



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 21 setembro de 19 89

ACORDÃO Nº 101-79.204

Recurso nº - 94.440 - IRPJ - EX: 1986

Recorrente - COOPERATIVA DOS CITRICULTORES DE SÃO PAULO

Recorrida - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RIBEIRÃO PRETO (SP).

IRPJ - INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA - A contribuinte que impetra "Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária", contra a União Federal, com depósito de quantia referente ao tributo discutido, não está protegida contra o lançamento tributário, nem impedida de o discutir no âmbito administrativo. Se o desfecho do processo administrativo fiscal for desfavorável à contribuinte, o prosseguimento do feito deve ter em conta o processo judicial.

IRPJ - COOPERATIVA - APLICAÇÕES FINANCEIRAS - Os atos jurídicos relativos às aplicações financeiras e seus resultados, não se enquadram no conceito de atos cooperativos. De modo que os ganhos obtidos refogem à não incidência que ampara os resultados das cooperativas, decorrentes de suas atividades precípuas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA DOS CITRICULTORES DE SÃO PAULO:

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

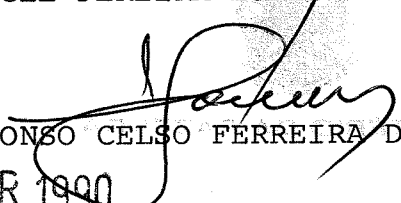
Sala das Sessões (DF), em 21 de setembro de 1989


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM

SESSÃO DE:


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

22 MAR 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, RAUL PIMENTEL e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13854-000.053/87-19

RECURSO Nº: 94.440

ACÓRDÃO Nº: 101-79.204

RECORRENTE: COOPERATIVA DOS CITRICULTORES DE SÃO PAULO

R E L A T Ó R I O

COOPERATIVA DOS CITRICULTORES DE SÃO PAULO, empresa jurisdicionada à D.R.F. em Ribeirão Preto (SP), recorre a este Conselho pleiteando a reforma da decisão de primeiro grau.

2. Segundo o Auto de Infração de fls. 06, lavrado em 07-12-87, foram imputadas à contribuinte as seguintes irregularidades:

I) Erro na conversão, para ORTN's, do montante do imposto de renda retido na fonte, corrigido, encontrando 3.315,41 ORTN's ao invés de 2.950,67' ORTN's.

II) Não oferecimento à tributação de Cr\$ 706.402.142 (rend. de aplicações financeiras Cr\$ 667.899.879 mais contrapartida da correção monetária do imposto na fonte, Cr\$ 38.502.263).

3. Impugnação tempestiva a fls. 53/56. Começou por concordar quanto ao primeiro item da autuação.

A respeito do segundo item afirma sua discordância. Adianta que precisamente sobre a matéria objeto da autuação, relativa aos resultados de aplicações financeiras obtidos no ano-base de 1985, ingressou com ação declaratória de inexistência de relação

X jurídico—tributária, contra a União Federal, junto ^à 16ª Vara da Justiça Federal do Estado de São Paulo, em tramitação naquele Juízo. Ressalta que, por ocasião do ajuizamento da referida ação declaratória, efetuou o depósito do tributo incidente sobre os valores obtidos em decorrência das aplicações financeiras em questão.

Por isso, a presente exigência é descabida e ilegal, porquanto achando-se a matéria sob apreciação judicial, com garantia de instância, cabe à autoridade administrativa respeitá-la até decisão final.

3. Informação fiscal a fls. 94/97 pela manutenção do lançamento, por não ter havido o "auto-lançamento", quando da apresentação da declaração de rendimentos, e para evitar a decadência.

4. A decisão de primeiro grau indeferiu a impugnação. Vale transcrever a respectiva ementa:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

ISENÇÃO DAS SOCIEDADES COOPERATIVAS

Os resultados positivos obtidos em aplicações financeiras feitas pelas cooperativas estão tributados pelo Imposto de Renda, por serem estranhos às finalidades dessas entidades, não se caracterizando, pois, como "atos cooperativos" colocados no abrigo da não incidência.

COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO RETIDO NA FONTE

O imposto retido na fonte poderá ser corrigido monetariamente até o término do período-base, e o montante apurado será expresso em nº de ORTN's mediante a divisão pelo valor destas no mês subsequente ao término do período-base (Decreto-lei nº 1.967/82 artigo 19 § único). Mantém-se o lançamento, quando comprovado que o contribuinte efetuou a conversão pela ORTN de mês diferente do previsto na legislação vigente."

5. Ciente em 13-04-89, a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 112/115, protocolizado em 12-05-89, argumentando na linha de sua impugnação. Na ocasião juntou cópia da

3

Acórdão nº 101-79.204

decisão judicial de primeiro grau, julgando procedente a ação para declarar a inexistência de relação jurídica entre a Autora e Ré que trata por objeto os resultados de operações no mercado financeiro.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

Não tem razão a contribuinte no passo em que se insurge contra o lançamento tributário por entender que estava ao abrigo de tal medida, uma vez que interposta ação judicial acompanhada do depósito judicial do valor do tributo incidente sobre os resultados de suas aplicações financeiras.

Sem prévia medida cautelar, nominada ou inominada, a contribuinte ingressou em Juízo, na Justiça Federal, com Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária, contra a União Federal, em maio de 1986.

Na mesma petição requereu a expedição de guia para depósito, em garantia do tributo discutido, junto à Caixa Econômica, nos termos do art. 1º, III, do Decreto-lei nº 1.737, de 20-12-79.

Arbitrou o depósito em Cr\$ 291.481,73, quantia essa que, adicionada ao valor já retido na fonte como antecipação do devido na declaração anual, devidamente corrigido nos termos da legislação em vigor, perfazia o montante total de Cr\$ 734.751,34, o qual, a seu ver, correspondia ao tributo que seria devido.

O documento de fls. 86 comprova o depósito de Cr\$ 291.481,73.



Na linha de seu ponto de vista sobre a matéria, a contribuinte preencheu a sua declaração de rendimentos do exercício de 1986, período-base de 01-04-84 a 31-03-85, sem oferecer à tributação a importância de Cr\$ 706.402.142,00, que compreendia Cr\$ 667.899.879 provenientes de aplicações financeiras e Cr\$ 38.502.263 correspondentes à contrapartida da correção monetária do imposto na fonte, sobre esses mesmos resultados de aplicações financeiras.

Ora, consoante já mencionado, o remédio judicial preferido pela recorrente, para questionar a tributação, foi uma ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, movida em maio de 1986, vale dizer, quase em seguida à apresentação de sua declaração de rendimentos, em 05-03-86.

A primeira questão a definir é a de saber se a medida judicial em questão tinha eficácia para:

a) impedir o lançamento de ofício efetuado e notificado em 07-12-87;

b) implicar abandono da instância administrativa.

O art. 151 do Código Tributário Nacional, cuida de suspensão da exigibilidade do crédito. Como só se suspende o que existe, é necessário que a exigibilidade anteceda a respectiva suspensão. Fora da hipótese de lançamento por homologação (que não é o caso destes autos), a exigibilidade do crédito surge, precisamente, com o lançamento, seja ele por declaração ou de ofício.

Ainda assim, o art. 151 citado só no seu inciso IV alude a medidas de ordem judicial, mais especificamente "a concessão de medida liminar em mandado de segurança".

Fato impeditivo de instauração de procedimento fiscal é a consulta, mesmo assim no pertinente à espécie consultada (art. 48 do Decreto nº 70.235/72), o que nada tem a ver com a hipótese destes autos.



Acórdão nº 101-79.204

Nem os dispositivos citados, nem quaisquer outros eram fatores impeditivos do lançamento de ofício aqui discutido.' Nem mesmo o art. 62 do Decreto nº 70.235/72, eis que inexistia a medida judicial ali prevista.

Quanto à tramitação do processo administrativo, ' dispõe o art. 2º do Decreto-lei nº 1.737/79, no seu § 2º, que "A propositura, pelo contribuinte, de ação anulatória ou declaratória de nulidade do crédito da Fazenda Nacional importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto".

Ora, a ação judicial interposta pela recorrente ' foi denominada "ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária", que não se confunde com aquelas mencionadas no § 2º do art. 2º do Decreto-lei nº 1.737/79.

Também inaplicável o art. 38 da Lei nº 6.830, de 22-09-80, eis que as hipóteses de ali enumeradas (mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito) conjugam-se com aquelas do Decreto-lei nº 1.377/79.

Não vejo, pois, como a propositura judicial da contribuinte pudesse obstacular o lançamento ou a tramitação do feito na esfera administrativa.

O que seria prudente, nestes casos, seria aguardar-se o desfecho da medida judicial, com o trânsito em julgado ' da decisão competente, para, só depois, proceder-se à cobrança do débito.

No mérito propriamente dito quer a recorrente que os resultados das aplicações financeiras estão fora da incidência do imposto sobre a renda.

O RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980, dispõe em seu art. 129:

3.

Acórdão nº 101-79.204

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

I - 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 (Lei nº 5.764/71, arts. 85 e 111);

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

III - de participações em sociedades não cooperativas, públicas ou privadas, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares, desde que prévia e expressamente autorizados pelo órgão federal competente (Lei nº 5.764/71, arts. 88 e 111)."

A cooperativa enfatiza, obviamente, o que lhe convém, na análise dos dispositivos transcritos, com repetidas afirmações de está sujeita, unicamente, à tributação sobre os resultados das atividades elencadas nos arts. 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71, dentre as quais não se incluem as aplicações financeiras, com exclusão de quaisquer outras. Naturalmente, minimiza a condicionante "que obedecerem ao disposto na legislação específica", apesar de ser ela o ponto de partida para se chegar à incidência ou não incidência do tributo.

Cumpre lembrar que o advérbio unicamente, inserido no art. 129 do RIR/80, não está no art. 111 da Lei nº 5.764, de 16-12-71.

No art. 111 em questão lê-se, apenas:

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



Acórdão nº 101-79.204

Essa a única regra expressa sobre tributação na Lei nº 5.764/71.

Para uma melhor compreensão da posição das cooperativas convém uma retrospectiva ainda que ligeira.

O Decreto-lei nº 5.844/43, no seu art. 28, alínea "c", isentava do imposto de renda as cooperativas "de caráter mercantil, bem como as de natureza civil abaixo enumeradas:

Segue-se a enumeração em 10 (dez) incisos.

No parágrafo único e alínea "b" desse art. 28 estabeleceu-se que cessaria a isenção:

"b - quando as sociedades cooperativas distribuírem dividendos aos seus associados, não se considerando dividendo o juro fixo até 12% ao ano, atribuindo ao capital social realizado de acordo com a legislação cooperativa vigente."

No art. 29 fixaram-se os requisitos para obtenção do reconhecimento do direito à isenção.

Mais tarde, a Lei nº 4.506, de 30-11-64, no seu art. 31, reproduzido no art. 23 do RIR/66, reescreveu as normas relativas à isenção das cooperativas. Não mais se falou em cooperativas mercantis, os diferentes tipos foram relacionados em 12 (doze) itens, ficando também estabelecida a perda da isenção se distribuídos dividendos, não se considerando como tais o juro fixo até 12% ao ano, atribuído de acordo com a legislação cooperativa vigente, ao capital social realizado, que poderá ser atualizado monetariamente, e o retorno ou sobra correspondente ao reajustamento de preços pagos ou recebidos de seus associados.

Ainda o direito à isenção dependia de requerimento e ato declaratório da autoridade administrativa.

Posteriormente, o Decreto-lei nº 59, de 21-11-66,

7.

Acórdão nº 101-79.204

introduziu regra de não incidência (não mais de isenção), no seu art. 18, ao dispor:

"Art. 18 - Os resultados positivos obtidos nas operações sociais das cooperativas não poderão ser, em hipótese alguma, considerados como renda tributável, qualquer que seja a sua destinação."

Mas a Lei nº 5.764, de 16-12-71, que veio definir a Política Nacional de Cooperativismo, instituir o regime jurídico das sociedades cooperativas etc., revogou, expressamente, o Decreto-lei nº 59/66 (art. 117).

Em consequência, já o art. 112 do RIR/75, aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 02-09-75, adotou a redação hoje repetida no art. 129 do RIR/80, acima transcrito em parte.

Digo em parte porque há, ainda, os §§ 1º e 2º, onde se ressalva ser vedado às cooperativas distribuir 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, exceto os juros até o máximo de 12% ao ano atribuídos ao capital integralizado (Lei nº 5.764/71, art. 24, § 3º, e Decreto-lei nº 1.598/77, art. 39, I, "b"), sob pena de tributação dos resultados.

Observa-se, portanto, que o problema da tributação das cooperativas tem preocupado o legislador ao longo do tempo.

Em síntese:

a) num primeiro passo, a isenção, dependendo de requerimento, satisfação dos pressupostos legais, e sujeita a perda em circunstâncias específicas, (Decreto-lei nº 5.844/43 até o advento do Decreto-lei nº 59, de 21-11-66).

b) num segundo passo, não incidência (Decreto-lei nº 59/66) e tributação, apenas, sobre os resultados das atividades.

7.

des mencionadas nos arts. 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71, desde que as cooperativas obedçam ao disposto na legislação específica. (Hoje, basicamente, a Lei nº 5.764/71).

Neste ponto deste voto cumpre dar a devida atenção à ressalva sublinhada que, consoante já afirmado, foi indevidamente destituída de impostância pela recorrente.

É evidente que a não incidência tributária que ampara as cooperativas assenta no pressuposto básico de que essas operem como cooperativas, e não apenas adotem o rótulo desse tipo societário para indevido proveito dos benefícios fiscais etc.

Ora, o aspecto econômico da atuação das cooperativas está no Capítulo XII, arts. 79 a 91, da citada Lei nº 5.764/71.

No art. 79 temos a delimitação do ato cooperativo. Nos arts. 80 e 81, a distribuição de despesas (entre os associados). Nos arts. 82 a 88, as operações das cooperativas (onde se incluem os arts. que prevêm operações com não associados). No artigo 89, dos prejuízos e, finalmente, os arts. 90 a 91, o sistema trabalhista.

Uma cooperativa prática, essencialmente, e por de finição, atos cooperativos, assim como estão definidos no mencionado art. 79, "in verbis":

"Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria."

São os resultados positivos desses atos que gozam da não incidência do imposto sobre a renda.

Além desses atos, as cooperativas enumeradas no art. 85 podem praticar os atos enunciados nesse art. 85, e nos

7.

86 e 88, cujos resultados estão sujeitos à incidência do imposto.

A esses atos o Parecer Normativo nº 38/80 denominou de "Atos Não-Cooperativos Legalmente Permitidos", num achado feliz, "cuja prática o legislador considerou tolerável, por servirem ao propósito de pleno preenchimento dos objetivos sociais, mas sujeita-os, por isso mesmo, a escrituração em separado e a tributação regular dos resultados obtidos".

A esta altura já se vê, claramente, que as aplicações financeiras da recorrente:

- a) não são atos cooperativos;
- b) não são "atos não-cooperativos legalmente permitidos".

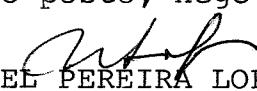
São, isto sim:

- a) atos não-cooperativos, diversos dos legalmente permitidos, ou
- b) atos incompatíveis com o regime cooperativo.

Obviamente, atos que se encaixam, perfeitamente, na ressalva do art. 129 do RIR/80, afrontando-a ("que obedecerem ao disposto na legislação específica), ressalva essa sem a qual o advérbio unicamente enxertado pelo legislador tributário (reglamentar) teria extrapolado o texto legal das cooperativas.

A questão econômico-financeira invocada pela contribuinte, que a levou às aplicações financeiras, para se resguardar da perda do valor aquisitivo da moeda em seu poder, é um problema que não se refuta. Todavia, afeta por igual as sociedades civis e as mercantis. Na falta de previsão legal, não há como reconhecer às cooperativas benefícios fiscais que a lei não contempla, em desigualdade com as demais empresas.

Isto posto, nego provimento ao recurso.


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR