



MINISTÉRIO DA FAZENDA

REC/
.....

Sessão de 11 de maio de 19 82

ACORDÃO Nº 101-73.296

Recurso nº - 84.416 - IRPJ: EXS: DE 1978 e 1979

Recorrente - COOPERATIVA CENTRAL REGIONAL IGUAÇU LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CASCAVEL (PR)

PRELIMINAR DE NULIDADE - Somente as situações previstas e definidas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 dão causa à nulidade do feito.

IRPJ - SOCIEDADES COOPERATIVAS - A Lei número 5764/71 não outorgou isenção subjetiva às cooperativas, retirou apenas do campo da incidência tributária os eventuais resultados decorrentes da prática de "atos cooperativos". Qualquer parcela que, segundo a legislação do IRPJ, integre a base de cálculo, desde de que não tenha origem no ato cooperativo, sofrerá a imposição fiscal, como no caso do excesso de retiradas que, constituindo lucro distribuído para fins fiscais, independe do eventual resultado das operações sociais.

RATEIO DOS CUSTOS DIRETOS - Os custos devem ser apropriados às receitas com que guardam correlação, devendo ser separados os custos imputados aos atos cooperativos dos referentes às operações realizadas com terceiros.

MANUTENÇÃO DE CAPITAL DE GIRO PRÓPRIO - Até o exercício de 1978, inclusive, se o capital de giro próprio no início do exercício fosse negativo e se existissem diferenças de câmbio ou correção monetária de obrigações contraídas para financiamento do ativo imobilizado, contabilizadas como despesas, as Cooperativas ficavam obrigadas a computar como receita do exercício a manutenção negativa do capital de giro próprio, até o limite da soma das diferenças cambiais e das correções monetárias, na mesma proporção em que essas despesas tenham sido imputadas aos resultados com associados e não associados.

COMPENSAÇÃO DE RESULTADOS DOS ATOS COOPERATIVOS COM OS RESULTADOS DE OPERAÇÕES COM TERCEIROS - Os resultados das operações com associados estão fora do campo da incidência tri

[Assinatura]

[Assinatura]

butária. Os resultados das atividades com terceiros são tributados à alíquota normal do imposto de renda. Não pode, portanto, ser compensado o resultado negativo de atos cooperativos com a finalidade de diminuir o lucro obtido nas operações com terceiros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA CENTRAL REGIONAL IGUAÇU LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação o montante de Cr\$ 20.325.579,73, no exercício de 1978 e o imposto sobre lucro distribuídos calculado sobre a parcela de Cr\$ 10.508.415,75, também no mesmo exercício.

Sala das Sessões (DF), em 11 de maio de 1982

AMADOR OUIRELO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE

LUÍZ ANDRÉ NETO

RELATOR

VISTO EM

AGOSTINHO FLORES

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 11 JUN 1982

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, FERNANDO CÍCERO VELLOSO e RAUL PIMENTEL



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0935-051.231/79

RECURSO N.º: - 84.416

ACÓRDÃO N.º: - 101-73.296

RECORRENTE: - COOPERATIVA CENTRAL REGIONAL IGUAÇU LTDA.

R E L A T Ó R I O

COOPERATIVA CENTRAL REGIONAL IGUAÇU LTDA., sediada em Cascavel, Estado do Paraná, recorre a este Conselho da decisão da autoridade julgadora singular que manteve o lançamento constituído através do Auto de Infração de fls. 26/30, impugnado parcialmente, eis que o contribuinte aceitou e recolheu parte do crédito tributário.

O lançamento reporta-se aos exercícios de 1978 e 1979 e decorreu da apuração das seguintes irregularidades:

- resultado incorreto das operações efetuadas com não-associados;
- omissão de receita pela não escrituração do total das operações realizadas em bolsas de mercadorias no exterior (hedge);
- Manutenção de Capital de Giro Próprio Negativo, escriturada como despesa operacional e não computada como receita até o limite das correções monetárias sobre o financiamento do ativo fixo;
- imobilizações escrituradas como despesas operacionais.

- excesso de retirada dos diretores; e
- despesas operacionais indevidamente apropriadas.

Formalizando a tempestiva impugnação de fls.35/41, instruída com os documentos de fls. 42/47, o contribuinte contestou parcialmente a exigência, alegando em síntese:

- Operações realizadas com não-associados

A legislação aplicável, segundo entendimento do PN/CST/Nº 73/75, não deixa dúvidas: os custos diretos das operações realizadas com não-associados devem ser apurados pelo critério da proporcionalidade das receitas, assim como os indiretos.

- Omissão de receitas

Não houve a suposta omissão de receitas derivadas das operações em bolsa de mercadorias no exterior, denominada "hedge". Parte dos recebimentos está devidamente contabilizada à vista das informações do Bco. Bamerindus, Agência de Cascavel. Entretanto, parte dos recebimentos (feitos pelo Diretor-Presidente à época) não foi informada, tampouco poderia ser registrada como receita pela Cooperativa. O signatário do recibo (Diretor-Presidente), tendo poderes para administrar a entidade que representava, o fez, entretanto, com evidente prática de excesso de poderes. Não houve, como se verifica, a disponibilidade jurídica ou econômica do valor pela autuada, determinante do fato gerador da obrigação tributária. Acessoriamente se impõe, em benefício da Cooperativa, a aplicação do Decreto nº 1418/75, que dispõe sobre os incentivos fiscais decorrentes de operações em bolsas de mercadorias no exterior.

- Manutenção de Capital de Giro Próprio Negativo

Devida a obrigação tributária em parte, isto porque somente a parcela de Cr\$ 2.236.570,42 foi deduzida como despesas gerais nas operações com terceiros, a qual deve ser oferecida à tributação.

- Imobilizações escrituradas como despesas

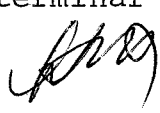
Sendo o ato cooperativo uma extensão dos cooperados como pessoas que são, o procedimento de escriturar investimentos como despesas tem amparo no art. 210 e seguinte do RIR/75, considerado o disposto no art. 79 da lei 5.764/71.

- Excesso de retiradas.

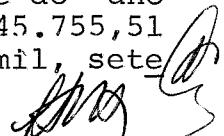
O Auto de Infração e o demonstrativo nº 05 não expõem os fundamentos do excesso em decorrência de limite individual ou do resultado anual, ou até mensal, prejudicando assim uma identificação concreta do evento, cerceando a impugnação.

O Fiscal autuante propôs a conversão do processo em diligência a fim de melhor ilustrar a informação fiscal, ante alguns fatos alegados pela autuada. Promovida a diligência, a fiscalização, em extensa e bem detalhada informação, às fls. 50/68, concluiu pela manutenção da exigência, ressalvadas as aquiescências da impugnante.

O Delegado da Receita Federal, através da decisão de fls. 69/74, decidiu tomar conhecimento da impugnação por interposta no prazo legal, para, no mérito, indeferir-la e determinar o agravamento do lançamento original, arguindo:



- A apuração dos resultados nas sociedades cooperativas que mantêm operações comerciais com associados e não-associados está sujeita ao regime tributário previsto no art. 112 do RIR/75.
- De conformidade com o art. 254, §§ 4º e 5º do RIR/75, se a manutenção do capital de giro próprio for negativa, deve ser computada como receita do exercício importância não superior à soma das diferenças de câmbio e das correções monetárias.
- Será considerado resultado líquido das operações a termo em bolsa de mercadorias no exterior o somatório dos saldos apurados na liquidação de contratos futuros, deduzidas as despesas a eles referentes. A falta de contabilização de importâncias recebidas referentes a contratos de "hedge" caracteriza omissão de receita. Não se justificam as alegações da autuada pela falta de informação ou excesso de poderes dos dirigentes signatários dos referidos contratos.
- O excesso de retiradas dos diretores foi calculado sobre o limite anual máximo permitido para cada diretor.
- São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.
- "Sendo a requerente uma sociedade cooperativa que exerce atividade mista, com associados e não associados, e considerando que a escrituração dessas atividades deve ser separada destacando o resultado de cada atividade, altero o lançamento original, adicionando aos valores tributáveis os prejuízos verificados nas atividades com associados nos períodos de 1977 e 1978, os quais foram compensados com os lucros verificados nas operações com terceiros, reduzindo assim indevidamente o lucro tributável. No exercício de 1978, base do ano de 1977, estes prejuízos somaram Cr\$ 25.045.755,51 (vinte e cinco milhões, quarenta e cinco mil, sete



centos e cinqüenta e cinco cruzeiros e cinqüenta e hum centavos) e no exercício de 1979 ano-base de 1978, atingiram o valor de Cr\$7.453.216,05 (sete milhões, quatrocentos e cinqüenta e três mil, duzentos e dezesseis cruzeiros e cinco centavos).

ISTO POSTO

RESOLVO tomar conhecimento da impugnação, por interposto no prazo e na forma da lei, para, no mérito, INDEFERIR-LA, e determinar o agravamento do lançamento original, adicionando ao valor tributável as importâncias de Cr\$ 25.045.755,51 (vinte e cinco milhões, quarenta e cinco mil, setecentos e cinqüenta e cinco cruzeiros e cinqüenta e hum centavos) e Cr\$ 7.453.216,05 (sete milhões, quatrocentos e cinqüenta e três mil, duzentos e dezesseis cruzeiros e cinco centavos) correspondente aos períodos de 1977 e 1978, respectivamente.

Face à alteração do lançamento no julgamento de 1ª. instância, é facultada nova impugnação, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência da presente decisão."

Face à alteração do lançamento pela decisão da autoridade julgadora de 1ª. Instância, foi facultada ao contribuinte nova impugnação, no prazo de 30 dias, contados da data da ciência do decisório.

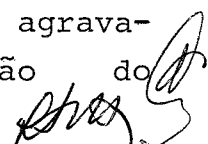
Às fls. 76 consta um requerimento da autuada, soliciitando cópia, no seu todo, do processo fiscal contra ela instaurado. O pleito foi atendido, tendo sido fornecida cópia das fls. 01 a 76, conforme recibo apostado na mesma folha de petição (76).

Impugnando o crédito tributário resultante do agramento, a autuada, às fls. 78/79, se insurgiu contra ele, alegando:

Preliminarmente: É intempestiva a decisão de 1ª. Instância que vem com agravo.

No mérito:

Deve ser considerado improcedente o agramento, ante a falta de critério na aplicação do



princípio contábil da Entidade e da universalidade das operações de uma empresa como a impugnante. Por outro lado, é desconhecida a identificação dos parâmetros que possibilitaram a tributação da importância de Cr\$ 25.045.755,51, em relação ao ano-base de 1977, cerceando a defesa porque inexiste cálculo ou conta matemática na decisão recorrida.

A Decisão de fls. 112/114, do Delegado da Receita Federal em Cascavel, manteve a exigência arguindo:

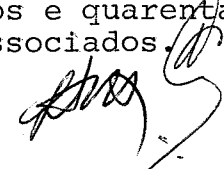
"a) a intempestividade da decisão de la.ins tância, agravando o lançamento, alegada pela requerente, não procede, uma vez que, o prazo de 30 (trin ta) dias dentro do qual o processo deve ser julgado pela autoridade competente, visa tão somente a celeridade do mesmo, objetivo este não alcançado em função da falta de material humano qualificado, em relação ao grande volume de serviços a desenvol ver.

b) o princípio contábil da Entidade, invoca do pela requerente, não atinge seu objetivo, uma vez que este princípio objetiva que a contabilida de e seus registros sejam mantidos para as empres as, como entidades distintas dos sócios ou acio nistas, sejam estas pessoas físicas ou jurídicas.

c) o pretendido cerceamento de defesa não se caracterizou, porque, assim como foi deferido o requerimento da impugnante quando requereu cópia de todo o processo, da mesma forma, todos os setores desta repartição se encontravam à disposição da requerente para outras informações, se necessárias.

d) de posse de cópia de todo processo, não se justifica alegar desconhecer a fonte que deu origem à importância de Cr\$ 25.045.755,51 (vinte e cinco milhões, quarenta e cinco mil, setecentos e cinquenta e cinco cruzeiros e cinquenta e hum centavos) referente ao período base de 1977, como veremos:

- à fls. 03 encontra-se Quadro Demonstrativo das operações realizadas com associados e não associados, acusando um prejuízo de Cr\$34.862.919,49 (trinta e quatro milhões, oitocentos e sessenta e dois mil, novecentos e dezenove cruzeiros e quarenta e nove centavos) nas atividades com associados.



- à fls. 58 o fiscal autuante, justificando e mantendo a tributação sobre a Manutenção de Capital de Giro Próprio Negativo, no valor de Cr\$.. 9.817.163,98 (nove milhões, oitocentos e dezessete mil, cento e sessenta e três cruzeiros e noventa e oito centavos), procede à exclusão desta importância do prejuízo verificado no exercício, encontrando o prejuízo de Cr\$ 25.045.755,51 (vinte e cinco milhões, quarenta e cinco mil, setecentos e cinquenta e cinco cruzeiros e cinquenta e hum centavos), compensado indevidamente com as operações realizadas com terceiros."

Postulando a reforma dos decisórios da autoridade julgadora singular, o contribuinte interpôs a este Colegiado os recursos voluntários de fls. 81/108 e de fls. 117/122, dos quais, resumidamente, extrai-se:

PRELIMINAR

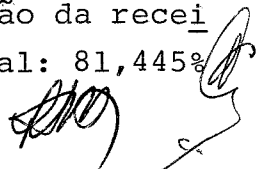
Cabe preliminarmente, para evitar a preclusão, ressaltar que a decisão de 1ª instância foi extemporânea em relação ao que preceitua o art. 27 do Decreto 70.235/72, tornando nulos os atos praticados desta forma, devendo ser declarada a extinção do processo fiscal.

- MÉRITO

OPERAÇÕES REALIZADAS COM NÃO-ASSOCIADOS

A legislação pertinente não cogita da apuração em separado dos tipos de produtos comercializados, mas, sim, da apuração em separado das atividades inerentes às cooperativas e das provenientes das operações com não-associados, tão-somente.

O entendimento dado pelo PN/CST/Nº 73/75 é no sentido de determinar que a base de cálculo do imposto de renda, entre as operações com associados e não-associados, seja o da proporção da receita bruta que cada uma representa no total: 81,445%



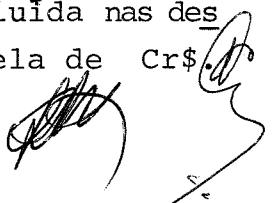
e 18,555%, respectivamente. Mesmo se a receita fosse separada por tipo de produto comercializado e serviços prestados, ainda assim estaria prejudicada a forma de calcular trazida no Quadro 01, integrante do Auto de Infração, isto porque a relação de proporção por tipo de produto está incorretamente calculada no que tange aos custos diretos apropriados para soja e milho. É oportuno salientar que, no exercício de 1979, inexistia fórmula capaz de determinar a parcela tributável do lucro inflacionário nas cooperativas, bem como a parcela realizada ano a ano, razão pela qual deve ser excluída a tributação naquele exercício, por inteiro. A parcela relativa ao lucro inflacionário só veio a ser esclarecida em 1980, com a edição do PN/CST/Nº 33/80.

- OMISSÃO DE RECEITAS

Do total levantado pelo BACEN e informado à Receita Federal, Cr\$25.629.780,48, somente obteve a recorrente a disponibilidade de Cr\$14.868.750,00, devidamente registrada. A diferença, no valor de Cr\$10.761.030,48, passa a ser de responsabilidade pessoal dos dirigentes da época, os quais nada informaram a respeito da sua existência e/ou do movimento à sociedade Cooperativa recorrente, quanto aos resultados das operações realizadas em bolsas de mercadorias no exterior, denominadas "hedge".

- MANUTENÇÃO DE CAPITAL DE GIRO PRÓPRIO NEGATIVO

Incompreensível a sustentação do Fiscal atuante de que a parcela tributável é de Cr\$..... 12.053.734,40, porquanto o Quadro 01, anexo do Auto de Infração, demonstra ter sido incluída nas despesas gerais com não-associados a parcela de Cr\$.



2.236.570,42, cujo valor passou a ser parte não li tigiosa do processo, em virtude de a recorrente ter reconhecido que a dedução desta parcela da par te tributável diminuiu o tributo devido, face à e- xistência do Capital de Giro Negativo.

- EXCESSO DE RETIRADA

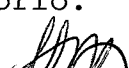
Do total escriturado como retirada (Cr\$405.000,00), somente 18,555% foi diminuído do resultado tribu- tável, valor que resulta inferior aos limites per- mitidos em lei, segundo a própria informação fis- cal.

- IMOBILIZAÇÕES ESCRITURADAS COMO DESPESAS

A recorrente julga ser irrealizável o valor de Cr\$ 533.001,23 escriturado como Despesas Técni- cas, tendo em vista que o reconhecimento de per- da é perfeitamente viável.

- AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA

A decisão de 1ª. instância, ao agravar a e- xigência tributária constituída através do Auto de Infração, não considerando a compensação de pre- juízos com associados em relação aos resultados com não-associados, também desconsiderou os prin- cípios fundamentais que norteiam a matéria. O re sultado de uma entidade é um só, refletindo o re sultado de todas as suas operações, de conformi- dade com os postulados contábeis e universalidade das operações. A tributação exigida é incompatível com a doutrina e regime cooperativistas, visto que es taria a sociedade cooperativa contribuindo sobre uma base de cálculo infinitamente superior ao seu resultado líquido do exercício, sendo-lhe pre ferível, destarte, recolher o tributo como se em- presa mercantil normal, sem qualquer isenção.

 É o relatório. 

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0935/051.231/79
Acórdão nº 101-73.296

V O T O

Conselheiro LUIZ ANDRÉ NETO, Relator:

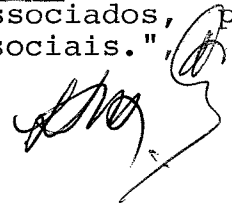
A preliminar de nulidade dos autos suscitada pela recorrente não tem procedência, uma vez que inexistiu qualquer das situações previstas e definidas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. A empresa autuada, em verdade, sequer procurou situar em um dos incisos do dispositivo citado a hipótese capaz de decretar a nulidade da exigência fiscal. Assim é que, compulsando-se os autos, extrai-se a conclusão de que inexistiu vício para tal desiderato. Rejeito, pois, a preliminar argüida.

Com referência ao mérito da tributação litigada, cabe ressaltar que já se tornou entendimento consagrado desta Casa que as cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica pagarão o imposto de renda calculado unicamente sobre os resultados positivos das operações ou atividades enumeradas no art. 112 do RIR/75 e transcrito no RIR/80, art. 129.

A razão de a lei fiscal enumerar as operações sobre cujos resultados incide o tributo consiste no fato de que, embora as cooperativas somente possam praticar atos cooperativos e estes estejam fora do campo de incidência, a legislação cooperativista (Lei nº 5.764/71), nos artigos 85, 86 e 87, autoriza, sob as condições que estabelece, que determinadas espécies de cooperativas pratiquem outros atos não cooperativos, para os fins ali previstos.

A Lei nº 5.764, de 16/12/71 (Lei das Cooperativas), em seu art. 79, define o "ato cooperativo" nos seguintes termos:

"Art. 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."



aditando no parágrafo único do mesmo art. 79:

"O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Portanto, é o "ato cooperativo" o ato típico que recebe a proteção da lei e, em consequência, deve ser ele o objeto dos benefícios creditícios e fiscais (inclusive a não incidência tributária)."

A definição de ato cooperativo mostra que a relação é sempre bipolar, alternando-se os associados e a cooperativa na posição de supridores e consumidores, conforme a espécie da cooperativa. A realização desses "negócios cooperativos internos", "atos cooperativos" ou "negócios-fim", como declara WALMOR FRANKE, in Direito das Sociedades Cooperativas, são os atos praticados entre a cooperativa e o cooperado, dado que este não se relaciona juridicamente em termos cooperativos com não cooperados, assim, v.g., na cooperativa de produção o "ato cooperativo" é a entrega dos produtos pelo cooperado; na cooperativa de trabalho, é a colocação da mão-de-obra específica à disposição da cooperativa; na cooperativa de consumo, é o fornecimento dos bens ou utilidades ao associado. Todavia, para a existência do "ato cooperativo" ou negócio-fim, é indispensável que sejam precedidos ou sucedidos de um negócio externo, ou de mercado, denominado "negócio com terceiros" ou "negócio-meio".

Além dos "atos cooperativos", a lei autoriza outra categoria de operações, denominadas Atos Não-Cooperativos Legalmente Permitidos, cuja prática o legislador considerou tolerável, por servirem ao propósito dos objetivos sociais, mas sujeitando-se a escrituração em separado e a tributação regular dos resultados obtidos, os quais não podem ser distribuídos e, obrigatoriamente, passam a integrar a conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social", conforme preceituam os artigos 87 e 88 da citada lei das cooperativas.

Nesta fase recursal encontram-se em litígio os seguintes itens do Auto de Infração, além do agravamento da exi-

gência pela decisão de 1a. Instância às fls. 69/73:

DO AUTO DE INFRAÇÃO

Exercícios de 1978 e 1979: item 01 - fls. 26 e 28

RATEIO DOS CUSTOS DIRETOS

Pretende a recorrente que os custos diretos sejam rateados proporcionalmente à receita referente às operações realizadas com associados e a das realizadas com terceiros, a exemplo do que estabelece o PN nº 73/75 para as despesas indiretas.

Como foi demonstrado na informação fiscal, às fls. 52, esse procedimento geraria distorção na apuração dos custos diretos relativos às vendas realizadas a terceiros. Veja-se que, por exemplo, o item Herbicidas e Inseticidas obteve uma receita de Cr\$=30.302.182,00, toda ela proveniente de operações realizadas com associados. Como alocar ao custo correspondente à receita com operações realizadas com terceiros parte do custo correspondente a este item que nada teve a ver com a receita proveniente de terceiros?

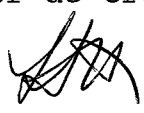
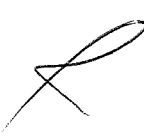
Nada mais fez o fiscal autuante do que alocar às receitas provenientes de operações realizadas com terceiros os custos que guardaram correlação com essas receitas.

Embora seja da obrigação do contribuinte a contabilização em separado, para a exclusão das atividades com associados, quando o Fisco tiver condições de separar os resultados, para acautelar seus interesses, é um direito que lhe assiste assim proceder. As importâncias tributadas a este título (Cr\$2.750.396,89 e Cr\$10.508.415,75, nos exercícios de 1978 e 1979, respectivamente) devem ser mantidas, em virtude da apropriação irregular dos custos.

ITEM 02 - Fls. 26 - Exercício de 1978

OMISSÃO DE RECEITA

A tributação a este título, no valor de Cr\$ 



10.761.030,48, refere-se às operações realizadas em bolsas de mercadorias no exterior, denominadas "HEDGE", durante o ano-base de 1977, por falta de escrituração complementar. Não está em discussão o direito da recorrente de gozar os benefícios concedidos pelo Decreto-lei nº 1.418/75. A parcela tributada, como está claro, é referente à falta de contabilização de receita com "Hedge". A Portaria MF nº 18, de 12/01/79, que regulamentou o resultado das operações a termo em bolsa de mercadorias no exterior ("Hedge"), é posterior às operações realizadas pela Cooperativa.

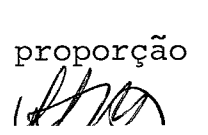
Diz-se que a norma de eficácia contida, quer se trate de lei constitucional, complementar ou ordinária, é aquela que tem condições de aplicabilidade direta e imediata, mas em princípio depende de legislação ou regulamentação ulterior, a fim de conter os seus efeitos. Não obstante isso, enquanto não for expedida dita legislação, a sua eficácia opera-se sem limitações, produzindo todos os efeitos a que se destinou.

Logo, não se aplicam, na espécie dos autos, as condicionantes daquela Portaria. Entretanto, tratando-se de resultados de atividades com associados, o seu valor tem de ser adicionado aos resultados operacionais de atos cooperativos que, no caso, a apresentou um prejuízo de Cr\$34.862.919,49, o qual deverá ser reduzido da importância não contabilizada (Cr\$10.761.030,48). Mesmo que o resultado viesse a ser positivo, apenas para argumentar, nada deveria ser tributado, por se tratar de resultado de atos cooperativos, os quais estão afastados do campo da incidência tributária.

ITEM 03 - Fls. 27 - Exercício de 1978

MANUTENÇÃO DE CAPITAL DE GIRO PRÓPRIO NEGATIVO

Foi tributada neste item a importância de Cr\$... 12.053.734,40, representado pelas parcelas de Cr\$9.817.163,98 e de Cr\$2.236.570,42, contabilizadas como despesas de correção monetária sobre financiamentos do ativo fixo e relativas a operações com associados e com terceiros, respectivamente.

 A tributação deve ser feita na mesma proporção em  

que as despesas de correção monetária sobre financiamento do ativo fixo tenham sido imputadas aos resultados das atividades com associados e não-associados. Assim, é de excluir da tributação a parcela de Cr\$9.817.163,98, debitada a despesas gerais, na apuração dos resultados de atos cooperativos.

09 - fls. 28 - Exercício de 1978

17 - fls. 30 - Exercício de 1979

EXCESSO DE RETIRADAS

A Lei nº 5.764/71 estabelece que as sociedades cooperativas não gozam de isenção subjetiva. Afastou, apenas, da incidência tributária, única e exclusivamente, os resultados eventuais decorrentes das transações de compra e venda realizados entre os associados, que são chamados "atos cooperativos".

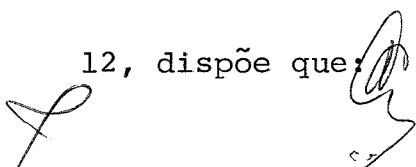
Desta forma, qualquer parcela que, pela legislação do imposto de renda, integre a base de cálculo, desde que não tenha origem nos atos cooperativos, é tributada à alíquota normal.

O RIR/75, no Título III - DAS ISENÇÕES -, dispõe em seu art. 106 que "as isenções de que trata este Título não eximem as pessoas jurídicas das demais obrigações previstas neste Regulamento."

O art. 179 do mesmo Regulamento estabelece, de forma genérica e sem nenhuma restrição, que a remuneração mensal dos sócios, diretores ou administradores de sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, não poderá exceder aos limites nele fixados. Assim, o citado dispositivo alcança as cooperativas, as quais constituem uma sociedade civil.

Para fins fiscais, o excesso de remuneração pago ou creditado a diretores ou administradores é considerado distribuição de lucros, e a legislação do imposto de renda manda adicioná-lo ao lucro líquido, para efeito de tributação.

O Parecer CST nº 871, de 03/05/79, em seu item 12, dispõe que:



Acórdão nº 101-73.296

"A remuneração paga ou creditada a diretores ou administradores de sociedades cooperativas está sujeita às limitações estabelecidas no artigo 179 do RIR/75, em qualquer caso, sendo irrelevante a ocorrência, ou não, de operações cujos resultados estejam sujeitos à incidência do imposto de renda. Havendo pagamento além dos limites legais, a distribuição daquela vantagem financeira implica na tributação de todo o excesso de remuneração, por força do disposto no parágrafo 2º do art. 112 do RIR/75, cujo valor será acrescido ao lucro líquido do exercício, caso praticadas operações tributáveis ou, inexistindo estas, representará a importância sujeita à incidência do imposto."

A matéria sob exame já é pacífica nas Câmaras competentes para apreciação dos recursos de pessoa jurídica. Basta citar os Acórdãos 103-02.874, da Colenda 3a. Câmara, 101-71.983, 101-72.475 e 101-72.476, prolatados por esta 1a. Câmara.

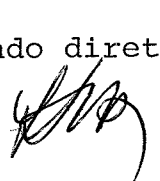
IMPOSTO SOBRE LUCROS DISTRIBUÍDOS - fls. 28 - Exercício de 1978

Como já ficou demonstrado, a parcela tributada como omissão de receita deve ser incluída no resultado das operações com associados, não cabendo, por isto, qualquer tributação, inclusive o imposto sobre lucros distribuídos. A tributação da importância de Cr\$60.600,00, relativa ao excesso de retiradas, tem de ser mantida, em virtude de não ser originária de atos cooperativos e constituir, realmente, lucro distribuído para fins fiscais, independentemente do eventual resultado das operações sociais.

ITEM 15 - fls. 29 - Exercício de 1979

DESPESAS TÉCNICAS

Lançado erroneamente, a débito desta conta um crédito considerado pela empresa incobrável, no valor de Cr\$ 533.001,23.

 Mesmo que o lançamento fosse efetuado diretamente  

te a lucros e perdas, através de créditos incobráveis, estaria errado, pois que não foram esgotados todos os recursos para a cobrança desse crédito, eis que, em 27/07/1979, fora emitida uma carta efetuando cobrança desse débito.

ITEM 16 - fls. 29 - Exercício de 1979

MULTAS POR INFRAÇÕES FISCAIS

As multas por infrações fiscais devem ser tributadas por não terem origem nos atos cooperativos. Desta forma, devem integrar a base de cálculo para tributação à alíquota normal.

DO AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA NA DECISÃO SINGULAR

O Delegado da Receita Federal em Cascavel, ao julgar o processo, sendo a recorrente uma sociedade cooperativa de atividade mista, arguiu ser totalmente isentos do imposto de renda os resultados provenientes de operações com associados e tributados à alíquota normal os resultados de operações com terceiros, não podendo, por isso, compensar os lucros obtidos nas operações tributadas com as relativas aos atos cooperativos, os quais não estão alcançados pela incidência tributária. Assim, a autoridade singular determinou o agravamento da exigência, adicionando ao valor tributável as parcelas de Cr\$25.045.755,51 e Cr\$7.453.216,05 correspondentes aos exercícios de 1977 e 1978, respectivamente.

Como as atividades com associados estão fora do campo da incidência, não podendo inclusive, serem distribuídos os seus resultados, a Cooperativa (tributada como empresa normal quanto às atividades com terceiros) não poderá levá-los em consideração, para compensar com eles os resultados obtidos nas operações com não associados.

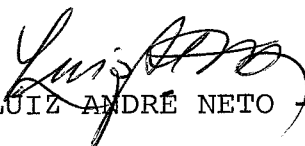
Perfeitamente correta se me afigura a decisão recorrida.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade

  v.v. 

para, no mérito, dando provimento parcial ao recurso, excluir da tributação a parcela de Cr\$20.325.579,73 relativa ao exercício de 1978, e o imposto sobre lucros distribuídos, calculado sobre o valor de Cr\$10.508.415,75, no mesmo exercício.


LUIZ ANDRÉ NETO - Relator.