

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 13858/000.212/92-12

SESSÃO DE 07 de dezembro de 1994

ACÓRDÃO Nº 101-87.601

RECURSO Nº 106.319 - I.R.P.J. - Exercícios de 1988 a 1992

RECORRENTE: COOPERATIVA DOS AGRICULTORES DA REGIÃO DE ORLÂNDIA LTDA.

RECORRIDA: D.R.F EM RIBEIRÃO PRETO - SP

I.R.P.J. - SOCIEDADES COOPERATIVAS. APLICAÇÕES
FINANCEIRAS. TRIBUTAÇÃO. HIPÓTESE.

Os ganhos auferidos pelas sociedades cooperativas em razão de aplicações de recursos no mercado financeiro, devem ser compensados com gastos de mesma natureza. Tributa-se, portanto, o resultado positivo alcançado. Quando a receita da cooperativa decorre tão somente da realização de negócios próprios do seu objeto social e praticados com seus cooperativados, a correção monetária integra o lucro operacional e, de conseqüência, o resultado das atividades que constituem o objeto da sociedade, "ex vi" do disposto nos artigos 11, 17 e 18 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977.

Recurso conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA DOS AGRICULTORES DA REGIÃO DE ORLÂNDIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira 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.

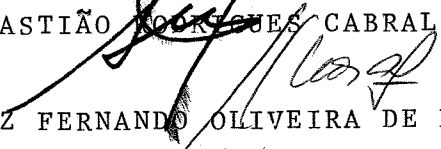
Sala das Sessões (DF), 07 de dezembro de 1994


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

- RELATOR

VISTO EM  LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 05 JUL 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
selheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA,
KAZUKI SHIOBARA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL e ROBERTO
WILLIAM GONÇALVES.



PROZÉ DE 07 de dezembro de 1994

PROZÉ DE 07 de dezembro de 1994

PROZÉ DE 07 de dezembro de 1994

PROZÉ DE 07 de dezembro de 1994

PROZÉ DE 07 de dezembro de 1994

PROZÉ DE 07 de dezembro de 1994

PROZÉ DE 07 de dezembro de 1994

PROZÉ DE 07 de dezembro de 1994

PROZÉ DE 07 de dezembro de 1994

PROZÉ DE 07 de dezembro de 1994

PROZÉ DE 07 de dezembro de 1994

PROZÉ DE 07 de dezembro de 1994

PROZÉ DE 07 de dezembro de 1994

PROZÉ DE 07 de dezembro de 1994

2

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13858/000.212/92-12

RECURSO Nº : 106.319

ACÓRDÃO Nº : 101-87.601

RECORRENTE: COOPERATIVA DOS AGRICULTORES DA REGIÃO DE ORLÂNDIA LTDA.

RECORRIDA: D.R.F. EM RIBEIRÃO PRETO - SP

R E L A T Ó R I O.

COOPERATIVA DOS AGRICULTORES DA REGIÃO DE ORLÂNDIA LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C.-MF sob o nº 53.311.361/0001-15, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal em Ribeirão Preto - SP que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve a exigência do crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 47/48, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A peça básica de fls. nos dá conta de que a Fiscalização do tributo constatou que:

“A empresa não ofereceu a tributação os rendimentos de aplicações financeiras (open, over, etc.), auferidos nos períodos base de 1987 a 1991 (Exercícios de 1988 a 1992) (...).”

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 51 a 71, foi proferida decisão pela autoridade julgadora singular (fls. 75/76), assim ementada:

“IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

Aplicações financeiras por Sociedade Cooperativas subordinam-se à tributação normal, sob pena de ampliar o elenco de atividades cooperativadas fixadas na legislação correspondente, por mera interpretação extensiva, vedada por lei.”

Cientificada dessa decisão em 16 de agosto de 1993 (A.R. de fls. 82), a contribuinte ingressou com recurso voluntário para este Conselho, onde sustenta em resumo:

a) independentemente de todos os outros aspectos que serão abordados na seqüência, ocorre, no caso, impossibilidade material da exigência fiscal ser mantida, vez que somente é possível haver lançamento se houver matéria tributável, conforme preceitua o artigo 142 do C.T.N.;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº 13858/000.212/92-12

ACÓRDÃO Nº : 101-87.601

b) tratando-se de imposto sobre a renda, somente é possível seu lançamento se houver acréscimo patrimonial, a teor dos artigos 43 e 44 do C.T.N. e da legislação ordinária aplicável à espécie, conforme reconhecido pela doutrina e jurisprudência;

c) comparando-se o valor considerado tributável com o lucro apurado, em cada período-base, fica evidenciado que o Agente Fiscal exigiu imposto onde não há matéria tributável, considerando as receitas financeiras isoladamente, independentemente de terem sido absorvidas por prejuízos e outros encargos da recorrente;

d) mesmo quando há atividades sujeitas a diversos regimes fiscais, não se pode querer cobrar imposto sobre valores superiores aos lucros totais ou quando haja prejuízo, conforme tem decidido o Colendo Primeiro Conselho de Contribuintes através dos Acórdãos, dentre outros, cujas ementas transcreve;

e) em obséquio ao princípio da unicidade do lucro no período em que se forma, mesmo após o Decreto-lei nº 2.429, de 1988, cujo artigo 8º introduziu a proibição de compensação de prejuízos de atividades tributadas por alíquota reduzida com os lucros de atividades tributadas por alíquota maior, a própria Receita Federal vem reiteradamente entendendo que, no período-base em que os prejuízos se formam em uma atividade, eles são compensáveis com os lucros de outra atividade no mesmo período;

f) na hipótese sob exame, ainda que fosse procedente a assertiva fiscal de serem tributadas as receitas financeiras, teriam elas que ser compensadas com os encargos e os resultados negativos da atividade reconhecida como não tributável, gerados no mesmo período, não podendo, em conseqüência, ser feito o lançamento sobre valor superior ao lucro total de cada período-base;

g) ao contrário do entendido pela autoridade "a quo", a destinação contábil de prejuízos é matéria absolutamente estranha e irrelevante à determinação da base de cálculo do imposto de renda, haja vista que é admitida a compensação de prejuízos fiscais independentemente da destinação que tenham os correspondentes prejuízos contábeis, nos termos do artigo 382, parágrafo 3º do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980;

h) ainda que o recurso não fosse acolhido pelas razões anteriores, deveria sê-lo pelo próprio mérito da matéria posta a julgamento, pois aqui há razões especiais que requerem uma apreciação do caso à luz de suas próprias circunstâncias, e não simples aplicação de julgados precedentes;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13858/000.212/92-12

ACÓRDÃO Nº : 101-87.601

i) a autuação não pode ser mantida, quer pela justificativa dada (as receitas financeiras são resultados de atividades estranhas ao objeto social), que é errônea, quer pela fundamentação legal adotada, que conduz a conclusão exatamente contrária à pretendida pela Fiscalização e pela decisão recorrida, quer pelo conjunto sistemático da legislação vigente;

j) a recorrente, conforme comprovado pelo seu estatuto social, é uma cooperativa agrícola mista, voltada para amplo campo de atividade que visa promover a união e a defesa dos interesses econômicos de seus associados, desenvolvendo ações nas áreas de vendas em comum, compras em comum, beneficiamento, industrialização e produção de sementes e mudas, consumo para abastecimento de associados e funcionários, crédito agrícola, armazéns gerais, assistência e orientação técnica, e como não tem finalidades lucrativas, goza de não incidência do imposto de renda sobre os resultados obtidos em suas atividades, nos termos da Lei nº 5.764, de 1971;

l) na consecução de seus objetivos, a recorrente apresenta momentâneas sobras de caixa, resultantes de vendas de produtos agrícolas adquiridos de seus associados, sobras que se apresentam por tempo curto, compreendido entre o recebimento do preço das vendas e a reinversão desses valores na aquisição de novos produtos de seus associados ou em outras atividades próprias de suas finalidades sociais;

m) a manutenção desses recursos financeiros em caixa redundaria em perda de seu poder aquisitivo real, face aos efeitos inflacionários da economia nacional, o que exige, com vistas exclusivamente a manter seu real poder de compra, sejam referidos recursos aplicados em operações de curto prazo perante instituições financeiras legalmente autorizadas;

n) impõe-se, ainda, referidas aplicações como medida necessária a contrabalançar despesas financeiras em que a recorrente incorre porque, ao contrário das sobras ocasionais, em outras ocasiões necessita para suas atividades suprir-se de recursos de que não dispõe no momento;

o) é de toda evidência que as referidas aplicações financeiras enquadram-se perfeitamente nas atividades próprias da recorrente, quer porque visam exclusivamente proteger suas disponibilidades de caixa contra a inflação e contrabalançar as despesas decorrentes de insuficiências de recursos próprios, quer porque os recursos através delas gerados são inteiramente reaplicados na própria atividade social da recorrente, jamais sendo distribuídos aos seus associados;



5

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13858/000.212/92-12

ACÓRDÃO Nº : 101-87.601

p) se a lei define as receitas financeiras e monetárias como operacionais, as quais, também por definição legal, são aquelas obtidas na atividade própria do objeto social, não cabe ao intérprete e ao aplicador definir de forma diferente, devendo atentar-se, ademais, para o fato de que as definições de Decreto-lei nº 1.598, de 1977, são dadas especificamente para os efeitos da legislação do imposto de renda, razão pela qual se aplicam também à não incidência desse imposto sobre as cooperativas;

q) o citado Decreto-lei nº 1.598, de 1977, introduziu na legislação tributária um conceito até então inexistente, e cuja inexistência produzia controvérsias exatamente sobre o alcance de certas isenções e incentivos que se destinavam a amparar apenas e exclusivamente os resultados obtidos na exploração de determinadas atividades, surgindo assim o conceito de lucro da exploração;

r) o objetivo da legislação é restringir certos incentivos e isenções aos resultados específicos da exploração de certas atividades, isolando-os de outros resultados obtidos pela mesma pessoa jurídica concomitantemente aos resultados da atividade beneficiada;

s) nada impede que o conceito de lucro da exploração seja utilizado subsidiariamente, em apoio complementar aos fundamentos já desenvolvidos, e assim tem ocorrido na própria jurisprudência administrativa deste Conselho, como se vê pelos Acórdãos 103-06.178 e 103-07.134, da Terceira Câmara;

t) tomando-se a lei sistematicamente considerada, como as receitas financeiras participam do lucro operacional das atividades que constituem o próprio objeto social das cooperativas, participam também da respectiva não incidência do imposto de renda, ou, se pretender aplicar subsidiariamente o conceito de lucro da exploração, há que se incluir na incidência apenas o excesso de receitas financeiras sobre as despesas financeiras, porque até o limite destas, a própria lei considera as receitas financeiras como integrantes do lucro da exploração da atividade beneficiada;

u) ainda que aceita a premissa elaborada pela fiscalização, de que a aplicação financeira é uma operação alheia ao objetivo social da empresa, e dessa forma, é atingida pela tributação, a conclusão do auto de infração estaria errada, porque afastou-se da outra premissa que é dada pela própria lei, isto é, a definição legal de que as receitas financeiras e monetárias são provenientes de transações que constituem o próprio objeto social da pessoa jurídica.

É o relatório.



PROCESSO Nº 13858/000.212/92-12

ACÓRDÃO Nº : 101-87.601

V O T O.

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

Como se constata do relato, pretende a Fiscalização submeter à incidência do Imposto de Renda o volume total dos rendimentos auferidos em cada um dos períodos-base fiscalizados, a título de correção monetária, pela aplicação de recursos no mercado financeiro.

O artigo 111 da Lei n. 5.764, de 1971, estabelece que os resultados positivos auferidos pelas sociedades cooperativas, decorrentes das operações: i) aquisição, pelas cooperativas agropecuárias e de pesca, de produtos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos firmados ou suprir capacidade ociosa de suas instalações industriais; ii) fornecimento de bens e serviços a não associados, atendido aos objetivos sociais e conforme com a legislação de regência; iii) participação, mediante prévia e expressa autorização do órgão competente, em sociedades não cooperativas públicas ou privadas, para atendimento de objetivos complementares ou acessórios. (Lei nº 5.764/71, arts. 85, 86 e 88).

A leitura atenta dos citados dispositivos da Lei nº 5.764, de 1971, leva à conclusão de que: i) são tributáveis os resultados positivos, vale dizer, a diferença entre os rendimentos e os custos suportados para auferi-los; ii) apenas os resultados decorrentes dos negócios jurídicos realizados segundo autorizações contidas nos artigos 85, 86 e 88 do citado diploma legal, estarão no campo de incidência do tributo, sendo afastado qualquer outro resultado alcançado no exercício de suas atividades próprias.

Com o advento da Lei nº 6.404, de 1976, tornou-se imperativa a necessidade de alterações na legislação tributária com vista a adaptá-la aos novos comandos introduzidos na legislação comercial e societária, principalmente no que diz respeito à avaliação do patrimônio e apuração dos resultados, o que ocorreu com a edição do Decreto-lei nº 1.598, de 1977. Citado diploma legal estabelece por seu artigo 11 que:

"Será classificado como lucro operacional o resultado das atividades, principais e acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13858/000.212/92-12

ACÓRDÃO Nº : 101-87.601

Tanto a correção quanto a variação monetárias estão incluídas no lucro operacional, nos termos dos artigos 17 e 18 do mencionado Decreto-lei, cabendo concluir tratarem-se de parcelas resultantes, em princípio, das atividades exercidas pelas pessoas jurídicas. Vale dizer, salvo algumas exceções, as receitas de correção monetária e a variação monetária fazem parte do resultado alcançado com o exercício da atividade declarada no objeto social da pessoa jurídica.

Há que ser consignado, ainda, a relevância da tese desenvolvida pelo patrono da recorrente, traçando paralelo entre as regras jurídicas que disciplinam a isenção outorgada com base nos resultados apurados através do denominado "lucro da exploração", e aquelas que cuidam da não incidência do tributo sobre os resultados apurados pelas sociedades cooperativas.

A propósito afirmou-se às fls. 99/100:

"Assim, transpondo-se subsidiariamente para as cooperativas:


- se a não incidência é restrita ao resultado da exploração da atividade que constitui o objeto da cooperativa;

- se nesse resultado da atividade não incidente no imposto de renda incluem-se as receitas financeiras até o limite das respectivas despesas, e só se excluem os excedentes daquelas em relação a estas;

- a conclusão inevitável é que, em hipótese alguma, é possível tributar isoladamente as receitas financeiras em seu todo, sem delas excluir as despesas financeiras, como pretende o lauto de infração impugnado.

Em síntese, tomando-se a lei sistematicamente considerada, como as receitas financeiras participam do lucro operacional das atividades que constituem o próprio objetivo social das cooperativas, participam também da respectiva não incidência do imposto de renda. Ou, se se pretender aplicar subsidiariamente o conceito de lucro da exploração, há que se incluir na incidência apenas o excesso de receitas financeiras sobre despesas financeiras, porque até o limite destas, a própria lei considera as receitas financeiras como integrantes do lucro da exploração da atividade beneficiada."

Não há como negar procedência ao raciocínio desenvolvido, principalmente quando se tem presente que o objetivo buscado é a tributação dos resultados apurados com a realização de negócios jurídicos estabelecidos entre a sociedade cooperativa e não cooperativados, ou seja, com pessoas estranhas ao seu quadro de associados. Ora, se a cooperativa pratica atos relacionados com seus objetivos sociais e tão somente com cooperativados, não há cogitar-se de resultados sujeitos à tributação pelo Imposto de Renda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº 13858/000.212/92-12

ACÓRDÃO Nº : 101-87.601

Analisadas as peças que integram os presentes autos, ainda que se admita tributáveis os resultados apurados com aplicações de recursos no mercado financeiro, chega-se à conclusão de que o lançamento tributário não pode subsistir, vez que em cada um dos períodos-base os gastos financeiros superaram as receitas de mesma natureza.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto.

Brasília-DF, 07 de dezembro de 1994.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

