato.

No entanto, a possibilidade de praticarem as cooperativas atos impróprios (dissociados do liame específico com seus associados), não significa que tais operações estejam afastadas da incidência de tributos e contribuições federais, posto que somente os atos cooperativos próprios (internos, que relacionam a cooperativa e seus associados) estão fora do âmbito de incidência tributária, por força de determinação legal expressa.

Atos não-cooperativos intrínsecos ou extrínsecos, cuja prática não desnatura a cooperativa, sendo praticados em relação a terceiros (não associados) devem ter seus reflexos financeiros atingidos pelas normas de tributação, sendo entendimento dominante no Colendo



Superior Tribunal de Justiça que "os atos que não se configuram como tipicamente cooperativos, tais qual a prestação de serviços a terceiros realizada por sociedades cooperativas médicas, são passíveis de incidência da Cofins" (REsp 611.578/MG, 2ª Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ de 6.3.2007).

Nesse sentido a regra inscrita no art. 87 da Lei nº. 5.764/71, *verbis*:

"Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social" e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos."

Com estas considerações, conheço do recurso voluntário para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 2009.


HUGO CORREIA SOTERO