



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ELL

Sessão de 19 de novembro de 1990.....

ACÓRDÃO Nº 101-80-764

Recurso nº 96.714 - IRPJ - EX: 1987

Recorrente COOPERATIVA AGRÍCOLA MISTA DO VALE DO MOGI-GUAÇU LTDA.

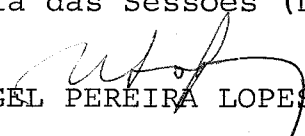
Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM LIMEIRA - SP

IRPJ - COOPERATIVA - REMUNERAÇÃO DE DIRETORES. As limitações à dedutibilidade da remuneração de diretores e administradores das pessoas jurídicas, contempla, na legislação de regência, os dirigentes de sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie. As sociedades cooperativas não se enquadram num "tertium genus".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA AGRÍCOLA MISTA DO VALE DO MOGI-GUAÇU LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Eduardo Rangel de Alckmin (Relator) e Celso Alves Feitosa. Designado Relator para o Acórdão o Conselheiro Urgel Pereira Lopes.

Sala das Sessões (DF), em 19 de novembro de 1990.


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE E RELATOR DESIGNADO

VISTO EM
SESSÃO DE:


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

13 DEZ 1990

V.V.

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



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13891-000.098/89-82

RECURSO Nº: 96.714

ACÓRDÃO Nº: 101-80.764

RECORRENTE: COOPERATIVA AGRÍCOLA MISTA DO VALE DO MOGI-GUAÇU LTDA.

R E L A T Ó R I O

Cuida-se de recurso interposto contra decisão por tadora da seguinte ementa:

"EXCESSO DE RETIRADAS - o excesso de remuneração pago ou creditado a diretores ou administradores de sociedades cooperativas, em sua totalidade, constitui parcela positiva na formação do lucro real pelo imposto de renda, sendo irrelevante que essas entidades pratiquem ou não operações cujos resultados estejam sujeitos à incidência do tributo.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Sumariando a espécie, assinalou a Autoridade Julgadora de primeiro grau:

"A empresa, acima qualificada, foi lançada suplementarmente, através da notificação da notificação de fls. 26, que lhe exige imposto no valor correspondente a 3.988,22 BTN's, mais multa de ofício de 50% e acréscimos legais pertinentes.

Na impugnação de fls. 01/02, a interessada não se conformando com a decisão da SLRS de 29.11.89, alega em síntese que:

- O artigo 129 do Regulamento determina que somente os resultados positivos obtidos pelas sociedades cooperativas nas operações ou atividades enuneradas neste artigo é que estão sujeitas à incidência do imposto de renda;

- aduz que as demais operações praticadas por cooperativas que não se enquadram no dispositivo legal estão fora do campo de incidência do tributo como o excesso de remuneração para os diretores e até o resultado positivo de aplicações financeiras;

- Menciona como base legal Súmula 264 do Tribunal Federal de Recursos.

- Com referência ao valor consignado no quadro 11, item 81 de Cz\$ 262.968.968, informe que o correto é Cz\$ 263.344.736, tendo havido um lapso no preenchimento do item 39".

O julgado a quo manteve a autuação com as seguintes considerações:

"Pela análise da legislação do imposto de renda - art. 236 - RIR/80, constata-se que não há exceção para as "cooperativas" no tocante ao excesso de retiradas.

O Regulamento do Imposto de Renda, além de limitar a remuneração dos administradores e conselheiros fiscais (arts. 236 e 237), determinou em seu art. 196:

Também, o artigo 129 do RIR/80, que trata das sociedades cooperativas, disciplina em seus parágrafos:

"§ 1º - É vedado às cooperativas distribuir qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estebelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, excetuados os juros até o máximo de 12% ao ano atribuídos ao capital integralizado";

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

A legislação contempla com isenção tão somente os resultados cooperativos, e ainda o artigo 123 do RIR/80 orienta no sentido de que as isenções previstas na legislação do imposto de renda não eximem as pessoas jurídicas das de



Acórdão nº 101-80.764

mais obrigações previstas naquele Regulamento.

Em face do exposto é de se esclarecer que, sob o aspecto tributário, as operações ou atividades que as cooperativas praticarem, dentro de seus objetivos sociais e na conformidade da legislação específica, estão afastadas do campo de incidência do imposto de renda; havendo incidência do tributo sobre atividades paralelas ou estranhas aos objetivos sociais. A lei cooperativista enumera, casuisticamente, alguns exemplos de operações que podem gerar resultados sujeitos ao imposto de renda, nas quais se identifica a característica comum de realização de operações comerciais com não associados. Assim, podemos concluir que a remuneração paga ou creditada a diretores ou administradores de sociedade cooperativas está sujeita às limitações estabelecidas no artigo 236 do RIR/80, sendo irrelevante a ocorrência ou não de operações cujos resultados estejam sujeitos à incidência do imposto de renda. Havendo pagamentos além dos limites legais, a distribuição daquela vantagem financeira implica tributação de todo o excesso remuneração, por força do disposto no parágrafo 2º do art. 129 do RIR/80, cujo valor será acrescido ao lucro líquido do exercício - caso haja praticado operações tributáveis - ou, inexistindo estas, representará a importância sujeita à incidência do imposto.

No que se refere a diferença consignada no item 81, do quadro 11, sua declaração de rendimentos a interessada nada comprova, fazendo tão somente menção que foi erro no preenchimento.

ISTO POSTO, e,

CONSIDERANDO que houve excesso de retiradas;

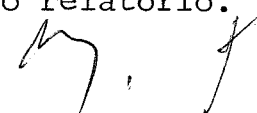
CONSIDERANDO que a interessada não comprova erro cometido no item 81 do quadro 11;

CONSIDERANDO tudo o mais que consta dos autos;

DECIDO acolher a impugnação por tempestiva, para, no mérito, julgar PROCEDENTE a notificação de fls. 26."

Inconformada, autuada interpôr recursos a este Colegiado, insistindo nas razões ofertadas com a impugnação.

E o relatório.



Acórdão nº 101-80.764

VOTO VENCEDOR

Do Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator Designado:

Com a devida vênia, não acompanho o voto do ilustre Relator.

Entendo que a decisão de primeiro grau situou muito bem a matéria em debate, ao invocar e/ou transcrever os arts. 236, 237, 196, 129 e 123 do RIR/80.

Considere-se como se aqui transcritas as razões de decidir do julgador monocrático.

Os limites impostos por lei ao "pro labore" de dirigentes aplicam-se às "sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie."

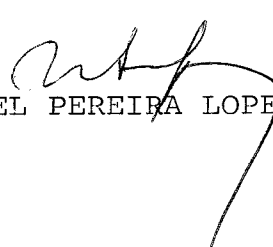
Hoje, não há dúvida de que as sociedades cooperativas são sociedades civis, (Ver o art. 4º da Lei número 5.764, de 16.12.71).

Logo, as cooperativas não se constituem num "tertium genus".

Já é antigo: "ubi lex non distinguit, nec interpretatur distinguere".

Bem pode ocorrer que pretendo favorecimento das cooperativas, com relação aos excessos de "pro labore", redundando em desfavor da sociedade, protegendo-se mais os interesses de ocasionais dirigentes e menos a da sociedade e de seus sócios.

Por tudo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR DESIGNADO

Acórdão nº 101-80.764

V O T O V E N C I D O

Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR

O recurso foi interposto com guarda do prazo de trinta dias estabelecido no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, razão por que é de ser conhecido.

A decisão recorrida manteve a exigência de imposto de renda calculado sobre o montante referente a excesso de remuneração pago a seus dirigentes. Assinalou que a legislação isenta' tão somente os resultados dos atos cooperativos, estabelecendo o art. 123 do RIR/80 que as isenções concedidas não eximem as pessoas jurídicas das demais obrigações previstas no mesmo Regulamento. Nesse sentido, salientou que, nos termos do art. 196 também do RIR vigente, não são dedutíveis, como custos ou despesas operacionais as gratificações ou participações no resultado atribuídas aos dirigentes ou administradores de pessoas jurídicas. Ainda em relação ao mesmo diploma legal, acentuou que o art. 129 e §§ vedam a distribuição de qualquer vantagem ou privilégio por parte das cooperativas, sob pena de tributação de seus resultados. E nesta linha de raciocínio negou provimento à impugnação.

É certo que a isenção abarque tão somente os resultados advenientes de atos cooperativos, conforme estabelece o art. 129 e incisos do RIR/80. Assim, as receitas percebidas de outras fontes que não os atos cooperativos não merecem o favor fiscal.

Contudo, o excesso de remuneração não é fonte de receita para a empresa. Trata-se de mero ajuste fiscal, decorrente da limitação que a lei impõe em relação à remuneração dos dirigentes. Como na contabilidade tais pagamentos são tratados como despesas, efetua-se, na apuração da base de cálculo do imposto, um ajuste, consistente na realidade, em eliminar-se parte da despesa considerada na apuração do lucro líquido (lucro contábil).

Daí obrigar a lei que se adicione ao lucro líquido



Acórdão nº 101-80.764

quido o montante correspondente ao excesso de remuneração, adição esta que compõe os ajustes a serem feitos para se determinar o lucro real, base de cálculo do imposto.

Nesses termos, não se pode afirmar que o excesso de remuneração seja receita adveniente de fonte estranha a ato cooperativo. Na realidade, como se viu, o excesso de remuneração não é receita e sim diminuição de uma despesa anteriormente considerada.

Não sendo possível enquadrar-se o montante correspondente ao excesso de remuneração entre as receitas advenientes de ato cooperativo e não cooperativo - já que não é receita - cai por terra o argumento de que seria tributável por não corresponder a ato cooperativo.

É que falta ao excesso de remuneração a condição de percepção de renda ou provento caracterizador do fato gerador do imposto sobre a renda.

Na realidade, trata-se de limitar a diminuição do resultado anteriormente feita, quando da escrituração, ou seja, impede-se que além de determinado limite as empresas diminuam o seu resultado tributável.

No caso das cooperativas, como, em princípio, não há tributação porque há isenção, o maior ou menor do lucro real não altera a situação jurídica de estar livre da incidência do imposto.

Assim, ainda que o lucro real determinado seja maior do que o apurado na declaração de rendimentos, a circunstância de haver isenção faz com que tal aspecto seja desinfluyente.

Não sendo o excesso de remuneração de dirigentes ato jurídico configurador de percepção de renda ou provento

7.

Acórdão nº 101-80.764

não há, a priori, como sustentar que possa alterar a situação ensejada pela incidência de isenção.

Um aspecto, contudo, merece algumas considerações na hipótese da cooperativa ter experimentado resultados advenientes de atos não cooperativos, como ser tratado o excesso de remuneração? Isto porque em relação a tais resultados há incidência normal do imposto. Parece-me que a solução seria a apropriação proporcional do excesso, ou seja, verificar a proporção dos resultados decorrentes de atos cooperativos e de atos não cooperativos e assim, apurar-se qual parcela do excesso seria proveniente dos resultados tributáveis.

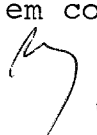
De qualquer sorte, este aspecto não está em discussão no caso. O que fez a autuação foi tributar o montante correspondente ao excesso de remuneração, sem se preocupar com a origem dos recursos utilizados no pagamento de tais parcelas.

Certamente outro não foi o entendimento que levou o antigo Tribunal Federal de Recursos a editar a Súmula 264 com o seguinte enunciado:

"As cooperativas não estão sobre o sujeitas à tributação do imposto de renda sobre o excesso de retirada de seus dirigentes."

Cumpré, finalmente, observar que a decisão recorrida invocou disposto no art. 129 do RIR/80 para sustentar que o excesso de remuneração não é admissível nas cooperativas.

No entanto, da leitura do § 1º daquele dispositivo vê-se que o legislador vedou a distribuição de benefício às quotas partes do capital ou estabelecimento de outras vantagens e privilégios, financeiros ou não em favor de qualquer associados ou terceiros. Não há aí qualquer vedação de se estabelecer livremente a remuneração dos dirigentes, que muitas vezes deve ser elevada, tendo em conta a necessidade de profissionais capa-



Acórdão nº 101-80.764

citados para a gestão das referidas entidades.

De qualquer sorte, tal assunto compete exclusivamente às assembleias gerais das referidas pessoas, não sendo dado à Administração Tributária imiscuir-se neste problema de política interna.

Por outro lado, a se admitir qualquer violação das vedações estatuídas no citado § 1º do art. 129 do RIR/80, a consequência seria a tributação de todos os seus resultados, conforme estabelece o § 2º do mesmo dispositivo.

Em face do exposto e tendo em vista o entendimento simulado do egrégio Tribunal Federal de Recursos, voto pelo provimento do recurso.



JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR