



Processo nº : 16707.001906/00-06
Recurso nº : 117.786
Acórdão nº : 203-08.407

Recorrente : FECOERN – FEDERAÇÃO DAS COOPERATIVAS DE ENERGIA
E DESENVOLVIMENTO RURAL DO RIO GRANDE DO NORTE
Recorrida : DRJ em Recife - PE

**PIS - COOPERATIVAS - RESULTADO DE APLICAÇÕES
FINANCEIRAS** - Os resultados obtidos nas aplicações de recursos
no mercado financeiro não resultam de atos cooperativos, no
conceito dado pelo art. 79 da Lei nº 5.764/71, e, portanto, devem
ser tributados. Precedentes do STJ.

Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
FECOERN – FEDERAÇÃO DAS COOPERATIVAS DE ENERGIA E DESENVOLVIMENTO
RURAL DO RIO GRANDE DO NORTE.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de
Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 2002

Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Antônio Augusto Borges Torres, Lina Maria Vieira, Mauro Wasilewski, Maria Cristina Roza da Costa e Adriene Maria de Miranda (Suplente).

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Iao/cf



Processo nº : 16707.001906/00-06

Recurso nº : 117.786

Acórdão nº : 203-08.407

Recorrente : **FECOERN – FEDERAÇÃO DAS COOPERATIVAS DE ENERGIA E DESENVOLVIMENTO RURAL DO RIO GRANDE DO NORTE.**

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado Auto de Infração exigindo-lhe a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, relativa ao período de apuração de 28/02/99 a 31/05/00, sob o entendimento de que os resultados obtidos nas aplicações de recursos no mercado financeiro não resultam de atos cooperativos, no conceito dado pelo art. 79 da Lei nº 5.764/71, e, portanto, devem ser tributadas.

A interessada apresentou impugnação, onde alega, inicialmente, que as Sociedades Cooperativas, nos termos do art. 3º da Lei nº 5.764/71, não podem visar o lucro.

Afirma que o resultado das operações financeiras que objetivou a presente impugnação não se consubstancia em seu objetivo social. Nesse sentido, explica que, cumprindo o disposto no art. 87 da Lei nº 5.764/71, efetua a escrituração de suas receitas de atos cooperados e não cooperados, apropriando os correspondentes custos, sendo que o resultado decorrente dos atos não cooperados é levado à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social". Assim, entende que o resultado obtido com aplicações financeiras, tendo em vista não visar lucro, como já dito, deve ser escriturado como receita decorrente de ato cooperado e gozar da isenção do PIS, prevista no art. 111 da Lei nº 5.764/71. Nesse sentido, citou o acórdão proferido pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº 102-28.405, de 09 de julho de 1993, e transcreveu comentário atribuído ao tributarista Fábio Junqueira de Carvalho, às fls. 32 e 33.

Assevera que a receita obtida com aplicações financeiras visam resguardar o patrimônio dos cooperados e devem ser consideradas (sic) *"no cálculo do lucro operacional das cooperativas, da mesma forma em que as despesas financeiras o são, sob pena de se estar incorrendo numa tributação indevida e inconstitucional, já que acaba por violar o princípio constitucional da capacidade contributiva."* Com efeito, entende que não detém capacidade contributiva para efeito de sujeição dos resultados das aplicações financeiras à tributação, por não auferir lucro. Referiu-se, ainda, à utilização do conceito do lucro de exploração para as cooperativas. Transcreveu, também, em defesa dos mencionados argumentos, diversas ementas de acórdãos, às fls. 34 e 35.

Conclui, por fim, afirmando que as receitas advindas de aplicações financeiras das Sociedades Cooperativas não estão inseridas no campo de incidência do Imposto de Renda e nem das que já podem ser caracterizadas como operações acessórias e estreitamente ligadas aos



Processo nº : 16707.001906/00-06

Recurso nº : 117.786

Acórdão nº : 203-08.407

atos cooperativos, não alcançados pela norma de incidência. Com efeito, requereu que fosse o presente processo julgado totalmente insubsistente.

Por meio da Decisão DRJ/RCE nº 370, de 14/03/2001, a autoridade de primeira instância manifestou-se pela procedência do lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Periodo de apuração: 28/02/1999 a 31/05/2000

*Ementa: COOPERATIVAS - RESULTADO DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS
- Os resultados obtidos nas aplicações de recursos no mercado financeiro não resultam de atos cooperativos, no conceito dado pelo art. 79 da Lei nº 5.764/71 e, portanto, devem ser tributados.*

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Consta dos autos Termo de Arrolamento de Bens, com fundamento na IN SRF/STN/SFC nº 26, de 06/03/2001.

Às fls. 56/65, recurso pelo qual a contribuinte reitera os argumentos expendidos em sua impugnação.

É o relatório.



Processo nº : 16707.001906/00-06
Recurso nº : 117.786
Acórdão nº : 203-08.407

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTINEZ LÓPEZ

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

A matéria diz respeito a se os rendimentos de aplicações financeiras são atos cooperativos e, conseqüentemente, se devem ser incluídos na base de cálculo do PIS, nos termos da Lei nº 9.718/98.

A matéria sob análise não é nova, já tendo sido objeto de pronunciamentos no Primeiro Conselho de Contribuintes, no que se refere à tributação do Imposto de Renda, todos no sentido de que a prática de atos não cooperativos diversos dos legalmente permitidos são incompatíveis com o regime cooperativo, devendo ser, conseqüentemente, oferecidos à respectiva tributação.

A Constituição Federal, ao disciplinar a ordem econômica e financeira, estatuiu, em seu art. 174, que: *“como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da Lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado”*, e no seu parágrafo 2º: *“A Lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo.”*

De fato, há que se reconhecer a importância que ao longo dos anos foi conferida às cooperativas, como uma forma especial de organização econômica regida, com direitos preestabelecidos, conferindo-lhe um tratamento tributário diferenciado, conforme se verifica pelas leis específicas.

No entanto, *a priori*, necessário se faz perquirir o que dispõe a Lei nº 5.764, de 16/12/71, a qual definiu a Política Nacional de Cooperativismo e instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativistas, entre outras providências, lei esta recepcionada pela Constituição Federal vigente.

Ao analisar a Lei nº 5.764/71, verifica-se que, conforme dispõe em seu artigo 3º, nas sociedades cooperativas as partes *“se obrigam a contribuir com bens e serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro”*, depreendendo-se claramente como principal característica da sociedade cooperativista, a **inexistência de um interesse social próprio, distinto dos seus membros**. Dessa forma, a sociedade cooperativa não se confunde com a sociedade comum, exatamente por faltar-lhe a finalidade especulativa.



Processo nº : 16707.001906/00-06
Recurso nº : 117.786
Acórdão nº : 203-08.407

Já o artigo 4º da citada Lei nº 5.764/71 dispõe textualmente que: *“as cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica civil, ..., constituídas para prestar serviços aos associados.”* Portanto, são as constituídas *‘intuiu personae’*, diferentemente das sociedades de capital, constituídas *‘intuitu pecuniare’*. Significa, portanto, que os valores humanos devem ser mais importantes que os valores pecuniários. Nesse raciocínio, os resultados são distribuídos não em proporção do capital, mas às operações praticadas pelo associado com a cooperativa. Não há a possibilidade de transferência das quotas-partes do capital a terceiros como se ações fossem.

Nesse conjunto de idéias, tem-se que o **ato cooperativo** é decorrente de todo esse especial regime jurídico das sociedades cooperativas, e, nesse sentido, o artigo 79 da Lei nº 5.764/71 diz que: *“denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estas e aquelas, e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais”*. E, ainda, em seu parágrafo único que *“o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria”*.

Portanto, verifica-se que o ato cooperativo (aspecto material) é distinto, totalmente do ato de comércio. Os atos cooperativos, vê-se que são atos especialíssimos, tanto quanto o é o tipo societário, e, na verdade, complementam o intuito de associação dos cooperados. Pode-se até dizer que sem o ato cooperativo, tal como definido pela lei, não haveria a cooperativa, tal como definida pela lei.

Claro está que, pela definição legal, **os atos cooperativos são os atos internos, entre cada cooperado e a cooperativa**. Neste caso, o cooperado não é pago por um preço existente na sua atividade com a cooperativa, porque preço é a contraprestação contratual mercantil. Sendo assim, o cooperado será reembolsado no futuro, através do retorno das sobras líquidas, retorno a ele devido porque ele entregou seus serviços sem preço aos cooperados. Assim, embora o parágrafo do artigo 80 da citada lei admita que as despesas gerais sejam divididas em partes iguais entre os associados, impõe o rateio proporcional das sobras negativas apenas entre os associados que tenham se utilizado dos serviços da cooperativa, o que equivale a confirmar a regra de que os resultados são transferidos aos cooperados na proporção de seus serviços realizados. E, caso ocorram prejuízos, não sendo cobertos por fundo de reserva, também serão suportados pelos cooperados *“mediante rateio, entre os associados, na razão direta dos serviços usufruídos...”* (artigo 89).

Dentro desse espírito, o Superior Tribunal de Justiça – STJ já decidiu, no REsp nº 36.887-1 (DJU de 04/10/93), que as aplicações financeiras são atos não cooperativos que produzem resultados positivos e estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda. A isenção do Imposto de Renda das cooperativas decorre da essência dos atos praticados e não da natureza de



Processo nº : 16707.001906/00-06

Recurso nº : 117.786

Acórdão nº : 203-08.407

que elas se revestem. No mesmo sentido decidiu o STJ nos REsp nºs 335.843-4-PR (DJU de 27/06/94) e 58.265-SP (DJU de 25/03/96).

O Primeiro Conselho de Contribuintes também vem adotando idêntica posição, conforme ementas a seguir transcritas:

“Acórdão nº 103-20363 - Recurso 122027 – sessão de 16/08/2000. Ementa: IRPJ - COOPERATIVAS DE CRÉDITOS - APLICAÇÕES FINANCEIRAS. Os resultados obtidos pelas cooperativas de crédito em aplicações financeiras junto a terceiros estão submetidos à incidência do Imposto sobre a Renda por não se caracterizarem como ato cooperado. Quando essas aplicações financeiras forem efetuadas junto a outra sociedade cooperativa de crédito da qual a aplicadora seja filiada, configuram-se como verdadeiros atos cooperados, considerando-se abrangidos na respectiva finalidade e objetivos sociais, não submetendo-se à tributação para o IRPJ.”

Acórdão nº 101-93364 - Recurso 119893 – sessão de 21/02/2001. Ementa:

(...) IRPJ - SOCIEDADES COOPERATIVAS - RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS - Os rendimentos de aplicações financeiras, em quaisquer de suas modalidades, obtidos por sociedades cooperativas, estão fora do campo da não-incidência de que gozam tais sociedades e submetem-se à tributação normal pelo imposto de renda, eis que oriundos de operações com terceiros, não cooperados, não se inserindo no campo da não-incidência de que gozam essas sociedades, o qual abrange apenas os resultados das operações com associados, os chamados atos cooperados. (...) Recurso parcialmente provido.”

Outrossim, sobre o entendimento de que as aplicações financeiras auferidas por sociedades cooperativas não são atos cooperativos, há de se reconhecer como exigível a Contribuição para o PIS, razão pela qual nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 2002


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ