



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**

PROCESSO Nº. : 10980/008.373/93-03
RECURSO Nº. : 110.979
MATÉRIA : IRPJ - Ex.: 1993
RECORRENTE : COOPERATIVA DE CONSUMO DOS BANCÁRIOS DE CURITIBA
LTDA.
RECORRIDA : DRJ em CURITIBA/PR
SESSÃO DE : 21 de agosto de 1996
ACÓRDÃO Nº. : 107-03. 224

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL-NULIDADES. O fato de constar da intimação a possibilidade de desconto condicional da multa de lançamento de ofício não enseja cerceamento de direito de defesa, sobretudo quando o sujeito passivo autuado demonstra insatisfação à exigência através de impugnação e recurso voluntário.

IRPJ - SOCIEDADES COOPERATIVAS. Sujeitam-se à incidência do imposto de renda os resultados positivos decorrentes de atos negociais praticados pelas cooperativas com pessoas não associadas, bem como dos atos estranhos à finalidade estabelecida em seus estatutos.

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA DE CONSUMO DOS BANCÁRIOS DE CURITIBA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA
RELATOR



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10980/008.373/93-03
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.224

FORMALIZADO EM: 18 OUT 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NATANAEL MARTINS, EDSON VIANNA DE BRITO, MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'G' followed by a flourish.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10980.008373/93-03
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.224
RECURSO Nº. : 110979
RECORRENTE : COOPERATIVA DE CONSUMO DOS BANCÁRIOS DE CURITIBA
LTDA.

RELATÓRIO

Recorre, a pessoa jurídica epigrafada, a este Colegiado, da decisão da Sra. Delegada da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, que concluiu pela procedência do lançamento de ofício consubstanciado no auto de infração de fl. 93, pelo qual se exige o crédito tributário de 56.790,47 UFIR referente ao IRPJ/93.

O procedimento fiscal teve origem na constatação de que a pessoa jurídica deixou de declarar receitas de aluguéis e de revenda de mercadorias para terceiros (não cooperados), e por fundamentos legais os artigos 14, 17, 18 e 41, inciso II, da Lei nº 8.541/92.

Além da descrição sintética dos fatos à folha de continuação do auto de infração, o autor do lançamento os descreve minuciosamente em termo lavrado às fls. 94/98, onde expõe que a receita de aluguéis tem origem em contratos designados como de comodato, porém de forma simulada, tratando-se, na verdade, de contrato de locação, caracterizado pelo compromisso assumido em uma de suas cláusulas, pelos logistas do Shopping Cooban, que pelo uso do local deveriam pagar à cooperativa dez por cento da renda bruta diária de cada loja. Quanto às vendas para terceiros, que diz não constar, especificamente, do plano de contas nem do balanço patrimonial, transcreve ementa de acórdão deste Colegiado segundo o qual tais receitas sujeitam-se à tributação pelo imposto de renda.

Em sua impugnação (fls. 106/111), preliminarmente, a pessoa jurídica discorda com a lavratura do auto de infração por entender que o agente fiscal não tem competência para impor penalidades concedendo prazos com oferta de redução de multa, induzindo o contribuinte a deixar de discutir o lançamento, ofendendo, assim, direitos e garantias individuais assegurados constitucionalmente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980.008373/93-03

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.224

Quanto ao mérito, diz, em síntese, que, por se tratar de entidade sem fins lucrativos, não está sujeita à tributação como as demais pessoas jurídicas, e que as vendas para não cooperados não desnatura sua finalidade, por serem esporádicas em relação às operações junto aos cooperados. Alega, sobre os “descontos auferidos”, que mantém convênio com estabelecimentos comerciais que vendem somente aos associados ou conveniados e que os descontos não se referem apenas às doze lojas, que superam a cem estabelecimentos externos ao shopping. Sobre os contratos, diz que em nenhuma de suas cláusulas ficou estabelecido qualquer cobrança a título de aluguel, apenas considerou-se que os comodatários deveriam contribuir para o pagamento das despesas inerentes a água, luz, telefone, extintores, estacionamento, etc, o que não desfigura a natureza de comodato, sobre o que transcreve excerto doutrinário de Washington de Barros Monteiro e cita o artigo 1254 do CCB. Prossegue, asseverando que não obstante as lojas tenham CGC próprio, estão autorizadas pela Cooperativa a vender somente aos associados, não lhe cabendo a penalização por irregularidades nas vendas, por desconhecer qualquer outro tipo de negócio a não ser o realizado entre associados e cooperados. Arremata, alegando que o valor a que se refere a fiscalização, como descontos auferidos, compreende todas as lojas conveniadas, mais de cem, e não apenas as doze, conforme afirmado pela mesma.

Após superadas as preliminares, a autoridade julgadora, decidindo a lide (fls. 155/160), fundamenta-se nas prescrições legais que regem os procedimentos das cooperativas (art. 129 e incisos, do RIR/80), concluindo que as receitas auferidas pela impugnante referentes a descontos auferidos e vendas a terceiros, por não corresponderem a atos praticados com cooperados na consecução de seus objetivos sociais, integram a parcela tributável das operações. Descaracteriza o contrato de comodato em razão da cláusula que impõe ao usuário do espaço e das instalações das lojas o pagamento de 10% do valor das vendas como forma de ressarcimento de despesas, ressaltando que as receitas (descontos auferidos) superaram em muito as despesa, considerado um só mês, concluindo que se trata de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº. : 10980.008373/93-03

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.224

shoppings. Diz a Autoridade que tais receitas são impertinentes às atividades próprias de uma cooperativa e são tributáveis como em qualquer tipo societário. Conclui, afastando a alegação de que o valor tributado a título de descontos auferidos compreende mais de cem lojas, pela falta de comprovação de sua existência, asseverando que, ainda que provado e se tratasse de tais receitas, não se referem a atos cooperativos, situando-se, portanto, fora do campo da não incidência tributária e sujeitando-se à escrituração e tributação em separado.

O recurso encontra-se às fls. 169/171, pelo qual a recorrente diz ratificar as razões preliminares expostas na fase impugnativa, dando destaque aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório pleno. Quanto ao mérito, persevera, resumidamente, nas razões de defesa.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**

PROCESSO Nº. : 10980.008373/93-03
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.224

V O T O

CONSELHEIRO JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Preambularmente, não obstante seja despiciendo em razão dos fundamentos expostos na decisão recorrida, esclareço à recorrente que o fato de constar da peça básica a possibilidade de redução da multa de lançamento de ofício em função do recolhimento do crédito tributário dentro de determinado prazo, assinalado pela autoridade fiscal competente para celebrar o feito, não enseja cerceamento de seu direito à ampla defesa e ao contraditório pleno, que, com efeito, vem demonstrando o seu pleno exercício desde a manifestação frente à instância “a quo”, e ora com suas razões de apelo, o que causa espécie tais alegações preliminares. E, ao contrário do que alega a recorrente, em que pese não ter especificado qual ou quais artigos do CTN foram infringidos pela fiscalização, o lançamento de ofício foi celebrado exatamente de acordo com o referido diploma de lei complementar, nos precisos termos do disposto no artigo 142, além de observados os requisitos estabelecidos pelo artigo 10 do Decreto 70.235/72 para a lavratura do auto de infração. Nestas condições, não há como acolher as razões preliminares.

Quanto ao mérito tem-se que o lançamento de ofício decorre, em resumo, da não tributação de receitas impertinentes aos denominados atos cooperativos, as quais foram contabilizadas, mas não declaradas, quais sejam: receita de vendas a terceiros, não cooperados, e receitas de aluguéis de lojas situadas em centro comercial de propriedade da recorrente.

A primeira, não obstante alegações em contrários por parte da recorrente, encontra-se discriminada sob o mesmo título, nos Relatórios Analíticos de fls. 54/73, com os



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10980.008373/93-03
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.224

respectivos valores, enquanto que a segunda está inserida no mesmo Relatório e no Balanço Patrimonial (fl. 78), no grupo de receitas financeiras, sob a rubrica de "Descontos Auferidos - Lojistas".

Não assiste razão à recorrente.

O Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, em seu artigo 129 (art. 168 do RIR/94), estabelece que:

"Art. 129 - As sociedades cooperativas, que obedecerem ao disposto na legislação específica, pagarão o imposto calculado unicamente sobre os resultados positivos das operações ou atividades:

I - omissis;

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

III - omissis."

Por seu turno, prescreve o artigo 79 da Lei 5.764/71, "verbis":

"Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os atos praticados entre as cooperativas e seus associados, 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."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10980.008373/93-03

ACÓRDÃO Nº. : 1.07-03, 224

A regra é, pois, da não incidência do imposto de renda sobre os resultados obtidos, essencialmente, dos atos cooperativos, conforme acima definido. A exceção, a seu turno, decorre dos atos negociais praticados com não cooperados, não associados, ainda que esporadicamente, observados, necessariamente, os objetivos sociais da sociedade cooperativa.

No caso dos autos, não há como negar a prática de atos entre a recorrente, através das lojas conveniadas, e terceiros não associados. Além de tal rubrica constar de seu plano de contas, o estatuto social, nos parágrafos 4º e 5º do artigo 2º (fl. 04), prevê tais operações a fim de que sejam cumpridos os objetivos sociais:

Art. 2º - A Cooperativa, com base na colaboração recíproca a que se obrigam seus associados, tem por objetivo a defesa econômico-social dos seus associados por meio de ajuda mútua, estímulo e desenvolvimento progressivo, visando suprir as necessidades de consumo. Para desempenhar suas atividades a Cooperativa deverá:

.....

Par. 4º - A Cooperativa poderá promover vendas à vista a terceiros até o limite de acordo com as determinações legais;

Par. 5º - A Cooperativa poderá promover vendas à vista de bens e serviços a não cooperados, visando ampliar a sua rotatividade de produtos, objetivando melhores condições de preço e qualidade aos associados;

.....”

O parágrafo quarto do item II (fl. 05) também prevê o fornecimento de bens e serviços a não associados.

(1)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980.008373/93-03
ACÓRDÃO Nº. : 107-03,224

E assim procedeu a recorrente, posto que contabilizou tais operações, o que contraria suas alegações no sentido de que a fiscalização teria se equivocado, porquanto, neste caso, a contabilidade faz prova plena, contra ela, dos fatos consignados em seu livro Diário, nos termos do disposto no artigo 23 do Código Comercial Pátrio.

Por conseguinte, sobre estes atos não cooperativos incidu, inegavelmente, a regra do artigo 129, inciso II, do RIR/80, impondo-se a tributação sobre os respectivos valores.

Quanto à segunda espécie de receita, vimos de ver, decorre esta de ato não cooperativo, por se referir a aluguel de lojas da recorrente a terceiros, conveniados, para a prática de comércio em relação a associados e não associados.

Pretende a recorrente que os contratos pelos quais as lojas foram cedidas aos conveniados possuam a natureza jurídica de comodato.

Contudo, dois são os obstáculos para tal caracterização:

O primeiro diz respeito à justificativa para a cobrança de percentual sobre o valor das vendas, constante da cláusula segunda dos aludidos contratos, segundo a qual este se destinaria a cobrir encargos com serviços de computação, sistema de alarme, extintores de incêndio, água, luz e estacionamento de clientes, porquanto tais despesas representaram, segundo os autos, aproximadamente 11,2% da receita total auferida pela cooperativa a título do que, maliciosamente, denominou de “descontos auferidos”. O só fato de tentar escamotear da tributação tais receitas, dando-lhe rubrica imprópria, é bastante para indiciar a recorrente quanto à irregularidade praticada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980.008373/93-03

ACÓRDÃO Nº. : 107-03,224

O segundo óbice que impede o convencimento de que não se tratam de contratos de locação decorre da natureza do estabelecimento comercial, relativamente ao aluguel das lojas, pois, em se tratando de shopping center, é praxe entre locador e locatário a estipulação de um percentual sobre o faturamento ou resultado do negócio instalado na loja locada a título de aluguel.

Esta prática diverge da que consiste na individualização dos aluguéis e da fixação de seu valor com base no mercado, porquanto tem por objetivo atender os interesses mútuos de locador e locatário na comercialização da diversidade de gêneros que devem satisfazer o conjunto, de sorte a encontrar aluguéis equitativos, de acordo com a capacidade contributiva de cada lojista, em razão do grau de faturamento de cada negócio. Vale dizer, trata-se de critério equitativo mediante o estabelecimento de contratos em que cada parte busca proteger-se de eventuais prejuízos causados pela falta de liquidez, não obstante o sacrifício de maiores lucros. Há, por assim dizer, o desenvolvimento do espírito de cooperação e solidariedade, a fim de propiciar harmonia e êxito em benefício das partes contratadas. Estes objetivos são alcançados, na prática, na medida em que, de um lado, o locatário fica protegido do prejuízo em razão de um aluguel muito alto, sobretudo em épocas de pouco movimento de vendas; por outro, o locador se resguarda com a certeza do recebimento do aluguel e aufera a compensação nos meses de maior movimento.

Isto é característico de um shopping center. E no caso da recorrente não é diferente, com uma única exceção: nos contratos de locação dessa espécie, em geral, está expresso o termo ALUGUEL, enquanto aqui este foi suprimido para mascarar a verdade dos fatos e camuflar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Aliás, como visto alhures, a recorrente é useira e vezeira neste tipo de procedimento, pois não só encobriu a receita de aluguel, como encobriu também a rubrica em seu plano de contas, designando-o por “descontos auferidos”.



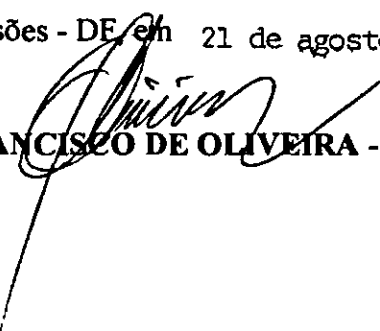
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10980.008373/93-03
ACÓRDÃO Nº. : 107-Q3, 224

Logo, ainda que a receita de aluguel possa contribuir para melhor alcançar os objetivos da sociedade e corresponda a atividade legalmente permitida pela Lei 5.764/71, sujeita-se à incidência do imposto de renda porque se trata de atividade estranha à finalidade da cooperativa, eis que, de acordo com os seus estatutos, esta tem por escopo o suprimento das necessidades de consumo dos associados mediante a venda de bens e serviços, sem objetivo de lucros, o que não se confunde com a locação de lojas comerciais para terceiros.

Face ao exposto, voto no sentido de rejeitar as razões preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DE em 21 de agosto de 1996


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR