



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

**Processo n°** 11030.000295/2005-04  
**Recurso n°** 161.192 Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-00.079 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de julho de 2009  
**Matéria** IRPJ - Exs.: 2001 a 2005  
**Recorrente** COOPERATIVA REGIONAL SANADUVA DE CARNES E DERIVADOS LTDA  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

**PRELIMINAR DE NULIDADE. COMPLEMENTAÇÃO DE FATOS. RECONHECIMENTO DE PRECLUSÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA**

Não existe complementação de fatos pela DRJ quando a decisão contrapõe os fundamentos do lançamento às razões de impugnação do auto de infração. Assim, identificado que o Contribuinte não impugnou todos os pontos do auto de infração, o reconhecimento da preclusão pela DRJ não implica em cerceamento do direito de defesa.

**VERDADE REAL. PROVA DOCUMENTAL INSUFICIENTE.**

ainda que considerada a aplicação do princípio da verdade real, documento apócrifo e de produção unilateral não possui o condão de alterar os fundamentos do lançamento, mesmo porque vem desacompanhado de qualquer suporte fático, prova ou documento que lhe empreste valor.

**COOPERATIVA. TRIBUTAÇÃO DO ATO COOPERATIVO.**

Da combinação dos arts. 79 e 87 da Lei das Cooperativas, têm-se que os atos cooperativos, entendidos como as operações realizadas entre a cooperativa e seus cooperados, não serão tributáveis por não estarem incluídos na hipótese de incidência da norma tributária. Todavia, os atos não cooperativos, ou seja, os praticados pela cooperativa com não associados estarão sujeitos à tributação, vez que resultam em lucro.

**COOPERATIVA. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS DO ATIVO FIXO. TRIBUTABILIDADE.**

Quando uma sociedade cooperativa auferir receitas que não decorrem do ato cooperativo, ou seja, do ato que envolva a presença do cooperado, o resultado de referido ato submete-se à tributação regular, salvo disposição expressa de lei em contrário. A alienação de bens do ativo não é ato cooperativo, pelo que os seus efeitos estarão sujeitos à tributação.

COOPERATIVA. RECEITA DE ALUGUÉIS. TRIBUTABILIDADE.

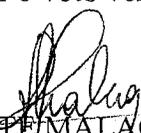
A percepção, pela cooperativa, de receitas decorrentes de alugueis de imóveis que possui não está alcançada pela exoneração destinada aos atos cooperativos.

MULTA ISOLADA E MULTA ACOMPANHADA DE TRIBUTO.  
AUSÊNCIA DE CONCOMITÂNCIA.

Por se referirem a infrações distintas, a multa de ofício exigida isoladamente sobre o valor do imposto apurado por estimativa no curso do ano-calendário, que deixou de ser recolhido, é aplicável concomitantemente com a multa de ofício calculada sobre o imposto devido com base no lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos Alexandre Antônio Alkmim Teixeira (Relator) e Karem Jureidini Dias que cancelavam a multa isolada concomitante, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Antonio Bezerra Neto.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Presidente

  
ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA - Relator

  
ANTONIO BEZERRA NETO - Redator-Designado

EDITADO EM: 21 MAI 2010

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente), Antônio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim, e Karem Jureidini Dias (Vice-Presidente).

## Relatório

Trata o presente feito de auto de infração lavrado em desfavor da Recorrente, tendo em vista a identificação, durante procedimento de fiscalização, de infrações à legislação do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ.

Segundo se extrai do relatório proferido pela DRJ, *in verbis*:

*O contribuinte, “contrariando frontalmente o tratamento tributário dispensado” às sociedades cooperativas:*

*a) considerou como não tributável os resultados nas operações decorrentes tanto de atos cooperativos como de não cooperativos para fim de cálculo do imposto devido a título de antecipação (estimativas mensais) e, conseqüentemente, da apuração da base de cálculo do IPRJ anual e*

*b) não efetivou os recolhimentos a título de estimativa do imposto, devidos durante o período fiscalizado.*

*Em face dessas irregularidades, a fiscalização procedeu nova apuração:*

*A) dos resultados não operacionais originados de ganhos de capital na venda de bens do ativo permanente e de receita de aluguel (fls.27)*

*B) das receitas financeiras provenientes de operações com não associados e de operações atípicas relativamente ao objetivo social da entidade (fls.27 e 28), e,*

*C) das receitas, custos e resultados obtidos nas vendas a associados de bens e mercadorias não vinculados à atividade econômica desenvolvida pelos associados adquirente (fls.28)*

*A partir dos valores constantes do Demonstrativo do Resultado – DRE, ano-calendário – AC 2000 a 2004, levantado pelo contribuinte, folhas 268 a 277, e considerando as novas apurações mencionadas nas alíneas “a” e “c”. acima. elaborou-se novo DRE, segregando os resultados operacionais (atos cooperativos e atos não cooperativos) e não operacionais (fls.29). A partir dos novos resultados apurados e dos valores constantes da Parte “A” do Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, a Fiscalização apurou nova base de cálculo do IRPJ (fls. 29)*

*O presente Auto de Infração – AI (fls. 4 a 9) foi então lavrado para formalizar a exigência do imposto assim apurado e deixou de ser recolhido pela prática da irregularidade mencionada na alínea “a” do item 1 e para aplicar isoladamente a multa de que trata o art. 44, inc. I, parágrafo 1º, da Lei nº*

9430, de 27 de dezembro de 1996. O AI alcançou R\$388.3512,92. Foram infracionados os seguintes dispositivos da legislação tributária federal:

a) em relação ao principal: arts. 182 e 250 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99, e;

b) em relação a multa isolada: arts. 222,843 e 957, parágrafo único, inc. IV, do RIR/99

Regularmente intimada da autuação, em 28/06/2005 (fls.05), o interessado apresentou, em 28/07/2005, a reclamação de folhas 335 a 344, subscrita por seu diretor-presidente, devidamente habilitado nos autos (instrumento de folhas 369 a 374), e instruída com os documentos das folhas 345 a 368.

Após resumo dos fatos relacionados com o lançamento, a Defesa esgrima os argumentos relatados na continuação

A ) de que é indevida a tributação dos resultados não operacionais correspondentes aos ganhos de capital, que sustenta trata-se de atos cooperativos, porque (i) resultam de alienação esporádica de bens de ativos imobilizado, (ii) porque a mera substituição de equipamentos não poder caracterizada como operação atípica, fora dos objetivos sociais da entidade; (iii) porque as operações que geraram os ganhos de capital qualificam-se como negócio-meio, necessários à consecução das atividades-fim da entidade, e; (iv) porque, a vingar o entendimento da Fiscalização, o contribuinte, ora impugnante, seria obrigado a contrariar todas as regras da boa gestão, mantendo seus bens de capital no Ativo Imobilizado até sua total desvalorização, ou alienando-os com prejuízo ( cita e transcreve arestos judiciais e administrativos que entende amparar seu argumento de defesa, fls. 338)

B) de que é indevida a tributação dos resultados não operacionais correspondentes aos alugueres, porque, conforme atestariam os documentos acostados aos autos nas folhas 353 a 358 (Anexo 2 à peça de impugnação), tais rendimentos, ínfimos, corresponderiam de fato a ressarcimento simbólicos, feitos pelos empregados pelo uso de algumas casas de propriedade da cooperativa, não representando operações de natureza comercial, mas apenas negócios auxiliares, necessários à boa execução das suas atividades-fim

C) de que é indevida a tributação como receitas financeiras correspondentes dos juros cobrados por atraso havidos no recebimento de vendas, porque (i) os juros cobrados não se caracterizam como receita financeira propriamente dita, já que não são ganhos obtidos em função da prática de operações especulativas no mercado financeiro, resultante de sobras de caixa, e; (ii) os juros cobrados são meros consectários das operações normais da cooperativa, compensatórios dos atrasos verificados nos recebimentos das operações de venda.

*D) de que é indevida a tributação como atípicos dos resultados auferidos nas vendas a associados de bens e mercadorias não vinculados às atividades dos associados adquirentes, porque (i) tais operações configuram negócios acessórios, subsidiários, subordinados aos negócios-fim, catalogando-se, portanto, dentro do conceito de ato cooperativo, e; (ii) porque o critério adotado para a definição dessas operações como não vinculadas às atividades desenvolvidas pelos associados é aleatório, carente de base técnica e desvinculado da realidade.*

A impugnação foi julgada parcialmente procedente para cancelar o lançamento em dois pontos: os juros decorrentes do atraso no pagamento por venda realizadas pela cooperativa em ato cooperativo não é receita tributável e as vendas de bens e mercadorias não vinculadas a atividade da cooperativa aos cooperados não configura receita tributável.:

A decisão restou assim ementada, *in verbis*:

*IRPJ. INCIDÊNCIA. SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO*

*Os resultados positivos obtidos pela sociedade cooperativa nas operações realizadas com seus associados, tais como as receitas financeiras correspondentes a juros cobrados por atrasos no recebimento de valores das vendas e os resultados auferidos nas vendas a associados de bens e mercadorias, não integram a base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ.*

*Ganhos de capital oriundos da venda de bens do ativo permanente e receitas de aluguel sujeitam-se normalmente à incidência tributária porquanto não se vinculam à prática de atos cooperativos.*

*IRPJ. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA.*

*A falta de pagamento do IRPJ por estimativa, no caso de contribuinte optante por essa sistemática, enseja a aplicação de multa isolada*

*CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA PRO FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA COM MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL*

*Por decorrerem de infrações distintas, é cabível a aplicação da multa isolada por falta de pagamento do imposto determinado pela base de cálculo estimada e da multa de ofício aplicada sobre a totalidade da diferença do imposto não recolhido.*

*TRIBUTÁRIO. LEI MENOS SEVERA. APLICAÇÃO RETROATIVA.*

*Em observância ao princípio da retroatividade benigna, a multa vigente à época da autuação deve ser reduzida para o percentual menos gravoso fixado em legislação posterior*

Inconformada, a Contribuinte aviou recurso para este Conselho, aduzindo o seguinte:

A) Ser indevida a tributação do ganho de capital na venda de bens do ativo permanente, vez que a substituição esporádica dos meios de produção por venda ou troca, seja por obsolescência, seja por desgaste, seja por necessidade de caixa, representa negócio-meio, isto é, operações necessárias ao próprio desenvolvimento das atividades-fim da instituição.

B) Ser indevida a tributação dos ingressos escriturados a títulos de aluguéis, pois conforme atestam os documentos que integram o Anexo 2, os ínfimos ingressos contabilizados como “receitas de alugueis”, correspondem, de fato, a ressarcimentos simbólicos, feitos pelos empregados, pelo uso de algumas casas de moradia de propriedade da cooperativa, representando, portanto “negócios-auxiliares”, necessários à boa execução das suas atividades estatutárias.

C) Que o agente fiscal promoveu a tributação do total escriturado, pelo que, na impugnação a recorrente operou na mesma linha do procedimento fiscal, não lhe sendo cabido ir além dos fatos genericamente imputados como tributáveis pela fiscalização. Dessa forma, segunda a recorrente, ao referendar o voto do Relator, a Turma Julgadora praticou desvio de função, por executar tarefa de competência exclusiva da autoridade fiscal.

D) Que a Turma Julgadora fez uso de ato decisório para complementar a “descrição do fato”, insuficientemente efetuada no “termo de verificação fiscal” e se o lançamento original sofre de vício da incompletude, descabe ao órgão julgador saneá-lo, mas sim determinar a feitura de diligência, pois ao agir dessa forma duas ilegalidades forma cometidas: inobservância do devido processo legal e cerceamento de defesa, sendo que este último se materializou com: (i) a indicação apenas dos totais anuais mantido, ou seja, não há uma indicação individualizada, nem sequer agrupada, dos motivos determinantes da manutenção das “outras receitas financeiras da indústria”; (ii) com a falta de indicação da(s) espécie(s) de receitas financeiras consideradas tributáveis.

E) Ser indevida a manutenção da tributação dos valores designados como ‘outras receitas financeiras da indústria’ pois conforme os documentos anexos, fica evidenciado que as ‘outras receitas financeiras da indústria’ passíveis de tributação (pela Turma Julgadora) tratam-se: (i) de receitas das mesmas espécies (juros cobrados) daquelas que forma excluídas do lançamento; (ii) de outros tipos de receitas relacionadas às atividades típicas da Recorrente

F) Ser indevida a manutenção da multa isolada por falta de recolhimento do imposto sobre base estimada, vez que a permanência, ou não, da multa isolada, depende da decisão a ser proferida nos itens precedentes do presente recurso, e ainda, porque: 1) o artigo 44, parágrafo 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 não se aplica ao caso presente, visto que, se, de fato alguma diferença de IRPJ houvesse a recolher, o caso presente se subsumiria ao inciso V do supracitado artigo, o qual, porém, foi revogado pelo artigo 7º da Lei 9716/98; 2) a multa isolada em questão (75%) está sendo aplicada juntamente com a multa de ofício (também de 75%), imposta sobre diferenças de Imposto de Renda Pessoa Jurídica detectadas em procedimento fiscal, resultando assim em aplicação cumulativa de penalidades sobre um mesmo valor do imposto.

É o relatório.



## Voto Vencido

Conselheiro - ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Relator:

O recurso é tempestivo e, atendidos os requisitos legais, dele conheço.

A Recorrente alega, além das razões de mérito, a nulidade do julgamento relativo à tributação de “outras receitas financeiras da indústria”, por ter a DRJ, segundo seu entendimento, usurpado de sua competência e praticado desvio de função e cerceamento de defesa.

Assim, conhecerei destes argumento como preliminar, passando, em seguida, a tratar do mérito do recurso, se cabível.

### **PRELIMINAR DE NULIDADE. COMPLEMENTAÇÃO DE FATOS DESVIO DE FUNÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA**

Como fundamento para a lavratura do auto de infração ora em discussão, a Autoridade Fiscal registrou o Termo de Constatação Fiscal de fls. 21/30, onde consignou todo o histórico, origem, fatos e fundamentos que deram causa ao lançamento fiscal.

A partir do item 3.9 das fls. 25, a Autoridade Fiscal passou a descrever as irregularidades imputadas à Recorrente, sendo que no item 3.10 (fls. 27 e ss), identificou os valores apurados e devidos pela Recorrente.

As imputações foram as seguinte:

**Item 3.10.1:** valores de correntes de resultados não-operacionais decorrentes da venda de bens do ativo permanente e receita de aluguéis;

**Item 3.10.2:** Receitas financeiras provenientes de operações com não-associados e/ou operações atípicas às atividades cooperativas, divididas, “Demonstrativo das receitas financeiras auferidas nos anos-calendário 2000 a 2004” em Receitas Financeiras – Indústria e Receitas Financeiras – Lojas;

**Item 3.10.3:** resultado das receitas e custos obtidos na venda, aos associados, de bens e mercadorias não vinculadas à atividade econômica desenvolvida pela cooperativa.

Pois bem. A Recorrente apresentou a impugnação de fls. 335 a 344, pela qual questionou (i) a insubsistência do lançamento com relação aos ganhos de capital (item 3.10.1 do lançamento); (ii) a não incidência da tributação sobre a receita de aluguéis (item 3.10.1 do lançamento); (iii) que as “receitas financeiras” em questão se referem “a juros cobrados pela Impugnante nos atrasos de pagamentos, havidos tanto nas compras a prazo efetuadas por associados, quando no recebimento de vendas feitas a –associados”; e (iv) a indevida tributação nas vendas, aos associados, de mercadorias não relacionados a atividade da cooperativa.

A Delegacia Regional de Julgamento, quando da análise da argumentação feita pela Recorrente quanto à insubsistência das alegadas receitas financeiras, identificou que



toda a argumentação promovida pela Recorrente em sua impugnação, assim como toda a documentação juntada, referiam-se exclusivamente às receitas financeiras da loja.

De fato, da argumentação aposta às fls. 339/342, toa a argumentação adotada pela Recorrente se voltou às vendas realizadas pela cooperativa, não havendo qualquer defesa ou qualquer irresignação aposta contra as receitas financeiras que pudesse ser enquadrada como da atividade da indústria.

Assim, quando a DRJ deu provimento à impugnação, e afastou a tributação dos juros cobrados e que haviam sido caracterizados como receita financeira - loja, fez consignar a ausência de questionamento, na impugnação, das receitas financeiras – indústria, tornando preclusa a matéria para fins de recurso.

Assim escreveu o douto Relator da decisão recorrida, *in verbis*:

*“Ressalte-se que, por falta de contestação expressa, a tributação das demais rubricas contabilizadas como receitas financeiras da indústria (Livro Razão Analítico, fls. 192 a 242) queda definitiva na esfera administrativa, não podendo ser objeto de reclamação às instâncias superiores”*

Ora, a decisão vergastada apenas reconhece que não existe, na impugnação, insurgência contra a receita financeira da indústria. E, de fato, tal insurgência não existe, pelo que resta precluso o direito e fazê-lo.

De toda sorte, ainda que considerada a aplicação do princípio da verdade real, vê-se que a planilha apresentada às fls. 411/421, não possui o condão de alterar os fundamentos do lançamento, mesmo porque vem desacompanhada de qualquer suporte fático, prova ou documento que lhe empreste valor. E não venha a Recorrente alegar cerceamento de defesa, imputando à DRJ a segregação das receitas financeiras em receitas financeiras – loja e receitas financeiras – indústria. Isso porque essa diferenciação foi expressamente consignada às fls. 28, no Termo de Verificação Fiscal.

Diante do exposto, afasto a preliminar de nulidade do auto de infração, ao esmo tempo em que reconheço a preclusão da argumentação de mérito levantada acerca das receitas financeiras - indústria.

## **MÉRITO**

Quanto ao mérito, subsistem apenas dois pontos: a tributabilidade das receitas decorrentes de aluguéis e a tributabilidade do ganho obtido com a venda de bens do ativo fixo da cooperativa.

Pois bem. A presente controvérsia resume-se à constatação da possibilidade ou não de sujeitar os resultados financeiros das cooperativas à tributação de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ.

É que, nos moldes da Lei nº. 9.430/96, o IRPJ incidirá sobre o lucro real, presumido ou arbitrado das pessoas jurídicas domiciliadas no país ou a elas equiparadas.



Entretanto, embora as cooperativas sejam, nos termos da lei civil, pessoas jurídicas constituídas sob a forma de sociedade, o regime jurídico aplicável a elas é diferente das sociedades empresárias ou simples, visto que possuem uma finalidade peculiar.

Isto porque as cooperativas, na exegese dos arts. 3º e 4º da Lei nº. 5.764/71, são sociedades de pessoas constituídas, sem intuito de lucro, com o objetivo principal de prestar serviços aos seus associados.

Dispõe os referidos artigos, *in litteris*:

“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. 4º As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características:

(...)

X - prestação de assistência aos associados, e, quando previsto nos estatutos, aos empregados da cooperativa;”

Neste contexto, o art. 79 da citada lei dispõe que os atos cooperativos, ou seja, os atos praticados pela cooperativa com seus associados, ou pelas cooperativas entre si, “*não implicam em operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.*”

Neste sentido, será considerado ato cooperativo todo negócio jurídico que tenha em uma das extremidades da relação negocial um associado. Em outras palavras, referida classificação depende da presença, na relação negocial, de um cliente ou de um prestador de serviços que seja cooperado. Em ambos os casos, a cooperativa atuará como intermediária.

Ademais, ainda no que concerne à definição dos atos praticados pelas cooperativas, o art. 87 da referida lei estabelece que “*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*”.

Desta forma, da combinação dos arts. 79 e 87 da Lei das Cooperativas, têm-se que os atos cooperativos, entendidos como as operações realizadas entre a cooperativa e seus cooperados, não serão tributáveis por não estarem incluídos na hipótese de incidência da norma tributária. Todavia, os atos não cooperativos, ou seja, os praticados pela cooperativa com não associados estarão sujeitos à tributação, vez que resultam em lucro.

Neste diapasão, o Min. Castro Meira, ao analisar os resultados provenientes da prática de atos cooperativos e não cooperativos por sociedades cooperativas, concluiu que “*os atos cooperativos não geram receita nem faturamento para a sociedade cooperativa. O resultado financeiro deles decorrente não está sujeito à incidência do tributo. Cuida-se de uma não-incidência pura e simples, e não de uma norma de isenção. Já os atos não cooperativos,*

*praticados com não associados, geram receita à sociedade, devendo o resultado do exercício ser levado à conta específica para que possa servir de base à tributação.” (REsp nº. 807.690/SP, 2ª Turma do STJ, DJ de 01/02/2007).*

Diante esses fundamentos iniciais, passo a identificar os argumentos expostos no recurso.

### **ALIENAÇÃO DO ATIVO PERMANENTE. GANHO DE CAPITAL.**

Pretende, a Recorrente, ver desconstituído o lançamento que imputou o resultado positivo da alienação dos bens do ativo permanente como ganho de capital sob os seguintes argumentos:

- 1) “porque de acordo com o que os próprios números revelam, os ‘ganhos de capital’ obtidos nos retro-citados anos-calendário resultam de alienação esporádica de bens do imobilizado” (fls. 402);
- 2) “porque a mera substituição de equipamentos destinados ao cumprimento dos seus objetivos sociais, que envolve as vendas de bens obsoletos ou já sem condições de uso, e, substitutivamente, as compras de outros, mais avançados tecnologicamente, não podem, de forma alguma, ser caracterizadas como operações atípicas, fora dos objetivos básicos da instituição”;
- 3) “porque as operações que os geraram (os ganhos de capital) qualificam-se, de fato, como “negócios-meio” necessários à consecução das ‘atividades-fim’ da cooperativa”; e
- 4) “porque se coerente fosse o raciocínio dos Agentes Fiscais, a Impugnante seria forçada, contrariando todas as regras da boa gestão, a manter seus bens de capital no imobilizado até a perda total do valor, ou aliená-los com prejuízo, o que é um contra-senso” (fls. 402).

Em suma, entende a Recorrente que a diferença positiva apurada na alienação dos bens do ativo fixo não pode ser caracterizado como ganho de capital decorrente de ato não cooperativo e, dessa forma, ser submetido à tributação.

No entanto, conforme exposto acima, a Constituição da República e a legislação de regência não conferiram um tratamento diferenciado de tributação às sociedade cooperativas de forma ampla e genérica. O tratamento especial foi conferido ao ato cooperativo, e é esse ato cooperativo que deve ser abraçado pela exoneração fiscal.

Assim, quando uma sociedade cooperativa auferir receitas que não decorrem do ato cooperativo, ou seja, do ato que envolva a presença do cooperado, o resultado de referido ato submete-se à tributação regular, salvo disposição expressa de lei em contrário. Nessa perspectiva, não vejo como, para além da lei e da própria Constituição, afastar o ganho de capital auferido com a alienação de bens do ativo imobilizado da tributação.



De fato, a Cooperativa pode – e deve – manter-se atualizada em sua estruturação, mesmo porque cumpre um *munus* bastante relevante para a economia nacional. Mas serão alcançadas pela exoneração fiscal apenas aqueles atos considerados como sendo atos cooperativos, ao alcançando as chamadas atividades-meio. E a alienação de bens do ativo não é ato cooperativo, pelo que os seus efeitos estarão sujeitos à tributação.

Neste sentido, é farto o entendimento do Conselho de Contribuintes, valendo ressaltar os seguintes julgados:

**Número do Recurso:** 121756

**Câmara:** PRIMEIRA CÂMARA

**Número do Processo:** 13985.000136/99-75

**Tipo do Recurso:** VOLUNTÁRIO

**Matéria:** IRPJ E OUTROS

**Recorrente:** COOPERATIVA AGROPECUÁRIA SÃO MIGUEL DO OESTE LTDA.

**Recorrida/Interessado:** DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

**Data da Sessão:** 20/02/2001 00:00:00

**Relator:** Edison Pereira Rodrigues

**Decisão:** Acórdão 101-93359

**Resultado:** DPPM - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR MAIORIA

**Texto da Decisão:** Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencido os Cons. Sebastião Rodrigues Cabral e Rubens Malta de Souza Campos Filho.

**Ementa:** IRPJ – SOCIEDADES COOPERATIVAS – ALIENAÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE – São passíveis de tributação os resultados na alienação de bens do ativo permanente de sociedade cooperativa, por serem classificados como ganhos de capital e constituírem resultados não-operacionais.

**Número do Recurso:** 122837

**Câmara:**

OITAVA CÂMARA

**Número do Processo:**

10925.001634/97-07

**Tipo do Recurso:**

VOLUNTÁRIO

**Matéria:**

IRPJ E OUTROS

**Recorrente:**

COOPERATIVA DE PRODUÇÃO E CONSUMO DE CONCÓRDIA LTDA.

**Recorrida/Interessado:**

DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

**Data da Sessão:**

19/10/2000 01:00:00

**Relator:**

Tânia Koetz Moreira

**Decisão:**

Acórdão 108-06274

**Resultado:**

NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

**Texto da Decisão:**

Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros José Henrique Longo, Marcia Maria Loria Meira e Luiz Alberto Cava Maceira que votaram pelo provimento parcial do recurso, para admitir a dedução das despesas financeiras na apuração do resultado das aplicações

financeiras.

Ementa: IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - SOCIEDADES COOPERATIVAS – APLICAÇÕES FINANCEIRAS – ALIENAÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE - Situam-se fora do campo de incidência do imposto de renda os resultados obtidos pelas cooperativas nos atos cooperados, conforme definidos no artigo 79 da Lei nº 5.764/71. As aplicações financeiras e a alienação de bens do ativo permanente não se caracterizam como atos cooperados, naquela definição, sujeitando-se à incidência da norma tributária os resultados positivos nelas obtidos.

CSL – Por se tratar da mesma matéria fática, e não havendo matéria específica a ser apreciada, ao lançamento decorrente aplica-se a decisão proferida no principal.

Diante do exposto, mantenho o lançamento, neste particular.

#### **RECEITA DE ALUGUEIS. ATO COOPERATIVO.**

Da mesma forma e pelos mesmos argumentos supra expostos, a percepção, pela cooperativa, de receitas decorrentes de alugueis de imóveis que possui não está alcançada pela exoneração destinada aos atos cooperativos.

Tais receitas, ainda que bem-vindas pela Cooperativa e que sejam integralmente revertidas em favor desta, sujeita-se à tributação regular como renda que é, devendo ser mantido, também neste particular, o lançamento questionado.

Deve, assim, ser mantida o lançamento, neste particular.

#### **MULTA ISOLADA. CUMULAÇÃO COM MULTA DE OFÍCIO. (VOTO VENCIDO)**

Dispõe, o art. 44 da Lei no. 9.430/96, com redação dada pela Medida Provisória no. 351/2007 (idêntica à redação dada pela MP 303/2006, vigente à época do auto de infração, mas que perdeu sua eficácia por não ter sido convertida em lei), o seguinte:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:*

*a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;*

*b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo*

*b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

*I - prestar esclarecimentos;*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.*

A multa isolada surge, assim, como forma de penalização pelo não pagamento do tributo devido por estimativa no curso do exercício fiscal. No entanto, este 1º Conselho de Contribuintes tem entendimento pacificado, para fatos anteriores a lei nº 11.480/2007, no sentido de que, encerrado o exercício e apurado o recolhimento a menor do tributo, este deve vir acompanhado da multa proporcional, com exclusão da cobrança da multa isolada, sob pena de penalizar duplamente o contribuinte pelo mesmo fato.

No presente caso, identifiquei que a multa isolada tomou por base o IRPJ que deixou de ser recolhido mensalmente nos anos de 1999, 2000, 2001 e 2002, mas que foram consolidados e tributados nos respectivos ajustes anuais, tomados como base do lançamento tributário. E este lançamento tributário veio acrescido da multa de ofício, em sanção pelo não recolhimento do tributo apurado ao final do período.

A dupla penalização do Contribuinte, com a exigência da multa de ofício e da multa isolada, antes do advento da lei nº 11.480/2007, constitui, no entendimento deste 1º Conselho de Contribuintes, uma irregularidade que deve ser afastada com a exclusão da multa de ofício. Vejamos os seguintes julgados:

*MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CUMULATIVIDADE – Afasta-se a multa isolada quando a sua aplicação cumulativamente com a multa de ofício implica na dupla penalização do mesmo fato. Acórdão 103-23431 17.04.2008*

*MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - Descabe a aplicação concomitante da multa isolada com a multa de ofício no mesmo lançamento.*

*Quinta Câmara do 1º CC, acórdão 105-16475, 23.05.2007*

Assim, com estes fundamentos, dou procedência, neste particular, ao recurso, para afastar a multa isolada.

Sala das Sessões - DF, em 29 de julho de 2009



ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA

## Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO - Redator-Designado

Ouso divergir da posição abraçada pelo nobre relator em relação ao cancelamento da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas.

Cabe de início esclarecer que não se confunde a existência de duas infrações distintas. Uma coisa é o descumprimento da obrigação de recolher, até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir, o imposto apurado por estimativa; outra, completamente diferente é a caracterização de declaração inexata e da falta de recolhimento do imposto apurado no final do ano, com base no lucro real.

Tais infrações são passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação uma incidindo isoladamente, sobre as estimativas obrigatórias não recolhidas durante o ano-calendário e outra cobrada juntamente com o imposto devido (declaração inexata). A lei em sua redação original, coincidentemente, tinha adotado o mesmo percentual de 75% para ambos os casos. Mas, esse dispositivo foi alterado pela lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, dando-lhe nova redação, reduzindo a multa isolada para 50%; bem assim deixando bem claro, se dúvidas haviam, de que a referida multa isolada era cabível no caso de estimativa mensal não paga e não de tributo final não pago.

Assim, em virtude da legislação referida, ao optar pela apuração dos lucros com base no real anual a contribuinte ficou obrigada a antecipar o pagamento do imposto de renda e da contribuição social, recolhendo-os mensalmente, por estimativa.

A multa isolada recebe essa denominação apenas por ser exigida separada e independentemente do tributo, tanto que se impõe ainda quando nenhum tributo ao final do período de apuração seja devido, apenas porque o contribuinte deixou de satisfazer o recolhimento por estimativa que lhe tocava efetuar. A multa aplica-se ainda que, no final do período de apuração, venha a ser apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL.

Se a multa é cabível mesmo na hipótese de se verificar prejuízo ao final do período de apuração 2(duas) ilações estão aí pressupostas que precisam ser desveladas:

- a) a penalidade é imposta não em razão do pagamento insuficiente do tributo devido ao final da apuração, mas sim pelo falta de cumprimento de outra obrigação distinta, que é o recolhimento antecipado da estimativa mensal;
- b) descabido é também o argumento de que a multa isolada só se aplica para período não encerrado.

Portanto, importa verificar que a exigência da multa isolada independe de se apurar resultado anual tributável, decorre do descumprimento da obrigação de recolher a estimativa apurada no mês-calendário.

Também não se pode conceber que a aplicação da multa seja de caráter condicional. Explico melhor. O descumprimento da norma enseja a aplicação da penalidade, não tendo lógica a lei determinar que se proceda de certa maneira e se venha a ter procedimento em sentido oposto. É, pois, inadmissível que paralelamente com o dever-ser do comportamento, coexista o pretense direito ao livre arbítrio de agir, vulnerando-se o conteúdo das determinações legais.

O não-cumprimento da obrigação tributária estabelecida nos dispositivos legais pelas pessoas jurídicas a elas obrigadas, consubstancia-se em infração tributária e oportuniza o procedimento fiscal de ofício que visa restaurar o ordenamento jurídico violado.

Mantenho, portanto, a multa isolada já reduzida pela DRJ para 50%.

  
ANTONIO BEZERRA NETO