



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.011276/98-92
Recurso nº : 131.360
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1994
Recorrente : UNIMED LIVRAMENTO SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS
MÉDICOS LTDA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS
Sessão de : 01 de julho de 2003
Acórdão nº : 103-21.297

DECADÊNCIA - A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação. Nesta modalidade, o início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

SOCIEDADE COOPERATIVA - Não são alcançados pela incidência do imposto de renda os resultados dos atos cooperativos. O resultado positivo de operações praticadas com a intermediação de terceiros, ainda que não se incluam entre as expressamente previstas nos artigos 86 a 88, da Lei 5.764/71, é passível de tributação normal pelo imposto de renda. Se, todavia, a escrituração não segregar as receitas e as despesas/custos segundo a sua origem - atos cooperativos e não cooperativos - ou, ainda, se a segregação feita pela sociedade não se apoiar em documentação hábil que a legitime, o resultado global da cooperativa será tributado, por ser impossível a determinação da parcela não alcançada pela não incidência tributária.

PIS - REPIQUE - LANÇAMENTOS REFLEXOS - Aos lançamentos ditos reflexos, aplica-se a mesma decisão proferida no auto do IRPJ, dada a íntima relação de causa e de efeito que os unem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNIMED LIVRAMENTO SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS LTDA.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para ACOLHER a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo até o mês de novembro de 1993, inclusive, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero e Aloysio José Percínio da Silva que acolhiam a preliminar apenas em relação ao IRPJ e o Conselheiro Cândido Rodrigues



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.011276/98-92

Acórdão nº : 103-21.297

Neuber que não acolheu a preliminar, nos termos e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EDISON ANTONIO COSTA DE BRITTO GARCIA (Suplente Convocado) e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.011276/98-92
Acórdão nº : 103-21.297

Recurso nº : 131.360
Recorrente : UNIMED LIVRAMENTO SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS
MÉDICOS LTDA.

RELATÓRIO

A recorrente, em 22/12/1998, foi autuada em relação ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), ao Programa de Integração Social (PIS/REPIQUE), conforme lançamentos de fls. 02/27, em relação aos fatos geradores 03/1993 a 12/1993, no montante de R\$ 243.056.69, já inclusos os consectários legais até 30/11/1998.12 com aplicação de multa isolada, ao PIS e à contribuição social, com fundamento nos seguintes dispositivos legais:

- 1) Imposto de Renda: RIR/1980, arts. 154, § 1º, 129, §§ 1º e 2º, 388, inciso I;
- 2) PIS/REPIQUE: Lei Complementar nº 7, de 7/12/1970, art. 3º, § 2º, Regulamento do PIS/Pasep, aprovado pela Portaria MF nº 142, 15 de julho de 1982, título 5, capítulo 1, seção 6, itens I e II.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal de fls. 17/20 a autuação fiscal decorreu pelo fato de a contribuinte ter dado tratamento incorreto aos rendimentos de aplicações financeiras, tendo em vista que tais rendimentos não estão alcançados pela não incidência de que gozam as sociedade cooperativas, não podendo, ainda, serem objeto de rateio entre a atividade principal e a auxiliar, resultando em uma exclusão a maior do lucro líquido do exercício, a título de resultados não tributáveis de sociedades cooperativas.

Daí, a fiscalização ajustou o resultado da atividade principal, conforme o anexo 1.1 (fls. 21), apurando o resultado fiscal, após o ajuste, conforme o anexo 1.2 (fls. 22).

A interessada, intimada em 22/12/1998, apresentou a impugnação de fls. 155/158, onde, em síntese, alega:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.011276/98-92
Acórdão nº : 103-21.297

- a fiscalização não deu a merecida atenção à circunstância dos rendimentos financeiros da autuada serem decorrentes do antigo Fundo de Aplicações Financeiras (FAF) e do resgate de Certificados de Depósitos Bancários (CDB);
- o FAF alcançava, aos seus aplicadores, a correção monetária pura e simplesmente. Os CDBs estavam sujeitos, à época, exclusivamente ao regime do Imposto de Renda na Fonte, tributo este que foi recolhido;
 - cabia à fiscalização não tributar correção monetária, no caso do FAF e rio que concerne aos CDBs, retirar do montante imponible os rendimentos auferidos a tal título,
- concentra-se a autuação exclusivamente nos valores de atualização monetária decorrentes das verbas oriundas dos atos cooperativos praticados pela autuada, atos estes consabidamente fora da faixa de incidência do imposto de renda;
- o valor de recuperação da moeda oriunda dos atos cooperativos não pode ser tributado pela absoluta ausência de qualquer regra legal que preveja o cumprimento desta exação;
- o Direito Tributário brasileiro, em 1993, não contemplava hipótese de incidência específica para as receitas decorrentes de aplicações financeiras das pessoas jurídicas;
- se a atividade sobre a qual nasceu a verba financeiramente aplicável era tributada, por simples decorrência tributada era a aplicação financeira. Caso contrário, não havia imposição fiscal;
- na pior das hipóteses deveria ter sido retirado do valor da aplicação à parcela correspondente a atualização monetária, pelos índices financeiros do período;
- quanto ao PIS, por ser uma entidade sem fins lucrativos, não existia, na época dos fatos, qualquer obrigatoriedade dessa contribuição, nos termos do art. 3º da Lei Complementar no 07, de 1970.

A final, requer a anulação do auto de infração ou, ao menos reduzido, levando-se em consideração os descontos a serem feitos da correção monetária verificada oficialmente no período e dos valores oriundos de aplicação em Certificados de Depósito Bancário - CDB.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.011276/98-92

Acórdão nº : 103-21.297

A primeira Turma de Julgamento da Delegacia de Julgamento de Santa Maria/RS, apreciou e julgou a impugnação, tendo, à unanimidade, considerado procedente o lançamento, ficando a decisão assim ementada:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -IRPJ
Ano-calendário: 1993*

Ementa: COOPERATIVAS - RESULTADOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. INCIDÊNCIA - Os resultados obtidos nas aplicações de recursos no mercado financeiro não decorrem de atos cooperativos, no conceito dado pelo art. 79 da Lei nº 5.764, de 1971, sendo tributável todo o rendimento auferido das aplicações. Inexiste previsão legal que autorize o desconto de variação monetária na tributação desses rendimentos.

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep
Ano-calendário: 1993*

Ementa: PIS-REPIQUE. DECORRÊNCIA - Mantido o lançamento referente ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, é igualmente exigível o relativo à Contribuição para o PIS calculado sobre o Imposto devido.

Lançamento Procedente”

Intimada da Decisão (AR de fls. 174), a contribuinte, irresignada, recorreu a este Conselho, em 18/07/2002, com o recurso de fls. 174/186, com a documentação de fls. 187/207.

No apelo levanta uma preliminar de decadência parcial da exigência, com base no artigo 150, § 4º, do CTN, uma vez que o Imposto de Renda é tributo sujeito a lançamento por homologação, repete as argumentações expendidas em sede impugnação, com ênfase aos temas: excesso de tributação e excesso de base de cálculo.

É o relatório 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.011276/98-92
Acórdão nº : 103-21.297

VOTO

Conselheiro JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO - Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade.

Dele conheço.

Ao contrário do que expendido pela Recorrente, entendo que não há qualquer motivo para a anulação da autuação que instrui os presentes autos, pois a mesma foi expedida com a observância dos requisitos previstos no artigo 10 do Decreto nº 70.235/72.

A outra preliminar a ser analisada, relativa à decadência do direito de se constituir o crédito tributário sobre os períodos-base anteriores a novembro de 1993, calcada no artigo 150, § 4º, do CTN, uma vez que o Imposto de Renda é tributo sujeito a lançamento por homologação.

O lançamento questionado reporta-se aos fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 1993.

A Recorrente questiona a ocorrência da decadência do direito de efetuar o lançamento quanto aos fatos geradores anteriores ao mês de dezembro de 1993.

Para o exercício de 1994, a recorrente entregou sua Declaração de Imposto de Renda - Pessoa Jurídica - com opção pelo Lucro Real - Apuração Mensal - fls. 36/55.

Compulsando os autos, verifica-se que a apuração e o lançamento do imposto relativo ao ano-calendário de 1993, foi efetuado de forma mensal, ou seja,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.011276/98-92

Acórdão nº : 103-21.297

discriminando mês a mês a ocorrência dos fatos geradores e sobre ele imputando juros de mora e multa, conforme o Auto de Infração de fls. 15/16.

O IRPJ, desde o advento do Decreto-lei nº 1.967/82 - que impôs ao contribuinte a obrigação de recolher o tributo, após a sua apuração antecipada e independentemente de qualquer manifestação ou verificação por parte da Administração Tributária - é, por via de consequência, um tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação.

De acordo com o entendimento majoritário da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nesta modalidade de lançamento, o que se homologa não é o pagamento mas a atividade imprimida pelo contribuinte. Isto porque, se fosse o pagamento o objeto da homologação, como ficaria a hipótese de existência de prejuízo, ao invés de lucro, quando não há qualquer pagamento?.

Segundo o magistério do Prof. Hugo de Brito Machado[1], aplica-se à regra especial da decadência ao lançamento quando:

“Por homologação é o lançamento é o lançamento feito quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa no que concerne à sua determinação. Opera-se pelo ato em que a autoridade, tomando conhecimento da determinação feita pelo sujeito passivo, expressamente o homologa (CTN art. 150).”

O pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutive da ulterior homologação (CTN. Art. 150 § 1o). Isto significa que tal extinção não é definitiva. Sobrevindo ato homologatório do lançamento, o crédito se considera extinto por força do estipulado no art. 156, VI, do CTN.

As leis geralmente fixam prazos para homologação. Prevalece, pois, a regra da homologação tácita no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Findo esse prazo sem um pronunciamento da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, ou fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4o).”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.011276/98-92
Acórdão nº : 103-21.297

Sobre o tema, também se manifestou o Conselheiro José Antônio Minatel, no acórdão nº 108-04.974, lecionando o seguinte:

“Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se depende de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos - lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independe do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito passivo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.”

Dentro desse diapasão, transparente está que, enquanto o artigo 150 do CTN preceitua a contagem do prazo decadencial para os casos de lançamento por homologação, e o artigo 173 o faz para os demais casos.

Assim, tendo em vista que o auto de infração somente foi lavrado em 22/12/1998 e dele tomou conhecimento o sujeito passivo, em 22/12/1998, por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação, não há como deixar de se reconhecer e declarar a superveniência da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro de 1993 a novembro de 1993.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem, sistematicamente, adotado idêntico entendimento, a exemplo das decisões consignadas nos acórdãos 01-03.386, 01-03.391 e 01-03.385, cujas ementas abaixo são transcritas:

“IRPJ - DECADÊNCIA - GANHO DE CAPITAL - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.011276/98-92
Acórdão nº : 103-21.297

artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

IRPJ - PIS-REPIQUE - DECADÊNCIA - HOMOLOGAÇÃO - APLICAÇÃO DO CONTIDO NO § 4º DO ARTIGO 150 DO CTN: Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática prevista no artigo 150 do CTN e a contagem do prazo decadencial se opera na forma de seu § 4º, iniciando-se com a ocorrência do fato gerador.

IRPJ - DECADÊNCIA - Até o ano calendário de 1991, o IRPJ era tributo sujeito ao lançamento por declaração. Nesta modalidade, o início do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado, estabelecido no art. 173 do CTN, antecipado para o dia seguinte ao da entrega da declaração, nos termos do § único do mesmo artigo.

DECADÊNCIA - A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação. Nesta modalidade, o início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

LANÇAMENTOS REFLEXIVOS: IRFONTE, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, FINSOCIAL, COFINS E PIS REPIQUE - Estando os procedimentos reflexivos parte inclusos no processo é de se estender-lhes o decidido no processo principal em virtude de terem a mesma base factual. Cabe privativamente à Lei Complementar versar sobre normas gerais de direito Tributário."

Ex positis, acolho parcialmente a preliminar de decadência argüida, declarando-a para os meses de janeiro de 1993 a novembro de 1993.

MÉRITO

No mérito, a autuação que instrui os presentes autos visa a cobrança do IRPJ sobre o resultado auferido com aplicações financeiras realizadas pela sociedade cooperativa junto aos Bancos Banrisul S/A, Banco Meridional do Brasil S/A, Banco do Brasil S/A.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.011276/98-92
Acórdão nº : 103-21.297

Em decorrência do acolhimento da preliminar de decadência, resta apreciarmos o mérito apenas em relação ao mês de dezembro de 1993.

A questão não é novidade para este Colegiado que, em inúmeros julgados, vem acompanhando o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do próprio Superior Tribunal de Justiça – STJ, no sentido de haver incidência do tributo sobre os rendimentos auferidos com aplicações financeiras.

Isto porque, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça chegou a editar a Súmula (262), pacificando o entendimento que as aplicações financeiras não fazem parte do elenco dos objetivos sociais das sociedades cooperativas, portanto, sujeitas à tributação.

Assim, a vista desse entendimento, não vejo como não manter os argumentos expostos na decisão recorrida acerca da tributação aqui pretendida.

Por outro lado, a Recorrente sustenta em suas razões de recurso que a variação monetária existente à época dos fatos (ano calendário de 1993) não constituiria acréscimo, ganho, ou mesmo aplicação de recursos em desacordo com as finalidades da sociedade cooperativa.

Não lhe assiste razão, pois as receitas das aplicações financeiras, sejam juros, variações ativas, ou a qualquer título que tenham, constituem ganhos advindos de atos não cooperados, que transitam pela conta de resultados do exercício, situação em que são confrontadas as receitas financeiras, as despesas financeiras e as demais contra partidas devedoras e credoras, chegando-se no final ao lucro líquido do exercício que irá se constituir na base de cálculo do IRPJ, após proceder as adições e exclusões autorizadas pela legislação fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.011276/98-92

Acórdão nº : 103-21.297

PIS/REPIQUE

Trata-se de lançamento reflexo ao do IRPJ, devendo, portanto, em face da íntima relação de causa e efeito que os une, ter o mesmo destino daquele do qual é ele originário.

Pleito parcialmente provido.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência para o período compreendido entre os meses de janeiro de 1993 a novembro de 1993, e no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala de Sessões - DF, em 01 de julho de 2003


JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO