



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Processo nº 13830.001292/2003-28
Recurso nº 161.052 Voluntário
Matéria IRPJ - EXS.:2000 a 2002
Acórdão nº 105-17.054
Sessão de 29 de maio de 2008
Recorrente COOPERATIVA DOS PRODUTOS DE ESPUMAS E COLCHÕES -
COOPEC
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

ANO-CALENDÁRIO: 1999, 2000, 2001

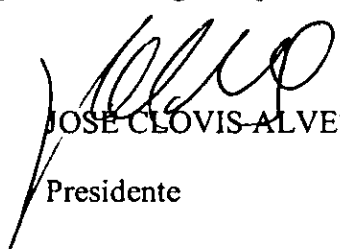
Ementa: RECURSO VOLUNTÁRIO - COOPERATIVA - IRPJ - NÃO INCIDÊNCIA SOBRE ATOS COOPERATIVOS - Em virtude do peculiar regime jurídico aplicável às cooperativas, o IRPJ não incide sobre os resultados dos atos cooperativos.

O ato cooperativo é aquele praticado pela cooperativa e seus cooperados ou entre as cooperativas entre si. Neste sentido, para a caracterização do ato cooperativo é necessária a presença de um associado (cliente ou prestador de serviços) em uma das extremidades da relação negocial.

No caso em questão, o lançamento foi efetuado sob os resultados dos atos cooperativos da sociedade cooperativa, razão pela qual deve ser desconstituído.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLOVIS ALVES

Presidente


1



ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA

Relator

Formalizado em: 27 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, IRINEU BIANCHI, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Relatório

Cuidam os autos de ação fiscal, por meio da qual foi apurado o recolhimento à menor, pela Recorrente, de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, visto que ela excluiu da base de cálculo do referido imposto os resultados oriundos da prática de atos com terceiros.

A apuração do recolhimento à menor do tributo foi feita pelo Auditor Fiscal, mediante a constatação de que a cooperativa praticava atos com terceiros, como por exemplo a compra de matéria-prima e a venda de colchões à não associados. Para tanto, afirma o Auditor Fiscal que os resultados provenientes desses atos com terceiros devem ser tributados, vez que não constituem atos cooperativos.

Desta forma, o Auditor Fiscal promoveu o lançamento dos resultados provenientes da venda de colchões a pessoas não associados, lavrando o presente auto de infração para a exigência de um crédito tributário de R\$ 36.525,48 (trinta e seis mil, quinhentos e vinte e cinco reais e quarenta e oito centavos). Deste valor, R\$ 16.103,87 (dezesesseis mil, cento e três reais e oitenta e sete centavos) são referentes ao IRPJ, R\$ 8.343,75 (oito mil, trezentos e quarenta e três reais e setenta e cinco centavos) à multa proporcional e R\$ 12.077,86 (doze mil, setenta e sete reais e oitenta e seis centavos) aos juros moratórios. Tomamos por empréstimo o relatório da decisão recorrida.

“Trata o presente processo de lançamento do Imposto de Renda Pessoa-Jurídica (IRPJ).

De acordo com a descrição dos fatos à fl. 214, a contribuinte acima identificada teria incorrido na seguinte irregularidade:

- Falta de declaração/pagamento do IRPJ, nos períodos e valores descritos às fls. 214/216, tendo em vista diferença verificada entre as receitas tributáveis efetivamente auferidas e o declarado pela contribuinte.

Segundo o Fisco, a empresa tem como objetivo social principal, proporcionar o exercício da atividade profissional aos seus cooperados mediante organização de trabalho individual, tratando de seus interesses junto a terceiros sem objetivo de lucro, na área de prestação de serviços e de venda em comum.



Todavia, não teria surgido nos atos econômicos praticados pela cooperativa o “ato cooperado”, pois adquiriu de terceiros matérias-primas para fabricação de colchões e produtos similares, empregando a própria mão-de-obra dos cooperados nessa industrialização, e promoveu a venda desses produtos a terceiros, sem o pagamento dos tributos devidos, de acordo com o artigo 111 da Lei nº 5.764, de 1971.

A contribuinte contabilizou todas as operações como “ato cooperado”, sem segregar contabilmente aquelas constatadas como sendo operações com terceiros não-cooperados, de modo a permitir o cálculo para incidência de tributos.

Conseqüentemente, foi lavrado o auto de infração de fls. 213/223, que exigiu crédito tributário no montante de R\$ 36.525,48, sendo IRPJ no valor de R\$ 16.103,87, multa de ofício no valor de R\$ 12.077,86 e juros de mora de R\$ 8.343,75 (cálculo válido até 31/07/2003).

O lançamento teve fulcro nas disposições legais abaixo apontadas:

- IRPJ: Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR de 1999), art. 182, § 2º, 183, 184, 224, 518, 519 e 841, III do RIR de 1999; Lei nº 5.764, de 1971, art. 111;
- Multa de ofício: Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I;
- Juros de mora: Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º.

Ciente da exigência do crédito tributário em 08/09/2003, a contribuinte ingressou em 07/10/2003 com a impugnação de fls. 239/253, na qual refuta o lançamento, em suma, sob as seguintes alegações:

- Não se pode esquecer que se trata de tributação de Cooperativa, a qual recebeu da nossa Constituição Federal (CF) tratamento jurídico próprio, com seus princípios e normas, sendo de suma importância que se analise o caso sob a ótica do cooperativismo, observado o Regime Jurídico das Cooperativas. O autuante deixou claro em seu relatório fiscal que entende serem atos cooperados somente os atos praticados entre a cooperativa e seus associados e não entre as cooperativas e terceiros. Os atos praticados com terceiros, dentro dos objetivos sociais da cooperativa, mais precisamente “vendas em comum”, prevista no artigo 2º do seu estatuto social, também são atos cooperados. Falece de respaldo jurídico a descaracterização como ato cooperativo das vendas a não associados, que atendem a finalidade da cooperativa.
- A multa da forma aplicada tem efeito confiscatório, vedado pela CF, que em seu art. 150, IV, diz: “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, utilizar tributo com o efeito de confisco”. Tanto é que recentemente a Lei nº 9.298, de 1996, acrescentou um parágrafo ao artigo 52, que dispõe: “as multas de mora decorrentes do inadimplemento de


3

obrigações no seu termo não poderão ser superiores a dois por cento do valor da prestação". A própria legislação civil cuidou de regulamentar a incidência de acréscimos limitando os percentuais a serem utilizados a fim de preservar o devedor, evitando um desembolso incabível e arbitrário. A multa, em respeito aos princípios da isonomia e do não confisco, não poderia ultrapassar 2% (dois por cento).

- A Lei nº 9.065, de 1995, que determinou a exigência dos juros de mora com base na taxa Selic, não pode ser aplicada, pois afronta diversos princípios constitucionais, entre eles o da legalidade tributária, da anterioridade e da indelegabilidade de competência tributária. Ainda que se admitisse a existência de lei ordinária criando regularmente a Taxa Selic para fins tributários, interpretando-se o art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, conclui-se que a lei ordinária somente poderia fixar o percentual de juros em patamar igual ou inferior a 1% (um por cento) ao mês, sendo que a Constituição Federal limita os juros a 12% ao ano, conforme o disposto no art. 192 § 3º.

É a síntese do essencial."

A 3ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto - SP julgou procedente o auto de infração, sendo sua decisão ementada da seguinte maneira:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

SOCIEDADES COOPERATIVAS.

Se a cooperativa não segregar em sua escrituração as receitas relativas aos atos cooperativos e não-cooperativos, torna-se tributável o seu resultado global.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002

Inconstitucionalidade. Arguição.

É competência atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário pela Constituição Federal, manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis, cabendo à esfera administrativa zelar pelo seu cumprimento.

MULTA DE OFÍCIO.

O lançamento decorrente de procedimento fiscal implica a exigência de multa de ofício, consoante a legislação que rege a matéria.

Multa. Caráter Confiscatório.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la nos moldes da legislação que a instituiu.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CARÁTER REMUNERATÓRIO.

A cobrança de juros de mora com base no valor acumulado mensal da taxa referencial do Selic tem previsão legal.

JUROS DE MORA. LIMITE CONSTITUCIONAL.



A prescrição constitucional que limita os juros de mora é norma de eficácia contida e dependente de legislação complementar.

Inconformada, a Recorrente interpôs o presente recurso, alegando, em suma, as mesmas razões da impugnação.

Passo a analisá-lo a seguir.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Relator

Conheço do presente Recurso Voluntário, visto que este atende os pressupostos de admissibilidade.

Sujeição das Cooperativas ao recolhimento de IRPJ.

Sustenta, a Recorrente, a desconstituição do lançamento efetuado pelo Auditor Fiscal, argüindo, em suma, que os atos cooperativos não estão sujeitos à tributação de IRPJ.

Pois bem. A presente controvérsia resume-se na 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 adquirente ou de um alienante 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).

No caso em tela, o Auditor Fiscal efetuou o lançamento de IRPJ, argüindo que a Recorrente ao comprar matéria-prima e vender colchões à terceiros não associados, estaria praticando atos não cooperativos. Para tanto, afirma que estes atos, nos moldes do art. 87 da Lei nº. 5.764/71, estão sujeitos à tributação.

Entretanto, conforme o explicitado alhures, consideram-se atos cooperativos, as operações realizadas entre a cooperativa e terceiros, desde que presente um associado em uma das extremidades da relação negocial. Logo, os resultados provenientes desses atos não estarão sujeitos à tributação de IRPJ, porquanto não resultam em lucros, mas sim em sobras. Neste caso, há uma hipótese de não incidência pura da norma tributária, posto que o fato gerador da IRPJ é a obtenção de lucro e não de sobra.



Aliás, nos moldes do arts. 87 e 111 da Lei nº. 5.764/71, apenas os atos não cooperativos, ou seja, os praticados pela cooperativa com não associados, estarão sujeitos à incidência de tributos, vez que resultam em lucro.

Como, no caso em questão, os atos praticados pela Recorrente, por exemplo a compra de matéria-prima e a venda colchões à terceiros não associados são considerados atos cooperativos, vez que o adquirente, no primeiro caso, e o alienante, no segundo, são cooperados, deve-se desconstituir o lançamento efetuado, porquanto os resultados destes atos não estão sujeitos à tributação por serem considerados sobras.

Ademais, o simples fato de a cooperativa não ter efetuado a segregação das receitas provenientes dos supracitados atos não enseja a sua tributação de IRPJ, vez que estes são classificados como atos cooperativos. O contrário só seria possível se a venda de colchões à não associados fosse caracterizada como ato não cooperativo, vez que a obrigação descrita no art. 87 da citada lei só se aplica a estes atos.

Neste norte, a jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça entende que os resultados financeiros das cooperativas não estão sujeitos à tributação de IRPJ quando oriundos de atos cooperativos. Senão, veja-se:

“PROCESSUAL CIVIL – ALÍNEA “A” – AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO FEDERAL VIOLADO – TRIBUTÁRIO – CSLL – COOPERATIVAS – ISENÇÃO – ATOS COOPERATIVOS – NÃO-CARACTERIZAÇÃO.

1. Infere-se, das razões do recurso especial, que a recorrente não indicou qual o dispositivo legal violado, para sustentar sua irresignação pela alínea “a” do permissivo constitucional.

2. A prática de atos cooperativos, realizados na forma descrita na Lei n. 5.764/71, não configura a hipótese de incidência da CSLL, caracterizando-se, consequentemente, indevida.

3. In casu, o acórdão a quo declarou que os atos realizados pela ora recorrente não se enquadram como estritamente cooperativos, segundo prevê as disposições da Lei n. 5.674/71. Logo, diante de tal delineamento fático, incabível o exame na via estreita do especial, por força no disposto na Súmula 7/STJ, pois não há como determinar o alegado direito de isenção da CSLL, que pressupõe a prática de atos tipicamente cooperativos.

Recurso especial conhecido em parte e improvido.” (grifos acrescidos)

(REsp nº. 855.564/CE, 2ª Turma do STJ, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 29/06/2007).

“Tributário. Cooperativas. Contribuição Social sobre Lucro. Receitas resultantes de atos cooperados. Omissão. Art. 535, CPC.

1. Cuidando-se de discussão acerca de atos cooperados, firmou-se orientação no sentido de que são isentos do pagamento de tributos, inclusive da Contribuição Social sobre o Lucro.

2. A finalidade da jurisdição é compor a lide e não a discussão exaustiva ao redor de todos os pontos e dos padrões legais enunciados pelos litigantes. Incumbe ao Juiz estabelecer as normas jurídicas que incidem sobre os fatos arvorados no caso concreto (jura novit curia e da mihi factum data tibi jus). Inocorrência de ofensa ao art. 535, CPC.


7

3. Recurso não provido.”

(REsp nº. 152.546/SC, 1ª Turma do STJ, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, DJ de 13/03/2001).

Este Primeiro Conselho de Contribuintes também compartilha o citado entendimento, conforme as ementas colacionadas a seguir.

Ementa: IRPJ - IRF E CSLL - SOCIEDADE COOPERATIVA DE TRABALHO - Não são alcançados pela incidência tributária o resultado advindo de atos cooperativos. As operações relativas a atos não cooperativos, ainda que não se incluam entre as expressamente previstas nos artigos 86 a 88 da Lei nº 5.764/71, são passíveis de tributação normal. O valor recebido pelas cooperativas de trabalho, por serviços prestados por seus associados, a outra pessoa ainda que não associado, é ato cooperativo, desde o serviço seja da mesma atividade econômica da cooperativa, não sendo portanto tributável em relação ao IPRJ. (Art. 146 III b da CF 88 c/c art. 45 da Lei nº 8.541/92).

Se a exigência se funda exclusivamente na descaracterização da cooperativa, pela prática de atos não cooperativos diversos dos previstos nos artigos 85 e 86 da Lei nº 5.764/71, e se não é possível a segregação ainda que no curso da discussão administrativa, não pode a mesma prosperar. (grifos acrescentados)
(Recurso Voluntário nº. 141.850, Processo nº. 10305.002269/94-40, 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. José Clóvis Alves, Data. 20/10/2004).

Ementa: COOPERATIVA – ATO COOPERADO – DEFINIÇÃO E ALCANCE – Ato cooperado é o ato que decorre da atuação do cooperado no exercício e atendimento dos objetivos da atividade cooperada a que aderiu e que, assim, não se sujeita à incidência tributária por não qualificar ato de mercancia. A negociação direta entre a Cooperativa e terceiros, sem interferência direta do cooperado na sua concretização deixa de traduzir a característica essencial do ato cooperativo para assim configurar ato sujeito a uma incidência tributária normal.

CSSL – ATO COOPERADO – LEI nº 5.764/71 – A Lei 5.764/71, por ser Lei Complementar recepcionada pela Constituição de 1988, não autoriza a tributação da CSSL sobre os atos cooperados em função de legislação superveniente de natureza não complementar. Publicado no D.O.U. nº 251 de 30/12/05. (grifos acrescentados)

(Recurso Voluntário nº. 141.976, Processo nº. 11618.004751/2002-33, 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. Victor Luís de Salles Freire, Data. 07/12/2005).

Por fim, sem adentrar-se na discussão acerca da existência ou não de normas programáticas no ordenamento jurídico pátrio, deve-se, também, considerar a previsão do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988, que estabelece um tratamento tributário diferenciado às sociedades cooperativas.

Assim, ante o exposto, julgo improcedente o lançamento efetuado, visto que não incide IRPJ sobre os resultados de atos cooperativos.

Perdão da multa de ofício. Princípio do não-confisco.



Neste ponto, resta prejudicada a aplicação da multa de ofício de 75%, visto que o lançamento foi julgado improcedente em razão do regular recolhimento do tributo pelo contribuinte.

Assim, afasto a multa proporcional aplicada.

Aplicação da Taxa SELIC como juros de mora

No que tange aos juros de mora, deve-se afastar, também, a sua incidência em decorrência da improcedência do lançamento, porquanto o acessório segue a sorte do principal.

Diante o exposto, julgo procedente o recurso voluntário interposto para desconstituir o auto de infração.

Sala das Sessões, em 29 de maio de 2008.



ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA

