



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

Processo nº 11516.001327/2001-02
Recurso nº 156.257 Voluntário
Acórdão nº 1801-00.112 – 1ª Turma Especial
Sessão de 03 de novembro de 2009
Matéria IRPJ - Ex(s): 1997 a 2000.
Recorrente COOPERATIVA REGIONAL AGROPECUÁRIA COLINA LTDA
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

Assunto: Imposto de Renda Pessoa Jurídica

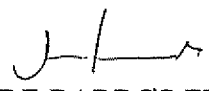
Ano-calendário: 1996 A 1999

IRPJ. SOCIEDADE COOPERATIVA. ATOS NÃO COOPERADOS. Os resultados positivos obtidos por sociedades cooperativas com atos não cooperados estão fora do campo da não-incidência de que gozam tais sociedades, submetendo-se, portanto, tais resultados à tributação normal pelo imposto de renda.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

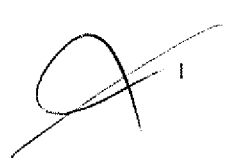
Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Ausente, justificadamente a Conselheira Cheryl Berno.


ANA DE BARROS FERNANDES - Presidente


ROGÉRIO GARCIA PERES - Relator

EDITADO EM: 12 AGO 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Marcos Antônio Pires, Rogério Garcia Peres, Marcos Vinícius Barros Ottoni e Ana de Barros Fernandes.



Relatório

Com a finalidade de privilegiar o princípio da celeridade processual adoto o relatório proferido pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza - CE:

"Cooperativa Regional Agropecuária Colina Ltda, inscrito no CNPJ sob o nº 85.285.211/0001-70, teve contra si lavrados autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, fls 258/280, no valor total de R\$ 196.612,73, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, fls 560/567, no valor total de R\$ 82.135,98.

Conforme "Descrição dos Fatos" de fls. 279 foi apurada para o contribuinte a seguinte infração:

"001 – EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES

RESULTADOS DE SOCIEDADES COOPERATIVAS

Exclusão indevida de resultados positivos provenientes de operações com não cooperados, conceituadas como atos não cooperativos, implicando em redução do valor do Lucro Tributável. [...]"

Com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 282/285 a fiscalização relata que:

"A Cooperativa Regional Agropecuária Colina, é uma Cooperativa Mista, combinando a atividade de Produção Agropecuária com a de Consumo, este fato se comprova através de seu Estatuto, fotocópia às fls. 10/22, e principalmente do desenvolvimento de suas atividades em estabelecimento comercial tipo mercado, cujas receitas provêm de:

Fornecimento de produtos por parte dos cooperados para venda;

Revenda de mercadorias a cooperados e a não cooperados. As mercadorias para revenda são adquiridas no mercado nacional de não cooperados;

Prestação de serviços a cooperados e a não cooperados;

Outras receitas não operacionais

Dessa forma, constatamos que a empresa possui receitas provenientes de atos com Cooperados e com Não-Cooperados, e que as Declarações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, anos calendário de 1996 a 2000, excluiu essas receitas, como se isentas fossem, contrariando a legislação de regência que determina a incidência do imposto e das contribuições no caso de fornecimento de bens e serviços a não cooperados

Em consequência também excluiu da base de cálculo do PIS, da Cofins e da CSLL, as receitas oriundas de atos praticados com Não-Associados.

Em sua contabilidade, a cooperativa realiza a separação das receitas com cooperados das com não cooperados. Intimada em 06/06/2001, fls. 08, apresentou resposta, fls. 09, onde diz, em resumo, que:

[...]

Não pode apropriar os custos diretos e indiretos separados pelas receitas pertinentes;

Possui isenção para os tributos federais, sendo contribuinte apenas para o PIS – Folha de Pagamentos.

Em consequência dos procedimentos adotados erroneamente a cooperativa Colina deixou de recolher o imposto e as contribuições devidas, referentes às receitas provenientes de atos com Não-Cooperados.

Para efeito da apuração da Base de Cálculo do Imposto de Renda da Pessoa-Jurídica e da Contribuição sobre o Lucro Líquido recorremos ao Parecer Normativo CST nº 73/75, que define a metodologia para a tributação dos rendimentos não abrangidos pelo campo da isenção. Entretanto, tal parecer determina que se aproprie os custos diretos nas respectivas receitas, o que não é possível, haja vista, o item 2 (dois) da resposta dada pela contribuinte, fls. 09, de que não tem condições de separar os custos por receitas.

Assim, com base na metodologia do PN CST nº 73/75 e da resposta à intimação, elaboramos o "Demonstrativo Consolidado do Resultado", fls. 235/258, anos calendário de 1996 a 1999, onde estão definidos mês a mês os valores das bases de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Lucro Tributável da Atividade com Não-Cooperado) e das Contribuições para o PIS e para a Cofins (Receitas com Não-Cooperados), devidas e não pagas."

Cientificado da exigência aos 31/07/2001 apresentou o contribuinte as peças de defesa de fls. 292/300 e 575/583, aos 29/08/2001, insurgindo-se contra as exigências, mediante as quais aduz:

- o fisco em análise à escrita contábil e fiscal da cooperativa no ano-calendário de 1995, constatou que a mesma excluiu da base de cálculo do imposto as receitas provenientes de atos com não-cooperados. Em decorrência foram realizadas, 'por amostragem', verificações as quais resultaram em débitos referentes ao IRPJ, CSLL, Cofins e PIS, devidos entre os anos de 1996 e 1999;

- foram consideradas como tributáveis, todas as receitas advindas de operações que envolviam produtos de cooperados, destinados para terceiros, cuja intermediação fora realizada pela cooperativa. É de se observar que tais operações são realizadas no fim único de se atingir os objetivos

cooperativísticos, sem intuito de lucros da pessoa jurídica, que age como mera intermediária;

- a Lei nº 5.764/71 não proíbe tal conduta por parte das cooperativas (arts. 85 e 86), mas também, somente exige a tributação de seus resultados próprios, como denota-se da redação do art. 111, daquele diploma legal. Frise-se que a lei fala em resultados positivos 'obtidos pelas cooperativas', vale dizer, lucros que são delas. Por coincidência, saliente-se o art. 111 do CTN, que, em seu inciso I, é claro ao afirmar que as exclusões são interpretadas "literalmente";

- "...pretender tributar um ato que tenha afinidade direta com as finalidades propostas pelo cooperativismo, tal como formulado pela Lei 5.764/71 em seus arts. 3º e 4º, absolutamente que o princípio cooperativístico, e o instituto, conceito e forma que dele derivam, não estarão sendo respeitados";

- "tributar um ato (venda da cooperativa para terceiros de bens de cooperados) que tem relação única com o princípio cooperativístico, quando a norma literalmente impede dita tributação, exigindo tão somente a oneração da compra e venda quando o produto comercializado não tenha relação com os cooperados, é, irremediavelmente, uma afronta grave, além da lei e do princípio em si, também, ao art. 109 do Código Tributário Nacional, que veda a definição dos efeitos tributários sem a devida consideração dos princípios gerais de direito privado, dentre os quais, o cooperativismo";

- "inclusive, tal tributação ao onerar um ato ligado ao cooperativismo, estará agredindo, ainda, o art. 110 do Código Tributário Nacional, que veda qualquer tipo de desconconsideração, por parte da lei tributária, da definição, do conteúdo e do alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados expressa ou implicitamente na Constituição Federal";

- "...desconsiderar as finalidades cooperativísticas explícitas do ato de vender produtos do cooperado para terceiro, intermediando o negócio, e tributá-lo, estar-se-á negando todas as idéias e pensamentos que envolvem a associação denominada "cooperativa". Estar-se-á retirando seu significado de ser, de existir";

- "...o fisco para que pudesse exigir tributos da atuada, deveria antes de tudo proceder a uma análise contábil detalhada, separando o que fosse (a) ato cooperativo propriamente dito; (b) ato da cooperativa com terceiro, utilizando-se de produto de cooperado – prática comum da atuada, conforme denota-se em seu Estatuto Social, no art. 2º, item 'd' -, e (c) ato da cooperativa com terceiro, utilizando-se de produto de terceiro. Pela lei e pelos princípios que regem o cooperativismo, somente estes últimos (letra 'c') poderiam ser tributados, uma vez que fogem ao ideal cooperativista. Os demais não sofreriam a incidência de tributos, por expressa exclusão do art. 111 da Lei 5.764/71";

- "o fisco, por sua vez, simplesmente considerou tributáveis todas as receitas provenientes de atos com não-cooperados,

independentemente da produção estar ou não relacionada com cooperados”;

- “como corolário, a base de cálculo aumentou indevidamente, sem amparo em lei, que resultou violação ao art. 97, II, e parág. 1º, do Código Tributário Nacional”;

- “e se não bastasse, a autuação e os dados nela expressos foram colhidos por amostragem, quando da verificação da documentação fiscal referente ao ano-calendário 1995, conforme confirma o Sr. Fiscal no Termo de Verificação Fiscal, e em decorrência, a base de cálculo foi apurada mediante metodologia que desprestigia os dados contábeis exatos da cooperativa referentes aos anos de 1996 a 1999”

- “primeiro, porque utilizada mero Parecer para apurar a receita tributável, ao arrepio da lei que determina que o imposto incida somente sobre o ‘lucro’ (arts. 43 e 44 do CTN/66), de modo que a base de cálculo deriva de ato infralegal. Deveria o fisco ter procedido a uma rigorosa análise contábil, além da colheita de outros dados que pudessem determinar exatamente de quanto foi o lucro tributável”;

- “segundo, que apesar da base de cálculo ser apurada através de mero Parecer, o próprio fiscal frisou que não foi possível aplicá-lo ao caso, e após, do nada, diz que elaborou um ‘Demonstrativo Consolidado do Resultado’, sem, ao menos, explicar como chegou a tal resultado uma vez que o Parecer era imprestável”;

- “assim, o procedimento administrativo, do qual resultou o auto de infração, (a) não verificou com exatidão a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente; (b) não determinou precisamente a matéria tributável; e (c) nem calculou devidamente o montante do tributo devido, distorcendo-se completamente do que requer o art. 142 do Código Tributário Nacional”;

- “em síntese, o fisco considerou tudo como ‘receita líquida’, por mera “amostragem”, sem uma efetiva apuração dos resultados da cooperativa, do que resultou em incerteza e iliquidez do débito apontado”;

- “... na fundamentação legal do auto de infração, não consta qualquer norma legal que autorize o fisco a proceder desta maneira, presumindo valores, de modo que o procedimento adotado é contrário à lei. Inexistindo lei que aceite a amostragem realizada, da qual derivou presunção, o procedimento fiscal resta totalmente maculado, por visível ausência de ato normativo que embase a conduta”;

- “ao menos, se existisse tal ato normativo, deveria o mesmo vir expresso no auto de infração, o que também não ocorre, incorrendo o mesmo, mais uma vez, em ilegalidade, por “cerceamento de defesa”, ...”;

- “na realidade, a autuação na forma efetuada não buscou a “verdade material”, princípio intrínseco ao procedimento administrativo de lançamento, limitando-se a aproveitar a conveniência de ter analisado a escrita contábil e fiscal da cooperativa no ano-calendário de 1995, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, para presumir fatos geradores e bases de cálculo”;

- “o lançamento ex officio realizado por amostragem, presumido por mera conveniência, pode até demonstrar uma verdade formal, entretanto, em momento algum deixa transparecer a verdade material, qual seja, as operações que são realmente tributáveis; a base de cálculo que deve ser considerada; o montante líquido e certo obtido através de uma análise contábil detalhada sobre a documentação referente aos períodos fiscalizados”;

- “enfim, a autuação não seguiu os trâmites legais, partindo de uma presunção desautorizada, do que gerou incerteza e iliquidez do débito apontado, e a conseqüente nulidade do procedimento administrativo”

É o relatório.”

Ao analisar a Impugnação da Recorrente, a 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza - CE decidiu por julgar procedente o lançamento realizado, tendo a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

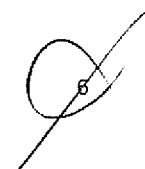
Ano-calendário: 1996, 1997, 1998 e 1999

Ementa: COOPERATIVAS OPERAÇÕES COM NÃO ASSOCIADOS – Sujeitam-se à incidência tributária a receita e/ou resultados obtidos pela sociedade cooperativa na prática de atos não cooperados. Constituem-se em atos não cooperados o “fornecimento de bens ou serviços a não associados”

Inconformada com a decisão acima, o Recorrente, interpôs recurso voluntário (fls. 622 a 634), sustentando, em síntese, que:

- a) Que os produtos destinados a terceiros envolviam produtos de cooperados, cuja intermediação foi realizada pela cooperativa. Reitera que tais operações foram realizadas no fim único de se atingir os objetivos cooperativísticos, sem intuito de lucro da pessoa jurídica, que age como mera intermediária; e
- b) A autuação foi efetuada com base amostral quando da verificação da documentação fiscal referente ao ano-calendário de 1995, e em decorrência, a base de cálculo foi apurada mediante metodologia que desprestigia os dados contábeis exatos da cooperativa referentes aos anos de 1996 a 1999. Ademais, que a fiscalização elaborou um “Demonstrativo Consolidado do Resultado” (fls. 536 a 559), sem ao menos explicar como chegou a tal resultado uma vez que parecera imprestável.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ROGÉRIO GARCIA PERES, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

O presente processo administrativo discorre sobre a cobrança de IRPJ dos anos calendário compreendidos entre 1996 a 1999 no montante de R\$ 196.612,73.

O motivo da cobrança foi a constatação efetuada pela fiscalização que a Recorrente não tributou as receitas com vendas e prestação de serviços com entes não cooperados.

Para iniciar a análise dos argumentos da Recorrente é importante discorrer acerca da incidência de IRPJ para as sociedades cooperativas que está disposta nos artigos 182 e 183 do Regulamento de Imposto de Renda:

Art. 182. As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica não terão incidência do imposto sobre suas atividades econômicas, de proveito comum, sem objetivo de lucro (Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, art. 3º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 69).

§ 1º É vedado às cooperativas distribuírem 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, de 1971, art. 24, § 3º).

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

Art. 183. 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 (Lei nº 5.764, de 1971, arts. 85, 86, 88 e 111, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 2º).

*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.*



Portanto, a incidência de IRPJ para as sociedades cooperativas somente recai sobre os resultados positivos das operações estranhas à sua atividade, ou seja, a tributação recai sobre atos não cooperados. Analisando o Estatuto Social (fls. 643 a 654) da Recorrente verifica-se que as operações de venda de mercadorias e prestação de serviços efetuados com terceiros faz parte do objeto fim da Recorrente, pois os produtos que são vendidos são fornecidos pelos cooperados. No caso em questão, por tratar-se de cooperativa agropecuária, onde os produtores rurais (cooperados) se uniram e criaram uma cooperativa que tem por objetivo a defesa econômica dos associados por meio de ajuda mútua, a venda de produtos fornecidos pelos cooperados e que são vendidos a terceiros compõem a atividade fim da entidade. Contudo, para fins de tributação, é importante analisar, também a Lei nº 5764/71:

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 estejam de conformidade com a presente lei

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.

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

Assim, a Lei nº 5764/71 encerra o assunto quanto aos resultados positivos apurados em operações efetuadas com entes não cooperados, considerando-os como tributáveis tais resultados. Portanto, não deve prevalecer os argumentos da Recorrente quanto a não incidência de IRPJ sobre as referidas operações.

Com relação ao argumento da Recorrente quanto ao cálculo do valor autuado verifica-se que a fiscalização adotou o procedimento de calcular os resultados das operações com entes não cooperados levando em consideração os balancetes (fls. 327 a 463) da entidade e das declarações de imposto de renda (fls. 464 a 535). Tal constatação é de fácil comprovação ao analisar o "Demonstrativo Consolidado de Resultado" (fls. 536 a 559) onde a fiscalização considerou como receitas com entes não cooperados as seguintes contas contábeis: 3.01.01.01.01.002 (vendas a vista não associados), 3.01.01.01.01.004 (vendas a prazo não associados), 3.01.01.01.02.002 (prestação de serviço não associado), 3.01.01.01.03.002 (vendas a vista não associado filial) e 3.01.01.01.03.004 (vendas a prazo não associado filial).

Por sua vez, para se calcular o resultado das operações com entes não cooperados a fiscalização proporcionalizou a receita com entes não cooperados pela receita operacional bruta, o qual retirou tal valor no balancete (conta contábil 3.01.01.01.00.000) e multiplicou pelo lucro líquido obtido nas declarações de imposto de renda.

Portanto, ao analisar o procedimento adotado pela fiscalização não fere os princípios contábeis, pois é uma fórmula matemática de apuração de lucro tributável, perfeitamente compatível com as regras e normas da ciência contábil e prevista no PN 73/75.

Diante do exposto nego provimento ao recurso.

ROGÉRIO GARCIA PERES - Relator

