



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT

Sessão de 07 de abril de 19 81.

ACORDÃO Nº 101-72.216

Recurso nº- 83.191 - IRPJ - EX. 1980

Recorrente COOPERATIVA DE LÃS VALE DO URUGUAI LIMITADA

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM URUGUAIANA (RS)

IRPJ - EXCESSO DE REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES - As cooperativas, embora sejam sociedades civis e gozem de isenção tributária sobre os resultados positivos de suas atividades especificamente próprias ou sociais, não se eximem das demais obrigações legais, sujeitando-se, assim, à regra geral estabelecida para as sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, quanto à remuneração de seus administradores. O excesso de remuneração dos dirigentes de cooperativa configura a concessão de vantagens ou privilégios que a lei veda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA DE LÃS VALE DO URUGUAI LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. *(S)*

Sala das Sessões (DF), 07 de abril de 1981

(Assinatura)
AMADOR OUTERELO FERNANDEZ

PRESIDENTE

(Assinatura)
SYLVIO RODRIGUES

RELATOR

VISTO EM ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO
SESSÃO DE - 9 ABR 1981

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, AGOSTINHO SERRANO FILHO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, RAUL PIMENTEL, LUIZ ANDRÉ NETO (Suplente) e FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 1075/050.835/80

RECURSO N.º 83.191

ACÓRDÃO N.º 101-72.216

RECORRENTE: COOPERATIVA DE LÃS VALE DO URUGUAI LIMITADA

R E L A T Ó R I O

COOPERATIVA DE LÃS VALE DO URUGUAI LIMITDA, sociedade estabelecida em Uruguaiana, submetida a procedimento fiscal "ex officio" por falta de entrega, no prazo regulamentar, da declaração de rendimentos do exercício de 1980, a qual, apresentada na conformidade das peças de fls. 04/08, teve, por motivo de revisão acréscimos feitos ao lucro real declarado, pertinentes ao lucro inflacionário realizado e a excesso de remuneração dos dirigentes.

Contestando a cobrança do crédito tributário que resultou da minuta de cálculo de fls. 10, elaborada em harmonia com aquela revisão da declaração de rendimentos, a empresa antepôs reclamação, constante da petição de fls. 17/22, dizendo, em síntese:

1º Em relação ao lucro inflacionário realizado:

- a) Que não houve realização de valores do ativo permanente e, em consequência inexistente lucro inflacionário realizado, mas, ainda que lucro inflacionário existisse, estaria fora do campo de incidência tributária, uma vez que o imposto de renda, no caso das sociedades cooperativas, só cabe quanto aos resultados obtidos nas atividades de que tratam os artigos 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764, de 16.12.1971, correspondentemente aos incisos I, II e III, art. 112, do RIR/75.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1075/050.835/80
Acórdão nº 101-72.216

b)- Que, se a autoridade lançadora tivesse dado maior atenção às receitas não operacionais e às despesas não operacionais, teria visto que nenhuma parcela daqueles montantes decorrem de baixa de bens e ou direitos do ativo permanente;

c)- Que o montante das receitas não operacionais correspondem a:

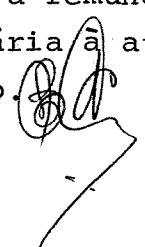
- vendas de mercadorias a não associados	Cr\$ 1.618.812,00
- resultado de aplicações financeiras	Cr\$ 569.925,00
- aluguéis de depósitos	Cr\$ 40.049,00
SOMA	<u>Cr\$ 2.228.786,00</u>

d)- Que as despesas não operacionais decorrem exclusivamente do custo das mercadorias vendidas a não associados.

2º)- Em relação ao excesso de remuneração dos dirigentes:

A Lei nº 5.764, de 16.12.1971, em seu artigo 111, dispõe que "serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei", que se acham consolidadas no artigo 112 do RIR/75. E acentua que as sociedades cooperativas são tributadas unicamente sobre os resultados positivos das operações ou atividades arroladas naqueles artigos da Lei nº.... 5.764/71. Fora disso, aduz que a hipótese de tributação de outros rendimentos ou de custos e despesas deduzidas em excessos ocorridos, que são normalmente tributáveis para a maioria dos contribuintes, mas não nas sociedades cooperativas.

Salienta que o Parecer Normativo CST nº 155/73 exclui da tributação as operações sociais das cooperativas. Considera a remuneração dos seus dirigentes uma operação social, necessária à atividade da cooperativa, não sujeita a qualquer limitação.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1075/050.835/80
Acórdão nº 101-72.216

Pela decisão DRF/UNA-RS 144/80, de fls. 28/33, o Delegado da Receita Federal em Uruguaiana julgou procedente, em parte, a exigência fiscal quando recalculou o lucro inflacionário realizado através da proporção que as receitas tributáveis guardam quanto às receitas totais percebidas no exercício, considerando o disposto nos itens 3.2, 3.3 e 5 do Parecer Normativo CST nº 33/80. Concernentemente ao excesso de remuneração o crédito tributário foi mantido integralmente. A decisão salienta, em síntese:

- 1º)- Que o saldo credor de correção monetária (assim como o lucro inflacionário) mantém vinculações com todo o patrimônio da entidade, e bem assim com todas as atividades quer tributáveis quer não (item 3.2 do Parecer Normativo CST nº 33/80);
- 2º)- Que o lucro inflacionário das cooperativas que realizam operações sujeitas a tributação, estará parcilamente dentro do campo de incidência (item 3.3 do Parecer Normativo CST nº 33/80);
- 3º)- Que dadas as dificuldades em se apurar exatamente a parcela do lucro inflacionário correspondente a atividade tributável, é de se aplicar o disposto no item 5 do Parecer Normativo CST nº 33/80, que assim estabelece:

"Em suma, é de se concluir que as sociedades cooperativas que auferiram resultados tributáveis estão obrigadas a oferecer à tributação a parcela do lucro inflacionário do exercício que, em relação ao total, guarde a mesma proporção existente entre as receitas tributáveis e as receitas totais percebidas no exercício".

- 4º)- Que recalculando os valores para apuração do lucro inflacionário obtém-se:

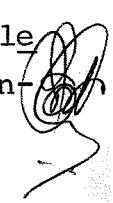
Receita isenta (fls.05)	Cr\$215.551.482, -	98,98%
Receita de atividades tributáveis	2.228.786, -	1,02%
	Cr\$217.780.268, -	100,00%

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1075/050.835/80
Acórdão nº 101-72.216

Lucro Inflacionário do Exercício (fls. 08).	Cr\$ 18.790.807,
Lucro Inflacionário da Atividade tributável - 1,02% x Cr\$ 18.790.807 =	Cr\$ 191.666,
Lucro Inflacionário Realizado 0,84% x Cr\$ 191.666 =	Cr\$ 1.610,

- 59) Que o artigo 106 do RIR/75 não exime as pessoa jurídicas, que gozem de isenção, de cumprirem as demais obrigações regulamentares;
- 69) Que o artigo 179 do RIR/75, ao dispor de forma genérica, sem nenhuma restrição, a remuneração mensal dos diretores ou administradores de sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, alcança as cooperativas que são uma espécie do gênero sociedade civil;
- 79) Que o § 1º, art. 112 do RIR/75, em consonância com as normas da Lei nº 5.764/71, veda às sociedades cooperativas de estabelecer quaisquer vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, excetuando os juros atribuídos à parte integralizada do capital;
- 89) Que o excesso de remuneração dos dirigentes da pessoa jurídica constitui distribuição de lucros para efeitos fiscais, conforme pronunciamentos constantes dos Pareceres Normativos CST nºs 191/70, 195/70, 48/72, 109/75 e 08/76;
- 99) Que a remuneração paga ou creditada a diretores ou administradores de sociedades cooperativas está sujeita às limitações do artigo 179 do RIR/75, em qualquer caso, sendo irrelevante a ocorrência ou não, de operações cujos resultados estejam sujeitos a incidência do imposto.

Com o recurso tempestivo, constante da petição de fls. 38/41, a interessada reitera o seu entendimento anterior, alegando não ocorrer incidência do imposto de renda sobre o lucro in-



flacionário apurado pelas sociedades cooperativas, porque gozam de isenção sobre o resultado de suas operações sociais. Acrescenta que a verba honorária dos seus dirigentes obedece as disposições do artigo 44, inciso IV, da Lei nº 5.764/71, o qual, por atribuir competência às Assembléias Gerais Ordinárias para fixar o valor da remuneração, constitui ato cooperativo interno que se situa fora do campo da incidência tributária. Prosseguindo, afirma que são atos autônomos, com vida própria, independentes e distintos, não sujeitos à disciplina do direito comum, porque, diz, a remuneração dos diretores eleitos, de acordo com o Estatuto Social e com a referida Lei nº 5.674/71, para o exercício de atividade inerente a uma operação social cooperativa, é ato cooperativo que refoge ao ordenamento do artigo 179 do RIR/75. E conclui comentando que, se para a tributação do lucro inflacionário, se adota o critério do rateio esse mesmo critério deveria ser adotado ao excesso de remuneração.

É o relatório.

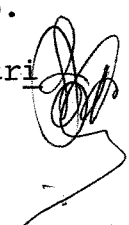
V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

Define-se como lucro inflacionário o saldo credor da conta de correção monetária, o qual traduz ganho auferido pelo patrimônio em decorrência da inflação e da estrutura de capitalização que compõe o citado patrimônio.

Sabendo-se que o valor do ativo patrimonial representa a totalidade do capital monetário ou financeiro aplicado na formação dos bens ou direitos, quando se procede a cálculo da correção monetária do balanço, leva-se em consideração não só o capital de propriedade do titular do patrimônio, refletido nos recursos constantes do patrimônio líquido, senão também o capital de terceiros, que juntamente com aquele capital próprio, se inverteu em bens e direitos componentes da nomenclatura patrimonial do ativo.

Dependendo da estrutura de capitalização do patri



mônio, o resultado demonstrado pela escrituração pode não espelhar a realidade, o que ocorre quando os valores dos bens e direitos do ativo superam o valor do patrimônio líquido, e não se efetua o ajuste monetário desses valores, numa conjuntura econômica e financeira sujeita a oscilação da moeda. Tal fato ocorre, porque há aplicação de capital de terceiros em expressão maior do que a de capital próprio. Neste caso, se não for efetuado o ajuste monetário, o resultado demonstrado pela escrituração contábil é inferior ao real, em razão de um lucro oculto motivado pela desvalorização da moeda. É a esse lucro oculto que se dá o nome de lucro inflacionário, definido como sendo o saldo credor da conta de correção monetária pelo artigo 52 do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977.

A existência de saldo credor da conta de correção monetária somente se verifica quando, ao mesmo tempo, surgem as duas seguintes condições:

- 1a. - o valor do ativo permanente é superior ao do patrimônio líquido, em razão de parte do ativo ser financiada com capital de terceiros; e
- 2a. - o custo do financiamento, que abrange correção monetária e juros, é inferior à taxa de inflação do exercício, aplicada na correção monetária do balanço para atualizarem-se os valores do ativo permanente e do patrimônio líquido.

A diferença entre a nova expressão monetária do balanço e o custo do financiamento (juros e correção monetária), quando a taxa de inflação é superior à do financiamento, representa uma perda para os credores do patrimônio, porque recebem valor aquisitivo que não cobre a desvalorização da moeda, resultando daí benefício para o patrimônio, que, se a expressão monetária do valor dos ativos não for atualizada, a demonstração de resultados não revela esse lucro inflacionário.

Na espécie dos autos, porque se trata de sociedade cooperativa, que ao lado de operações isentas obteve resultados

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1075/050.835/80
Acórdão nº 101-72.216

positivos de operações sujeitas à incidência tributária, o ato recorrido estabeleceu proporção com o objetivo de submeter à tributação parte do lucro inflacionário realizado.

O lucro inflacionário, como se expôs, porque se origina da correção monetária, na forma do artigo 52, e parágrafos, do Decreto-lei nº 1.598/77, não constitui resultado específico e exclusivo de ato cooperativo. Ele é comum a qualquer empresa que apresente saldo credor na conta de correção monetária, de forma que, mesmo no caso de sociedade cooperativa, o lucro inflacionário, sem qualquer rateio entre as receitas tributáveis e as receitas totais percebidas no exercício, se tem como realizado para sujeitá-lo à carga do imposto de renda, tendo em vista o disposto no artigo 106 do RIR/75.

O citado dispositivo regulamentar, ao estabelecer a regra geral, a que se sujeitam as pessoas jurídicas que gozam de isenção, não desobrigou tais pessoas, beneficiadas com o tratamento de exceção, do cumprimento das demais obrigações regulamentares.

Nem podia ser de outra forma, não só em relação ao lucro inflacionário, porque a recorrente, sociedade cooperativa, praticou também operações não-isentas, mas também porque pagou excesso de remuneração a dirigentes.

O fato de uma sociedade cooperativa se tornar isenta do imposto de renda sobre os resultados específicos de seus objetivos sociais, não implica em admiti-la a salvo do cumprimento das obrigações acessórias ou complementares, principalmente se pratica operações cujos resultados positivos não se livram do ônus tributário.

Não é óbvio que a recorrente pretenda uma isenção incondicional, para, sob a capa do benefício, praticar irregulardides de natureza fiscal.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1075/050.835/80
Acórdão nº 101-72.216

Por outro lado, é irretorquível que o artigo 179 do RIR/75, ao disciplinar a remuneração mensal dos dirigentes ou administradores das sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, não excepcionou sociedade alguma. Todas foram aí incluídas. Seja qual for a espécie da sociedade, comercial ou civil, a despesa operacional com a remuneração mensal dos dirigentes das pessoas jurídicas está sujeita a limitações.

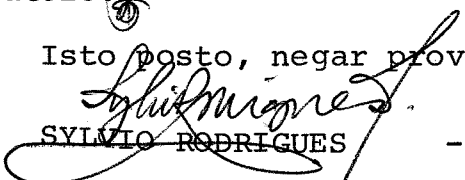
Assim, se todas as sociedades em geral se submetem à disciplina do artigo 179 do RIR/75, não há como deixar de incluir as cooperativas, que compõem o elenco das sociedades civis na regra do dispositivo regulamentar.

A defesa labora em erro por entender que, sendo a recorrente uma sociedade cooperativa, que goza da não incidência tributária, sobre os resultados positivos obtidos quanto à sua atividade específica, não se sujeita às regras genéricas estabelecidas para as sociedades em geral, comerciais ou civis, seja no que concerne à remuneração de seus administradores, seja no que se relaciona com o lucro inflacionário, pelo exercício de atividades com resultados tributáveis, seja, enfim, no que se refere às demais obrigações regulamentares.

O certo é que o artigo 112 do RIR/75 não dispensa, em seu exame, a interpretação concorrente da regra geral de fluente do artigo 106 do RIR/75, pois a análise correta daquele dispositivo está na dependência da destoutro.

Em verdade, pois, o excesso de remuneração dos dirigentes de sociedades cooperativas consubstancia o estabelecimento de vantagem ou privilégio, que o § 3º, artigo 24, da Lei nº... 5.764/71 veda, conforme preceitua também o § 1º, artigo 112, do RIR/75. Nesta linha de raciocínio, independente do exercício de atividades propiciadoras de resultados positivos tributáveis, o excesso de remuneração dos dirigentes, mesmo que não houvesse a prática dessas atividades, se sujeita a carga do imposto de renda, sem qualquer rateio.

Isto posto, negar provimento ao recurso é o meu voto.


SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR 