



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11
Recurso nº. : 142.207 EX OFFICIO E VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPJ E OUTRO – EX.: 1997
Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ/BRASÍLIA e UNIMED RIO COOPERATIVA DE TRABALHO
MÉDICO DO RIO DE JANEIRO
Sessão de : 20 DE OUTUBRO DE 2004
Acórdão nº. : 105-14.768

IRPJ E CSLL - SOCIEDADE COOPERATIVA DE CRÉDITO: Não são alcançados pela incidência do imposto de renda os resultados de atos cooperativos. O resultado positivo de operações praticadas por atos não cooperativos, ainda que não se incluam entre as expressamente previstas nos artigos 86 a 88 da Lei nº 5.764/71, é passível da tributação normal pelo imposto de renda e CSLL.

Se os dados fornecidos pelo contribuinte permitem a identificação do resultado exclusivamente de atos cooperativos e de atos-meio. Correta a decisão que excluiu a parcela efetivamente não tributável.

CORREÇÃO MONETÁRIA – Aquisição de imóvel – tendo o contrato firmado o preço total ou global do imóvel e a cooperativa registrado no ativo permanente, as despesas relativas ao financiamento inclusive de correção monetária são dedutíveis na determinação do lucro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNIMED VALENÇA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DO RIO DE JANEIRO.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para afastar a glosa de despesa decorrente de atualização monetária, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JOSE CLÓVIS ALVES
PRÉSIDENTE E RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11
Acórdão nº. : 105-14.768

FORMALIZADO EM: 31 JAN 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, DANIEL SAHAGOFF, CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, NADJA RODRIGUES ROMERO, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

A handwritten signature in black ink, appearing to be the initials 'R' or 'P' with a long, sweeping underline.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11
Acórdão nº. : 105-14.768

Recurso : 142.207
Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ/BRASÍLIA e UNIMED RIO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DO RIO DE JANEIRO

RELATÓRIO

Trata o presente de recursos de ofício da 2ª Turma da DRJ em Brasília e voluntário apresentado pela Unimed Rio Cooperativa de Trabalho Médico do Rio de Janeiro, em relação ao Acórdão nº 9.934 de 04 de junho de 2.004, que deu provimento parcial à impugnação apresentada pela contribuinte.

Trata a lide de exigências de créditos tributários relativos ao IRPJ e CSLL exercício de 1997 ano base de 1996, formalizadas, segundo os autos de infrações de folhas 124/132 em virtude da constatação das seguintes infrações:

IRPJ:

BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA.

A empresa adquiriu salas na Rua do Ouvidor, 161, de acordo com a escritura (fls. 75 a 84v) e, contabilizou no grupo Imobilizado indevidamente como encargos (despesas operacionais), valores pagos a título de Resíduos, decorrente de atualização monetária das parcelas pagas nos meses correspondentes, quando o correto seria classificar tais valores no Grupo Imobilizado (doc de contabilização fls. 101/103).

DESPESAS INDEDUTÍVEIS:

A empresa fiscalizada efetuou depósitos judiciais relativamente a valores cobrados pelo INSS, porém, classificou, na sua contabilidade, indevidamente como Despesa/Custos, tendo utilizado a conta Provisão S/ Perdas Judiciais, para lançamento a débito, reduzindo o Lucro Líquido e, como consequência o Lucro Real e o Imposto a pagar. (demonstrativo fl. 50).

EXCLUSÕES INDEVIDAS



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11

Acórdão nº. : 105-14.768

A fiscalização glosou o valor declarado como resultado não tributável da sociedade cooperativa, no valor de R\$ 6.927.644,62.

CSLL:

Em decorrência foi exigida também a CSLL – auto fl. 129.

Não concordando com o lançamento a empresa apresentou impugnação ao feito fiscal, fls. 135 a 150, argumentando em síntese o seguinte.

PRELIMINARMENTE

“Quem presta o serviço é o médico associado, em seu nome pessoal, no cumprimento do seu dever estatutário de executar os contratos instrumentais que a Cooperativa, como sociedade auxiliar, sem fins de lucro, realizou com terceiros (pessoas jurídicas e pessoas físicas), interessadas em propiciar assistência médica a seus empregados e respectivos familiares.

Quando a Cooperativa de Trabalho celebra os contratos, não está, ela mesma, exercendo a medicina, nem prestando atendimento médico, suscetíveis de remuneração e, portanto, atos sujeitos a tributação.

Os honorários que a Cooperativa arrecada são o preço de serviços prestados, em nome pessoal, com inteira autonomia, pelos médicos cooperados, que nestas condições, passam a ser sujeitos passivos da obrigação tributária.”

Passa a discorrer sobre a lei das cooperativas e doutrina correlata.

Diz que a cooperativa pratica 3 tipos de atos jurídicos, mercedores de específico tratamento:

1. atos cooperativos puros;
2. atos não cooperativos de fornecimento de serviços a terceiros não associados e;
3. atos auxiliares ou negócios acessórios.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11

Acórdão nº. : 105-14.768

Depois de discorrer sobre cada um deles afirma que os serviços hospitalares e laboratoriais – por sua condição intrinsecamente acessória e indispensável ao atendimento médico são – um ato-meio ou ato auxiliar – do ato cooperativo puro. Sem eles não haveria possibilidade de colimação dos fins da cooperativa. Os atos auxiliares não podem e não devem ser confundidos com operações de fornecimento de serviços a terceiros não associados.

Diz que não é intermediária dos serviços hospitalares e laboratoriais, mas toma tais serviços para poder realizar seu objetivo social. Não há lucro com tais serviços, pois somente repassam o custo dos mesmos.

Diz que segundo o art. 168 do RIR/94 as cooperativas pagam o tributo unicamente sobre os resultados positivos das operações ou atividades estranhas a sua finalidade.

Critica o PN 38/80 na parte em que equipara a operação com terceiros não associados, para fornecimento de bens e serviços, à operação com terceiros indispensável à realização do ato cooperativo (negócios auxiliares). Afirma que tal conclusão é ilegal pois vulnera o dogma da reserva tributária prevista no artigo 108 § 1º do CTN.

Diz que ao contrário do que afirma o autuante, a cooperativa faz a segregação que permite a identificação do ato cooperativo e não cooperativo. A sua escrituração fora realizada de acordo com a legislação fazendo prova a seu favor nos termos do artigo 223 § 1º do RIR/94.

Passa a atacar cada item da autuação.

01- BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA.

Diz que agiu corretamente uma vez que quando da aquisição do imóvel contabilizou seu valor no ativo imobilizado. Que obteve financiamento e que classificou a obrigação no passivo sendo a despesa com tal financiamento corretamente levada a resultado conforme PN 127/1973.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11

Acórdão nº. : 105-14.768

02- DESPESAS INDEDUTÍVEIS

Diz que os depósitos judiciais referem-se a ação judicial contra pretensão do INSS em querer exigir contribuição previdenciária de importâncias pagas, distribuídas ou creditadas a seus cooperados, a título de remuneração ou retribuição. Fica evidenciado que os valores relativos aos depósitos vinculam-se a atos entre cooperados. Se a despesa relativa aos depósitos foi levada a resultado para Atos cooperados, se os referidos atos não sofrem incidência tributária no que tange ao Imposto de Renda, não há que, em absoluto, que alegar-se que o dispêndio influi no Resultado Tributável da Sociedade.

03 – EXCLUSÃO – RESULTADO DA SOCIEDADE COOPERATIVA

Afirma que mantém a segregação, que a autuação fora realizada por presunção, faz demonstrativo onde há separação do custo da produção de cooperados e produção complementar. Diz que a produção complementar atinge um percentual de 53,22% do custo operacional total.

Discorda da forma adotada pela fiscalização, diz que agiu corretamente e pede diligência.

A 2ª Turma da DRJ em Brasília DF, analisou os lançamentos bem como a defesa apresentada e através do Acórdão nº 9.934 de 04 de junho 2004, decidiu por julgar, procedente em parte o lançamento, ementando assim a decisão:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa: ATO-MEIO/ ISENÇÃO

Não será um ato-meio a intermediação de serviços de terceiros (como hospitais, laboratórios e fisioterapeutas), uma vez que não se enquadra em seu objetivo social, previsto no art. 2º de seu estatuto, qual seja congregar médicos com intuito de defendê-los economicamente e socialmente, proporcionando, ao médico, condições para o exercício de suas atividades e aprimoramento da assistência médica. Não há a presença de um cooperado em uma das pontas da relação negocial,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11

Acórdão nº. : 105-14.768

mas um terceiro (hospital, laboratórios, etc), representando um típico ato de comércio. Resultado sujeito à tributação.

Os dados fornecidos pelo sujeito passivo permitem a indentificação do resultado decorrente exclusivamente de atos cooperativos e de atos-meio. Cabe a retificação do lançamento, para fins de excluir do lucro líquido a parcela efetivamente isenta.

DESPESAS COM ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DE FINANCIAMENTOS DE IMOBILIZADOS.

Segundo o Parecer Normativo CST nº 127/73, mais especificamente o seu item 8, não são dedutíveis como despesas os valores referentes a atualizações monetárias incidentes sobre financiamentos de bens do ativo imobilizado.

DEPÓSITOS JUDICIAIS

O art. 41 da Lei nº 8.981/95 dispõe que não são dedutíveis na determinação do lucro real os tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, entre outros, por depósito integral.

A ação não discutiu apenas o INSS incidente sobre importâncias pagas ao cooperados, mas também a "autônomos", avulsos e demais pessoas físicas, que sem vínculo empregatício, lhe prestem serviços, sendo que estas transações não são atos cooperativos ou atos-meio, estando portanto, sujeitos à tributação. Como o sujeito passivo não detalhou o montante depositado entre associados e não associados em sua impugnação, não é possível a este julgador identificar se houve depósito relativo ao INSS incidente sobre pagamentos a associados e qual o respectivo montante.

Lançamento procedente em parte."

De sua decisão a turma recorre de ofício a este Colegiado.

Inconformada a Cooperativa interpôs o recurso de folhas 311 a 326, onde em epítome repete as argumentações da inicial e pede a manutenção da parte afastada e o provimento de seu recurso voluntário.

Recurso lido na íntegra em plenário.

E de garantia arrolou bens

É relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11
Acórdão nº. : 105-14.768

VOTO

Conselheiro: JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo dele conheço.

Analisando os autos, especialmente o Termo de Verificação de folhas 118 a 121 que a autuação, em parte, se deu em consequência da interpretação por parte da fiscalização do que seja ato cooperativo.

Transcrevamos a legislação atinente ao caso, aplicáveis à lide.

Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971- LEI GERAL DAS COOPERATIVAS.

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. 79 - Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11
Acórdão nº. : 105-14.768

Art. 86 - As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e esteja de conformidade com a presente Lei.

Art. 87 - Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos arts. 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. 88. Poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas para melhor atendimento dos próprios objetivos e de outros de caráter acessório ou complementar.

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.

Lei Complementar nº 70/91 – Instituidora da COFINS

Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991

Art. 1º - Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas, inclusive as a elas equiparadas pela legislação do Imposto sobre a Renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11

Acórdão nº. : 105-14.768

Art. 2º - A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Art. 6º - São isentas da contribuição:

I – as sociedades cooperativas que observarem o disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades;

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988.

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11
Acórdão nº. : 105-14.768

Ao analisarmos a legislação aplicada às cooperativas no âmbito tributário, podemos afirmar que a Constituição Federal de 1988 foi um marco divisor, principalmente em relação à definição de ato cooperativo contida no artigo 79 da Lei nº 5.764/71.

Antes porém necessário se faz iniciar a apreciação pelo artigo 3º da Lei nº 7.764/71.

Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens e serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro.

A primeira das condições postas então são de que os cooperados devem fornecer bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, em proveito comum, ou seja o benefício deve ser repartido entre eles.

A lei ao se referir a uma atividade econômica quis proteger aqueles que se dedicam à mesma atividade, quer na produção de bens ou serviços, isso significa que não podem se reunir em cooperativas pessoas que se dedicam a atividades diversificadas.

Quando o legislador no artigo 79 definiu o ato cooperativo como aquele praticado entre a cooperativa e o associado e aquele praticado entre as cooperativas e no seu parágrafo único excluiu tal ato do conceito de operação de mercado e de compra e venda, na realidade criou um mercado interno, dentro do setor cooperativista e pela

interpretação conjunta desse artigo com o 111 podemos dizer que criou-se uma isenção em relação às operações internas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11
Acórdão nº. : 105-14.768

Interessante observar que ao excluir o ato cooperativo do conceito de operação de mercado o legislador somente se referiu à venda de bens ou produtos, deixou de lado os serviços, visto que no conceito de bens e produtos não estão incluídos os serviços.

A referência aos serviços só é explicitada no artigo 86 quando o legislador voltou a juntar no mesmo dispositivo, bens e serviços, no caso, fornecidos a terceiros não associados.

Quanto a determinadas atividades seria fácil a aplicação dos conceitos da Lei 5.764/71, porém em outras muito difícil.

EXEMPLO DE ATIVIDADE DE FÁCIL APLICAÇÃO.

Numa **cooperativa de produtores rurais**, tanto em relação a bens como serviços seria possível a reciprocidade interna.

Quanto aos bens, um que tivesse a terra mais apropriada ao cultivo do arroz produziria esse bem, retiraria a parte de seu consumo e entregaria o excesso à cooperativa; outro que a terra fosse mais apropriada ao plantio do milho produziria esse cereal, retiraria a parte de seu consumo e entregaria o excesso à cooperativa. O que produziu somente arroz poderia adquirir o milho da cooperativa assim como o que produziu milho adquiriria da cooperativa o arroz para seu consumo. Assim estariam livres de tributação e com certeza haveria proveito comum.

Interpretação equivalente poderíamos fazer em relação aos serviços, como as máquinas agrícolas são muito caras, a cooperativa utilizando o capital comum dos sócios adquiriria, tratores colheitadeiras, arados, grades e outros equipamentos que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11

Acórdão nº. : 105-14.768

seriam utilizados pelos cooperados, assim haveria atos cooperados também em relação a serviços.

EXEMPLO DE ATIVIDADES DE DIFÍCIL APLICAÇÃO.

Quando a atividade econômica dos associados tem o caráter profissional que só têm serviços a oferecer, fica difícil a aplicação pura do conceito de ato cooperativo definido no artigo 79.

Se as pessoas se reúnem para contribuir com serviços para uma determinada atividade econômica, significa que têm a mesma formação ou se dedicam a uma atividade como definido no artigo 3º da referida lei.

Assim médicos somente poderão reunir-se em cooperativa de médicos, garis em cooperativa de garis, eletricitas em cooperativas de eletricitas e assim por diante.

Se a interpretação quanto a ato cooperativo for restritivo em relação aos serviços podemos afirmar que numa cooperativa de médicos, somente não seria ato cooperado os serviços de um médico, prestado a outro médico através da cooperativa. Será que somente com tal ato estariam os médicos associados desenvolvendo uma atividade econômica?

Até o advento do a Constituição Federal de 1988, podemos dizer que sim, porém a partir dela houve uma mudança substancial.

Se até a CF de 1988 havia não incidência de tributos em relação ao ato cooperado, a partir dela esse ato foi colocado dentro do campo de incidência da tributação,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11

Acórdão nº. : 105-14.768

ao estabelecer o constituinte, ainda que dependente de lei complementar, o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

Esse tratamento adequado pode ser entendido com um tratamento especial, facilitado, uma tributação em alíquotas menores que as aplicadas ao ato comercial.

A partir da promulgação da CF de 1988 várias leis e decretos trataram do assunto, em alguns o legislador alargou a definição de ato cooperado para fins tributários e em outros estreitou ou até excluiu a isenção do ato cooperado.

ALARGAMENTO DA DEFINIÇÃO

Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992

TÍTULO V - DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS

Art. 45 - Estão sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de 1,5%, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à disposição.

§ 1º - O imposto retido será compensado pelas cooperativas de trabalho, associações ou assemelhadas com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11

Acórdão nº. : 105-14.768

§ 2º - O imposto retido na forma deste artigo poderá ser objeto de pedido de restituição, desde que a cooperativa, associação ou assemelhada comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação, na forma e condições definidas em ato normativo do Ministro da Fazenda.

Embora o título se refira a pessoas físicas, é certo que está implícito o alargamento do conceito de ato cooperado, pois, se o legislador determinou a retenção na fonte de imposto de renda, nos pagamentos feitos por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas ou colocados à sua disposição; se determinou que o IR retido por ocasião do pagamento pela PJ contratante à cooperativa, fosse compensado com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados e não compensado pelo devido pela cooperativa, é porque tal ato, (pagamento por serviços contratados pela cooperativa com qualquer pessoa jurídica, ainda que não cooperativa associada), é ato cooperado.

Interpretação diversa da acima feita, se o ato não fosse cooperado, levaria à situação absurda de equívoco do legislador, pois embora o imposto fosse retido da cooperativa e esta tivesse que incluir a receita como tributável não poderia compensar com o IRPJ devido o imposto retido na fonte na referida operação.

Dentro desta nova ótica podemos dizer que o ato não cooperativo seria aquele serviço prestado através da cooperativa por não associado ainda que da mesma atividade econômica ou a prestação de serviços estranhos à atividade. Por exemplo um médico não associado à cooperativa prestar serviços a uma empresa ou pessoa que mantém contrato com a cooperativa, ou o valor recebido pela cooperativa de médicos por serviços de outra atividade, ainda que correlata como de dentista, fisioterapeuta,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11
Acórdão nº. : 105-14.768

nutricionista, etc. Reafirmo finalmente que não podem ser aceitos como atos cooperados atos ou procedimentos executados por não associados, quer pessoas físicas ou jurídicas, ainda que necessários para o bom desempenho da atividade da cooperativa.

EXCLUSÃO DE ATO QUE PODERIA SER COOPERADO DA ISENÇÃO.

Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997

Art. 69. As sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Com o artigo 69 da Lei nº 9.532/97, o legislador incluiu no campo de incidência quaisquer atos praticados pela cooperativa de consumo, ainda que entre a cooperativa e o associado, ou seja esse ato que pela lei 5.764/71 artigo 79 seria um ato cooperado deixou de ser a partir da vigência da referida lei.

O Executivo também tratou do assunto no RIR/94 vigente à época dos fatos geradores objeto da presente lide.

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999
Seção V - Sociedades Cooperativas

Não Incidência

Art. 182. As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica não terão incidência do imposto sobre suas atividades econômicas,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11

Acórdão nº. : 105-14.768

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. 218. O imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos nas operações ou atividades estranhas à sua finalidade, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 25, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 55).

Ao transcrever através do artigo 182 do RIR/99, simplesmente os incisos I a 3 e § 1º artigo 168 da Lei nº 5.764/71, o Executivo não atentou para as modificações realizadas pelo legislador através da Lei nº 8.541/92 em relação ao ato cooperado, conforme demonstrado, e ainda excedeu à lei ao estabelecer através do § 2º do referido artigo do RIR, uma sanção pelo não cumprimento da regra de conduta contida no § 1º do artigo 168 da Lei nº 5.764/71, sem base legal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11

Acórdão nº. : 105-14.768

A lei estabeleceu 5.764/71 através do § 1º do artigo 168, estabeleceu vedação quanto à distribuição de benefícios ou vantagens pela cooperativa a associados, porém não estabeleceu sanção no caso de descumprimento.

Concluindo a parte de apreciação da legislação podemos dizer que o aplicador da lei deve se atentar para as particularidades de cada tipo de cooperativa, verificar qual o tratamento dado pelo legislador para a atividade específica da cooperativa em estudo.

Quanto à lide ora apreciada, a fiscalização, por identificar que a receita da cooperativa de trabalho médico UNIMED RIO, advém de atos cooperativos como não cooperativos, tributou o valor por ela declarado como resultado não tributável.

Caberia então ao auditor analisar as receitas recebidas, classificando-as nos termos da legislação com ato cooperado, ou não, daí comparar com aquela escriturada. Se o valor referente ao não ato cooperado, sujeito portanto à tributação, fosse menor que o lançado pela empresa deveria cobrar a diferença.

Como acontece nos casos de auditoria de caixa, uma receita omitida, não contamina o restante de omissão, uma despesa não dedutível ou não comprovada não contamina o restante, assim também acontece com as cooperativas, se existem atos cooperativos e não cooperativos e a entidade não realizou a separação cabe a fiscalização fazê-lo. E nem se diga que isso seja impossível, pois em se tratando de cooperativa de trabalho basta analisar a origem das receitas confrontando-as com quem prestou o serviço, se cooperado é ato cooperativo, se não é cooperado o ato é não cooperativo. Tal análise é simples embora possa ser trabalhosa e demandar mais horas de trabalho que em uma cooperativa que segregue as receitas, porém não impossível.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11

Acórdão nº. : 105-14.768

Porém no caso em exame embora a fiscalização não tenha segregado, a Turma Julgadora de Primeira Instância, revelando senso de justiça e detendo-se no exame das peças processuais verificou que a escrituração possibilitava a segregação e então excluiu da base de cálculo a parcela relativa aos atos cooperativos.

Vale lembrar que o fato da fiscalização não ter realizado a segregação não inquina de nulidade o auto de infração, pois assim como acontece com qualquer tributação, pode o julgador agir negativamente, ou seja, excluir parte da base de cálculo considerada pelo lançamento quando em desacordo com a legislação ou quando o contribuinte prove não ter ocorrido (prova material), a infração.

Diferentemente do que alega a recorrente a legislação não faz a classificação de atos cooperativos, em atos puros ou puros ou principais e atos meio, acessórios ou auxiliares, ou é ato cooperativo ou não o é, como já exaustivamente discorremos.

Não procede também a alegação de que seria impossível a atuação do médico sem a utilização de equipamentos sofisticados, laboratórios e hospitais, pois se isso fosse verdadeiro seria impossível a reunião de médicos em cooperativas. Todos esses recursos podem ser utilizados, porém para efeito de afastamento de qualquer ato da tributação, necessário se faz cingir-se àquele ato específico que o legislador quis afastar da exação.

Ao contrário do que alega o contribuinte a atuação não fora realizada por presunção, visto que a legislação define com clareza o ato cooperativo e foi dentro dessa definição que atuaram tanto a autoridade lançadora como a Turma Julgadora de Primeira Instância.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11

Acórdão nº. : 105-14.768

Sobre o assunto assim manifestou a Conselheira SANDRA MARIA FARONI no acórdão 101-92.476.

“Não há, também, previsão legal para a descaracterizar a natureza jurídica das sociedades cooperativas pela prática de atos não cooperativos. Não tem, ainda, a Secretaria da Receita Federal, competência legal para fiscalizar as atividades das cooperativas e puni-las por eventual infração à lei de regência (se fosse o caso), mediante tributação dos resultados dos atos que, por lei de regência, não sofrem incidência do imposto (o que, de resto, não se coaduna com o nosso sistema jurídico: usar tributo como penalidade).

A única exegese possível, portanto, nos casos de sociedades cooperativas que praticam, em maior ou menor escala, atividades lucrativas (atos não cooperativos), é que a não incidência alcança todos os atos cooperativos, devendo ser tributado o que exorbita esse campo.

Se a escrituração contábil da sociedade segrega as receitas e correspondentes custos, despesas e encargos segundo sua origem (atos cooperativos e demais atos), serão excluídos da tributação os resultados dos atos cooperativos. Todavia, se a escrita (acompanhada de documentação hábil que a lastreie) não especificar com clareza quais as receitas dos atos cooperativos e quais os atos não cooperativos, ter-se-á como integralmente tributado o resultado da sociedade. É que, nesse caso, impossível será a determinação da parcela não alcançada pela não incidência tributária.”

Como vimos a definição de ato cooperativo em relação às cooperativas de trabalho, teve seu campo alargado depois da entrada em vigor do artigo 45 da Lei nº 8.541/92, enquadrando-se a venda dos serviços dos médicos associados, ainda que a pessoas físicas ou empresas não associadas como ato cooperativo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11

Acórdão nº. : 105-14.768

BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU
DESPESA.

Neste item assiste razão à recorrente, é que a partir do momento em que se adquire um imóvel, e se tem de antemão o valor global, o procedimento correto é a imediata ativação do bem pelo valor da aquisição, que a partir daquele momento sofre a correção monetária, a correção monetária do financiamento então é dedutível pois não integram o preço do imóvel.

As despesas com financiamento, calculadas sobre o valor mutuado nos contratos vinculados à aquisição de bens do ativo imobilizado, não constituem custo adicional do preço dos bens e, portanto, não devem ser ativadas, conforme item 5 do PN 127/73.

Ocorre que no caso em tela, trata-se a correção monetária não integrante do próprio valor do bem conforme escritura de ratificação constante dos autos. No item 7.1 fl. 78 consta:

“Objetivando a preservação dos pressupostos básicos e essenciais deste contrato. Referidos em 5.1, **a quantidade de moedas que constitui o preço global** e cada uma das parcelas vincendas do saldo devedor terá seu poder de compra atualizado monetariamente.....”

DEPÓSITOS JUDICIAIS CLASSIFICADOS COMO DESPESAS
INDEDUTÍVEIS.

A recorrente diz que a ação judicial teve como escopo tão somente discussão sobre recolhimento de cooperados, porém não é o que se lê nas folhas da petição judicial, fl. 227 e 269 onde além dos cooperados intentou a cooperativa não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 15374.000425/00-11

Acórdão nº. : 105-14.768

recolher também as contribuições de: autônomos, avulsos e demais pessoas físicas, que, sem vínculo empregatício, lhe prestassem serviço.

A argumentação de que não influiriam no resultado somente teria efeito se a totalidade dos depósitos se referissem a contribuições de cooperados, porém não o

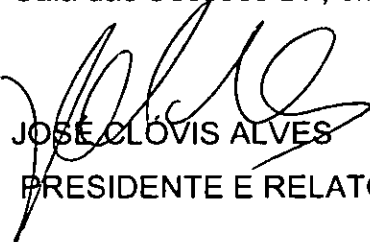
sendo, e não trazendo aos autos a parte do depósito relativa aos cooperados mantém-se a exigência.

Assim conheço do recurso de ofício e lhe nego provimento.

Conheço do recurso voluntário e no mérito dou-lhe provimento parcial para afastar a tributação relativa à glosa do item relativo a BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA, item 01 do Auto de IRPJ.

Ao decorrente CSLL, aplica-se a decisão dada ao IRPJ pela íntima relação de causa e efeito que os une.

Sala das Sessões DF, em 20 de outubro de 2004.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE E RELATOR

