



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.000539/2002-67
Recurso nº 157.673 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.240 – 2ª Turma Especial
Sessão de 03 de novembro de 2009
Matéria IRPJ e OUTROS.
Recorrente LUMINA SAÚDE S.A. (NOVA DENOMINAÇÃO DE COOPERATIVA DE USUÁRIOS DE ASSISTÊNCIA DE ASSISTÊNCIA MÉDICA DE SÃO PAULO)
Recorrida 4ª TURMA/DRJ - CAMPINAS/SP.

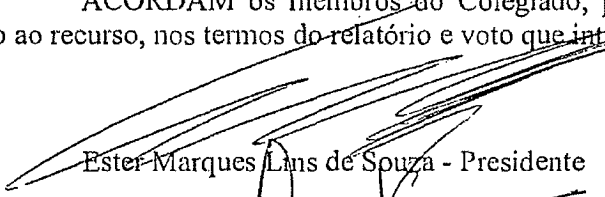
ANO-CALENDÁRIO:

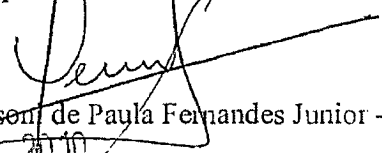
IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS E LANÇAMENTOS REFLEXOS. ATO COOPERATIVO. SERVIÇOS MANTIDOS PELA COOPERATIVA COM NÃO COOPERADO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Não se considerada ato cooperativo aqueles mantidos pela sociedade cooperativa com terceiros não cooperados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


Ester Marques Lins de Souza - Presidente


Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior - Relator

EDITADO EM 05 NOV 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Éster Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Leonardo Lobo de Almeida, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior, João Francisco Bianco.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ de Campinas/SP.

O processo versa acerca de autos de infração (fls. 96 – 109) lavrados para formalização de crédito tributário correlato ao IRPJ, e por tratar-se de suposta omissão de receitas, dos correspondentes reflexos (CSLL, PIS e COFINS).

Às folhas 91 a 93 está acostado o Termo de Verificação Fiscal, e de lá se pode extrair que o lançamento é decorrente da verificação positiva de rendimentos decorrentes de aplicação financeira, e não oferecimento à tributação tampouco caracterização desses como atos cooperativos, daí porque, a cooperativa então fiscalizada e agora recorrente, omitiu receitas, dando azo à lavratura do auto de infração.

Cientificada do lançamento de ofício, a recorrente apresentou Impugnação (fls. 114 – 121), alegando em síntese que se trata de uma cooperativa de usuários de assistência médica o que se comprovaria pelo modelo de contrato em anexo às folhas 169 – 188. ademais disso, os cooperados seriam os beneficiários dos serviços prestados pela Cooperativa citando exemplos da utilização dos serviços por diversos cooperados.

No que respeita à autuação, assentou que versa sobre o IRPJ e seus reflexos. A par disso, lembrou que consoante regra do artigo 773, I, do RIR/99, os rendimentos provenientes de quaisquer aplicações financeiras efetuadas pela Cooperativa, são automaticamente retidos na fonte, não podendo ser novamente cobrados quando do encerramento de cada período de apuração, sob pena de verificar-se bi-tributação.

Quanto aos lançamentos reflexos, assentou que não é uma Cooperativa de médicos, mas sim de usuários e, portanto, todos os seus atos típicos são Atos Cooperativos, logo, não sujeitos à tributação. Lembrou as cláusulas de seu estatuto social que assim determinam, bem como, o teor do artigo 79 da Lei nº. 5.764/71, citou excerto jurisprudencial e requereu a improcedência do lançamento.

Conheceu da Impugnação a 4ª Turma da DRJ de Campinas/SP, que nos termos do acórdão e voto de folhas 449 a 460 julgou o lançamento procedente em parte, assentando-se no tocante ao IRPJ, que à luz do demonstrativo de folha 122 no qual se especificou o imposto retido na fonte mensalmente, bem como sua totalização pela fonte pagadora, anexando-se também os informes de rendimentos recebidos das fontes pagadoras (fls. 123 – 129) ter razão a recorrente. Daí porque constatou-se que efetivamente ocorreu a retenção do imposto pelas fontes pagadoras.

E por se tratar de imposto incidente sobre os rendimentos de aplicações financeiras, entendeu-se perfeitamente possível a compensação das retenções com o imposto apurado, que por ser inferior cancelou-se o lançamento de IRPJ, mantendo incólume, no entanto, a base de cálculo.



No mais entendeu-se que os rendimentos de aplicações financeiras, em quaisquer de suas modalidades, obtidos por sociedades cooperativas, estariam fora do campo da não-incidência de que gozam tais sociedades e submetem-se por isso tributação normal, eis que oriundas de operações com terceiros, não cooperados, e como cediço a benesse abriangeria apenas os resultados das operações com associados, esses sim chamados atos cooperativos.

Por fim, tais receitas comporiam a base de cálculo para a tributação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, sendo incabível o lançamento de PIS e COFINS, conquanto tais tributos têm por base de cálculo o faturamento, e a exigência baseou-se em rendimentos advindos de aplicação financeira.

Com tais razões, à exceção da CSLL o lançamento dos demais tributos foi julgado improcedente.

Inconformada a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, reafirmando na espécie o caráter de ato cooperativo das aplicações financeiras, e que sua destinação social é voltada unicamente à prática de atos cooperativos e que todos os resultados são deles decorrente, não sujeitando-se, destarte, à tributação, teceu substanciosas razões, juntou precedentes e pugnou por provimento.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Relator, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Depreende-se do breve relato dos fatos que a única exigência fiscal remanescente é atinente à CSLL, as demais sucumbiram ou por verificar-se o pagamento (IRPJ) ou por não ser verificável o fato gerador.

A recorrente alega, em síntese, que todas as suas atividades consideram-se atos cooperativos, porque assim se estabelece em seu estatuto social.

Cinge-se a matéria aqui tratada, portanto, em perquirir se de fato todas as atividades desenvolvidas pela recorrente constituem atos cooperativos, e, assim, não sujeitos à tributação, e mais pontualmente, se os atos tidos pela fiscalização como não cooperativos de fato o são (rendimentos oriundos de aplicação financeira).

Merece o caso proposto, destarte, breve digressão acerca do regime jurídico das cooperativas e seus atos nominados de "cooperativos". Sabe-se que as sociedades cooperativas estão reguladas pela Lei nº. 5.764/71, que delineou os contornos da Política Nacional do Cooperativismo e instituiu o regime jurídico de tais associações. Com relação a elas prescreve o artigo 3º da citada lei.

Artigo 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.

O Código Civil, do artigo 1.093 ao 1.096 cuidou de estabelecer regras acerca das sociedades cooperativas, lá disciplinando suas peculiaridades, forma jurídica própria, não sujeição à falência e, sobretudo, constituição para os fins de prestar serviços aos associados, e caracterização, reprisando os termos do artigo 4º da Lei nº. 5.764/71 que assim entabula, *in verbis*:

Artigo 4º. As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características.

I - adesão voluntária, com número limitado de associados, salvo impossibilidade técnica de prestação de serviços;

II - variabilidade do capital social representado por quotas partes;

III - limitação do número de quotas partes do capital para cada associado, facultado, porém, o estabelecimento de critérios de



proporcionalidade, se assim for mais adequado para o cumprimento dos objetivos sociais;

IV - inacessibilidade das quotas-partes do capital a terceiros, estranhos à sociedade,

V - singularidade de voto, podendo as cooperativas centrais, federações e confederações de cooperativas, com exceção das que exerçam atividade de crédito, optar pelo critério da proporcionalidade;

VI - quórum para o funcionamento e deliberação da Assembleia Geral baseado no número de associados e não no capital;

VII - retorno das sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado, salvo deliberação em contrário da Assembleia Geral;

VIII - indivisibilidade dos fundos de Reserva e de Assistência Técnica Educacional e Social;

IX - neutralidade política e indiscriminação religiosa, racial e social;

X - prestação de assistência aos associados, e, quando previsto nos estatutos, aos empregados da cooperativa,

XI - área de admissão de associados limitada às possibilidades de reunião, controle, operações e prestação de serviços.

Nessas breves considerações acerca das sociedades cooperativas não se pode deixar de constar a vedação de distribuição de benefícios correlatos ao capital social integralizado, o eminente tributarista Edmar Oliveira Andrade Filho, *in* Imposto de Renda das Empresas, na página 494, cuidando do tema com a propriedade que lhe é peculiar, assim nos ensina, *litteris*:

... é vedado a uma sociedade cooperativa distribuir qualquer espécie de benefício às quotas-parte 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 12% ao ano atribuído ao capital integralizado, na forma do art. 24, § 3º, da Lei nº 5.764/71, e § 1º do art. 182 do RIR/99 ..

Traçado o panorama acima, ainda nos cumpre, mesmo que de maneira perfunctória, cuidar do ato cooperativo, para então desceirmos às minudências do caso específico, e nesse mister colho o dispositivo do artigo 79 da já referida Lei nº 5.764/71, *in verbis*:

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

(grifos meus)

O texto do parágrafo único prescinde de qualquer esforço hermenêutico dado a clareza com que veda, para caracterização do ato cooperativo, as operações de mercado e contratos de compra e venda de produto ou mercadoria, e são genuínos exemplos de tais atos, os cooperados, a entrega de produtos dos associados à cooperativa para comercialização, bem como, repasses efetuados pela cooperativa a eles, decorrentes dessa comercialização. Exemplifica-nos ainda, o fornecimento de bens e mercadorias a associados, desde que vinculadas à atividade econômica deste e que sejam objeto da cooperativa, e, o fornecimento de créditos aos associados das cooperativas de crédito.

Os atos não cooperativos, por óbvio, são compreendidos por aqueles que importam em operações com terceiros não associados, a relação entre a cooperativa e terceiros, e já me antecipo em dizer que estes atos se vêem bem exemplificados pela auferição de renda decorrente de aplicação financeira, ainda que esta tenha tido por finalidade atender os objetos sociais da cooperativa.

É cabível por fim, ponderar acerca da não-incidência de tributos e suas condicionantes. Dispondo acerca dessa temática, entabula o artigo 182 do RIR/99, *in verbis*:

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

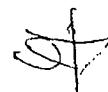
§ 1º. É vedado às cooperativas distribuírem qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, excetuados os juros até o máximo de doze por cento ao ano atribuídos ao capital integralizado (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

(meus os grifos)

A norma que concede o benefício, citada acima, não é aplicável aos resultados positivos gerados por atividades estranhas à finalidade das sociedades cooperativas e sobre a comercialização ou industrialização, pelas cooperativas de produtos adquiridos de não-associados, de participação em sociedades não cooperativas, públicas ou privadas, volto a insistir, ainda que para atendimento de objetivos acessórios ou complementares, enfim, não compreende os atos não cooperativos.

Há que se levar em conta, pela sistemática da benesse tributária em questão (não-incidência), que o benefício é dado em função de uma atividade, e não em função da qualidade de uma pessoa, sendo, portanto, possível que uma sociedade cooperativa tenha



operações tributáveis, ao lado de outras não tributáveis, caso a mesma cooperativa realize, num mesmo período operações diversas, cumprindo ao contribuinte segregar os resultados atinentes a cada umas das hipóteses (tributáveis e não-tributáveis), não sendo possível fazê-lo, deverá o contribuinte separar as parcelas adotando o critério da proporcionalidade entre uma e outra espécie, valendo o mesmo critério em relação às parcelas não dedutíveis para cômputo na determinação do lucro real, a propósito esse é o modelo previsto nos Pareceres Normativos nºs 73/85, 38/80 e 49/87, sendo que o Parecer Normativo nº. 38/80 apresenta um exemplo numérico de cálculo.

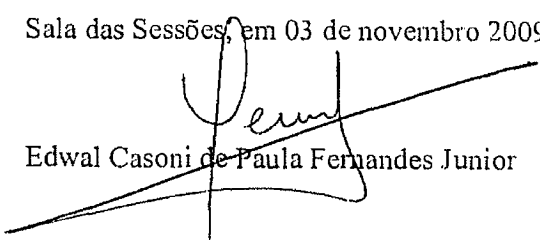
Creio já dispormos de arcabouço suficiente para perquirir na espécie, se a recorrente praticou atos não cooperativos dando lastro ao lançamento efetuado.

Ressabido que a atividade da recorrente é de cooperativa de usuários de serviços médicos, e nesse contexto, já vimos que ato cooperativo ao teor do artigo 79 da Lei nº. 5.764/71, é aquele praticado entre a cooperativa e seus associados, entre os associados e a cooperativa e entre cooperativas associadas entre si, mirando a consecução dos objetivos sociais. É precisamente dessa definição que se pode extrair a viabilidade ou não do lançamento em questão, veja-se que ao dar o contorno do que seria ato cooperativo, a legislação de regência impõe duas condicionantes, uma com relação às partes envolvidas no ato e outra correlata à finalidade do ato.

Assim sendo, impõe-se a procedência da autuação, na medida em que se pode concluir de maneira indelével que os resultados advindos da aplicação financeira decorrem de relação mantida pela recorrente com não cooperado, daí porque uma das condicionantes (partes envolvidas) não se vê caracterizada para configuração da não-incidência.

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário e voto por negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 03 de novembro 2009.


Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior