



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10768/016.465/89-88

NLFR

Sessão de 18 de julho de 19 91

ACORDÃO Nº 103-11 443

Recurso nº: 61.628 - PIS REPIQUE - EX: DE 1986

Recorrente: SCDR - SERVIÇOS S/C LTDA

Recorrida: DPF NO RIO DE JANEIRO - RJ

PIS REPIQUE - IMPUGNAÇÃO INTENESTIVA.

A instauração da fase litigiosa do procedimento se dá com a impugnação da exigência, apresentada dentro do prazo estabelecido no art. 15 do Decreto nº 70.235/72. A inobservância deste preceito acarreta a preclusão processual, não se conhecendo das razões do recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, SCDR - SERVIÇOS S/C LTDA

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, não conhecer das razões de recurso por intempestiva a impugnação, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), 18 de julho de 1991

MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE: 22 AGO 1991

ZAINITO HOLANDA BRAGA - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO, LUIZ ALBERTO CAVA MA-CEIRA, ILCENIL FRANCO, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA. Ausentes por motivo justificado os Conselheiros Di-cler de Assunção e Antonio Passos Costa de Oliveira.

Recurso nº 61.628

Acórdão nº 103-11.443

Recorrente: SCDR - SERVIÇOS S/C LTDA

R E L A T Ó R I O

SCDR Serviços S/C Ltda., CGC nº 29.166.733/0001-82, com sede no Rio de Janeiro/RJ, não se conformando com a decisão proferida pela autoridade de primeiro grau (fls.40/41) que não conheceu de sua impugnação, por intempestiva, recorre a este Conselho de Contribuintes mediante a petição de fls. 44/46.

Trata-se de lançamento decorrente de fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na qual foi apurada redução indevida da base de cálculo daquele tributo, gerando insuficiência na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/REPIQUE.

O processo principal também foi objeto de recurso para este Conselho, onde recebeu o nº 98.188.

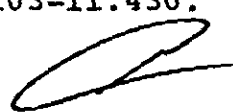
Ciente do Auto de Infração em 23.05.89, o contribuinte apresentou sua impugnação em 16 .10.89 (fls.35/37).

Ao apreciar a impugnação a autoridade de primeiro grau decidiu não conhecer da impugnação e manteve o lançamento constante do Auto de Infração.

Cientificado desta decisão em 2.08.90 , apresentou o recurso de fls. 44/46 , em 03 .09.90, nada alegando quanto à tempestividade da impugnação.

O recurso do processo principal foi julgado por esta Câmara, que em sessão de 17.07.91, decidiu por não conhecer do mesmo por perempta a impugnação, conforme consta do Acórdão nº 103-11.430.

É o relatório.



Acórdão nº 103-11.443

V O T O

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - Relator;

O recurso foi interposto dentro do prazo legal.

Conforme consta do relatório, trata-se de recurso apresentado contra decisão singular que não tomou conhecimento da impugnação, por intempestiva.

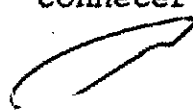
A recorrente, em sua peça recursal, não questiona os fundamentos, da decisão, apenas alega irregularidade na lavratura do Auto de Infração, que a autoridade administrativa, na qualidade de lançadora, verificou ser improcedente, conforme se vê às fls. 41.

Apesar de tempestivo o recurso, a impugnação apresentada pelo contribuinte foi intempestiva, pois, ciente do Auto de Infração em , somente apresentou sua petição em , após decorrido mais de 120 dias.

Segundo dispõe o art. 14 do Decreto nº 70.235/72, a impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e esta impugnação, pelo estabelecido no art. 15 do mesmo decreto, deve ser apresentada dentro do prazo de 30 dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

A falta de impugnação no prazo legal tem como consequência a não instauração da fase litigiosa do procedimento e acarreta a preclusão processual, o que impede a apreciação do mérito da questão.

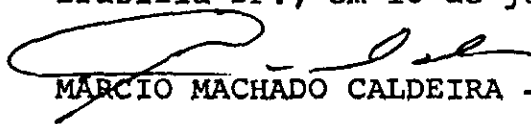
Observe-se, por oportuno, que o recurso do processo principal foi julgado nesta mesma Câmara que decidiu por não conhecer mesmo, pela perempção da impugnação.



Acórdão nº 103-11.443

Desta forma, voto no sentido de não conhecer das razões do recurso, por perempta a impugnação.

Brasília-DF., em 18 de julho de 1991



MARCIO MACHADO CALDEIRA - RELATOR



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11060/000.758/88-00

RECURSO Nº: 94.290

ACORDÃO Nº: 103-11.444

RECORRENTE: COOPERATIVA AGRÍCOLA TUPANCIRETÃ LTDA

R E L A T Ó R I O

COOPERATIVA AGRÍCOLA TUPANCIRETÃ LTDA., pessoa jurídica inscrita no CGC sob o nº 87.573.952/0001-82, com domicílio tributário em Tupanciretã (RS), inconformada com a decisão proferida em primeira instância, pelo Delegado da Receita Federal em Santa Maria, interpõe recurso voluntário, na forma do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, com o fito de obter sua reforma.

A exigência fiscal ora contestada tem origem no auto de infração de fls. 211/223, lavrado em 05.07.88, mediante o qual foi constituído de ofício crédito tributário no valor de 16.595,96 OTN, relativo ao imposto de renda pessoa jurídica devido nos exercícios de 1984 a 1988, acrescido dos juros de mora e da multa de 50%, prevista no artigo 728, inciso II, do RIR/80.

Consoante os fatos descritos na peça vestibular da autuação, foram as seguintes as infrações cometidas:

"1. EXERCÍCIO DE 1984, PERÍODO-BASE DE 01.03.82 a 28.02.83

- 1.1. Exclusão indevida do Lucro Líquido do exercício para determinação do Lucro Real dos rendimentos oriundos de operações atípicas (não associados) decorrentes de Aplicações Financeiras, lançadas no Livro Diário nº 28, fls. 37, junta-

mente com os dividendos recebidos, consideradas indevidamente como não tributáveis.

Valor da conta..Cr\$ 7.977.583

(-) Dividendos.....Cr\$ 561.520

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 1.1.....Cr\$ 7.416.063

BASE LEGAL: Artigos 129, 154, 157 § 1º, 253, 254, combinados com o artigo 388, II, todos do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 e ainda Pareceres Normativos nºs 155/73, 38/80 e 04/86.

- 1.2. Exclusão indevida do Lucro Líquido do exercício para determinação do Lucro Real de rendimentos oriundos de operações atípicas (não associadas), decorrentes de Serviços Prestados ao CETRIN, relativos a Armazenagem de Trigo no valor de Cr\$..... 2.209.397, Melhoria PH no valor de Cr\$ 9.957.608 e Expedição do Trigo no valor de Cr\$ 293.706, totalizado uma receita de Cr\$..... 12.460.711, cfe. Livro Diário nº 28, fls. 29 a 38, considerada indevidamente como não tributável.

DEMONSTRATIVO DO CUSTO IMPUTÁVEL À RECEITA:

Receita Líquida da conta "TRIGO INDÚSTRIA", conforme balancete de 28.02.83..... Cr\$..239.053.538
Despesas operacionais diretas, conforme balancete de 28.02.83...Cr\$.. 45.268.551
Despesas operacionais indiretas, cfe. Demonstrativo de Sobras e Perdas..... Cr\$ 3.442.675

PROPORÇÃO DE CUSTOS SOBRE AS RECEITAS:

Cr\$ 48.711.226 = 20,37%
Cr\$ 239.053,538

CUSTO IMPUTÁVEL À RECEITA DE
ARMAZENAGEM DE TRIGO, MELHO-
RIA PH E EXPEDIÇÃO DO TRIGO:

Cr\$12.460.711 x 20,37% = Cr\$ 2.538.246

VALOR TRIBUTÁVEL = Cr\$.....

12.460.711 - 2.538.246

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 1.2....Cr\$

9.922.465

BASE LEGAL: Artigo 129, II
combinados com
os artigos 154,
157, § 1º e 388,
II do RIR/80 e
PN nºs 155/73 ,
73/75, 114/75 e
38/80.

- 1.3. Exclusão indevida do Lucro Líquido do exercício para determinação do Lucro Real de rendimentos oriundos de Operações Atípicas (Não associados), decorrentes da Variação Monetária Ativa sobre OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS, registradas na ficha razão 1.4.1, consideradas indevidamente como não tributável no valor total de Cr\$ 1.425.590.

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 1.3....Cr\$

1.425.590

BASE LEGAL: Artigos 129, 154, 157 § 1º, 254, I e 388, II do RIR/80 e IN-SRF nº 76/84, ADN-CST16/84, PN 108/78 e PN 155/73.

18.764.118

- 1.4. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LIQUIDO DO EXERCÍCIO para de terminação do Lucro Real de rendimentos oriundos de operações atípicas, decorrentes da diferença entre os Juros cobrados dos associados e os Juros pagos às instituições financeiras, nas operações de repasses, conforme balancete de 28.02.83 e Livro Diário nº 28, fls. 36 a 37, rendimentos estes considerados indevidamente como não tributáveis.

Receita de Juros sobre Repasses.....Cr\$ 56.121.080
(-) Despesas de Juros s/ Repasses.....Cr\$ 54.329.703

Acórdão nº 103-11.444

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 1.4 1.791.377

BASE LEGAL: Artigos 129,
154, 157. § 1º,
253, 388, II
do RIR/80 e Pa-
receres Norma-
tivos nºs 73/
75, 114/75,
155/73 e 38/
80.

TOTAL TRIBUTÁVEL DO EXERCÍ-
CIO, ITENS 1.1 a 1.4..... Cr\$ 20.555.495
=====

2. EXERCÍCIO DE 1985, PERÍODO-BASE
DE 01.03.82 a 29.02.84

- 2.1. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO
LIQUIDO DO EXERCÍCIO para
determinação do Lucro Real
de rendimentos oriundos de
operações atípicas (não
associados) decorrentes de
serviços prestados ao CE-
TRIN referente a Armazena-
zem de Trigo no valor de
Cr\$ 4.283.722, Melhoria PH
no vlr. de Cr\$ 30.050.248
e Expedição do Trigo no
vlr. de Cr\$ 875.784, tota-
lizando uma receita de Cr\$
35.209.754, conforme Livro
Diário nº 32, fls. 185 a
195, considerada indevida-
mente como não tributável.

DEMONSTRATIVO DO CUSTO IM-
PUTÁVEL À RECEITA:

Receita líquida da conta
"TRIGO INDÚSTRIA", cfe. ba-
lancete de 29.02.84.....
..... Cr\$ 1.374.562.125
Despesas operacionais dire-
tas, conforme balancete de
29.02.84, Cr\$ 133.341.212
Despesas indiretas (por ra-
teio), cfe. nota explicati-
va nº 05 - Resultados Seto-
riais Cr\$ 10.033.279

Proporção dos Custos sobre
as Receitas:

Cr\$ 143.374.491 = 10,43%
Cr\$ 1.374.562.125

Custo imputável à Receita
de Armazenagem do Trigo, Me-
lhoria PH e Expedição do
Trigo a não associados =

= 10,43% de Cr\$ 35.209.754 =
Cr\$ 3.672.377

VALOR TRIBUTÁVEL: Cr\$.....
35.209.754 - Cr\$ 3.672.377

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 2.1... Cr\$ 31.537.3

BASE LEGAL: Artigo 129, II
combinados com
os artigos 154,
157 § 1º e 388,
II do RIR/80 e
Pareceres Norma-
tivos nºs 155/73,
73/75, 114/75 e
38/80.

2.2. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO para deter-
minação do Lucro Real de re-
ceita decorrente da Variação
Monetária incidente sobre o
Imposto de Renda retido na
Fonte compensado na declara-
ção de rendimentos, relativo
a Aplicações Financeiras, con-
siderada indevidamente como
não tributável.

IRFON corrigido cfe.anexo 3
= Cr\$ 4.222.738

IRFON original :
cfe. anexo 3
= Cr\$ 3.018.369

Valor da CM do
IRFON a tribu-
tar Cr\$ 1.204.369

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 2.2.....Cr\$ 1.204.369

BASE LEGAL: Artigos 129, 154,
157 § 1º, 254, 388,
II, do RIR/80 e
art. 14 § único do
DL 1967/82, PN 155/
/73 e 38/80.

2.3. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO para deter-
minação do Lucro Real de ren-
dimentos oriundos de ativida-
des atípicas (não associados)
decorrentes de BONIFICAÇÕES re-
cebidas dos Bancos pela arre-
cação de tributos, confor-
me ficha razão 5.2.1.4.3, con-
siderado indevidamente como
não tributável, Cr\$ 373.961.

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 2.3....Cr\$

373.961

Acórdão nº 103-11.444

BASE LEGAL: Artigos 129, 154,
157 § 1º e 388,
II do RIR/80, PN
155/73 e PN 38/80.

- 2.4. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO para determinação do Lucro Real de rendimentos oriundos de operações atípicas (não associados) decorrentes da Variação Monetária Ativa sobre OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS, registradas na ficha razão 5.4.1.8 e 1.4.1 no valor de Cr\$ 5.198.712, considerada indevidamente como não tributável.

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 2.4....Cr\$ 5.198.712

BASE LEGAL: Artigos 129, 154,
157 § 1º, 254, I,
388, II todos do
RIR/80 e IN-SRF
76/84, ADN-CST 16/
/84, ON 108/78 e
PN 155/73.

- 2.5. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO para determinação do Lucro Real de rendimentos oriundos de operações atípicas, decorrentes da diferença entre os juros cobrados dos associados e os juros pagos às instituições financeiras nas operações de repasses, conforme balancete de 29.02.84 e Livro Diário nº 32, fls. 192 a 195, rendimentos estes, considerados indevidamente como não tributáveis.

Receitas de Juros sobre Repasses...Cr\$ 31.458.315

(-) Despesas de Juros s/Repasse...Cr\$ 27.134.379

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 2.5.....Cr\$ 4.323.936

BASE LEGAL: Artigos 129, 154,
157 § 1º, 253, 388,
II do RIR/80 e Pareceres Normativos nºs 73/75, 114/75, 155/73 e 38/80.

- 2.6. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO para determinação do Lucro Real do re-

sultado obtido na venda de soja adquirida de não associados (Associação Atlética Agropan), conforme cópia da ficha Devedores e Credores Diversos 1.1.8, comprovantes de Amortização e/ou Liquidação de Soja safra 82/83 e Demonstrativo de Soja safra 83-Recebimento/Expedição/Estoque, considerados indevidamente como não tributáveis.

42.638.355

Quantidade de soja adquirida da Associação Atlética Agropan = 73.033. Kgs.

Quantidade de soja comercializada pela Cooperativa no exercício = 62.127.002 Kgs.

Resultado apurado na conta SOJA INDÚSTRIA, cfe. Nota 5 - Resultados Setoriais = Cr\$. 462.401.809.

Demonstrativo do Resultado Tributável:

62.127.002 Kgs Cr\$ 462.401.809

73.033 Kgs X

X = $73.033 \times 462.401.809 = \text{Cr\$ } 543.573$
62.127.002

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 2.6... Cr\$

543.573.

BASE LEGAL: Artigo 129, I 154,
157 § 1º e 388, II
do RIR/80 e PN 73/
/75, PN 114/75, e
38/80.

TOTAL TRIBUTÁVEL EX. 1985, ITENS
2.1 a 2.6. Cr\$....

43.181.928

=====

3. EXERCÍCIO DE 1986, PERÍODO-BASE DE 01.03.84 a 28.02.85

- 3.1. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO para determinação do Lucro Real de rendimentos oriundos de operações atípicas (não associados) decorrentes de serviços prestados ao CETRIN, referente a Armazenagem de Trigo no valor de Cr\$ 269.776.820, conforme Livro Diário nº 38, fls. 104 a 117, considerados indevidamente como não tributáveis.

DEMONSTRATIVO DO CUSTO IMPUTÁVEL A RECEITA:

Receita líquida e Outras recei

Acórdão nº 103-11.444

tas operacionais da conta "TRIGO INDÚSTRIA", conforme Nota Explicativa de Resultados Setoriais = Cr\$ 3.965.267.272.

Despesas operacionais diretas, conforme Balancete de 28.02.85 = Cr\$ 333.005.865.

Despesas indiretas (por rateio) cfe, Nota Explicativa nº 4 - Resultados Setoriais = Cr\$..... 4.409.008.

Proporção dos Custos sobre as Receitas:

Cr\$ 337.414.873 = 8,50%

Cr\$ 3.965.267.272

Custo Imputável à Receita de Armazenagem de Trigo a não associados:

Cr\$ 269.776.820 x 8,50% = Cr\$ 22.931.029

Parcela a tributar = (269.776.820 - 22.931.029) = Cr\$ 246.845.791.

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 3.1.....Cr\$ 246.845.791

BASE LEGAL: Artigos 129, II, com binados com os artigos 154, 157 § 1º e 388, II do RIR/80 e Pareceres Normativos nºs 155/73, 73/75, 114/75 e 38/80.

3.2. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO para determinação do Lucro Real de receita decorrente da Variação Monetária incidente sobre o Imposto de Renda Retido na Fonte compensado na declaração de rendimentos, relativo a Aplicações Financeiras, considerada indevidamente como não tributável.

IRFON corrigido cfe. anexo 3 = Cr\$ 17.556.410

IRFON original cfe.

anexo 3 = Cr\$ 8.946.974

Cor. Monet. do =

IRFON a tributar = Cr\$ 8.609.436

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 3.2.....Cr\$

8.609.436

BASE LEGAL: Artigos 129, 154, 157 § 1º, 254, 388, II do RIR/80 e art. 14 § único do DL. 1967/82, PN 155/73 e PN 38/80.

3.3. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL de rendi-

mentos oriundos de operações atípicas (não associados) decorrentes de COMISSÕES recebidas dos Bancos pela arrecadação de tributos e seguros no valor de Cr\$ 9.805.333 e Receita decorrente de atraso na apresentação de Navio no valor de Cr\$ 11.251.408, conforme fichas razão 52.1.18 e 52.1.43, respectivamente, rendimentos, estes, considerados indevidamente como não tributáveis.

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 3.3.....Cr\$ 21.056.741

BASE LEGAL: Artigos 129, 154, 157 § 1º e 388, II do RIR/80, PN 155/73 e PN 38/80.

3.4. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL da Va-

riação Monetária Ativa no valor de Cr\$ 22.151.869, incidente sobre as Obrigações da Eletrobrás, conforme fichas razão 54.1.8 e 1.4.1, receita esta, considerada indevidamente como não tributável.

VALOR TRIBUTÁVEL, item 3.4.....Cr\$ 22.151.869

BASE LEGAL: Artigos, 129, 154, 157 § 1º, 254, I e 388, II do RIR/80 e IN-SRF nº 76/84, ADN-CST 16/84, PN 108/78 e PN 155/73.

3.5. FALTA DE ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PARA A FORMAÇÃO DO LUCRO REAL do valor re-

lativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e sua variação monetária decorrentes do Processo nº 10660/01111/80, depositado judicialmente, conforme fichas razão 1.1.22. 1, 54.1.11 e 21.1.1.14.

Valor resgatado na Caixa E. Federal = Cr\$ 64.322.885

(-) Valor adicionado no LA-

LUR..... = Cr\$ 25.038.763

Parcela a tributar..... = Cr\$ 39.284.122

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 3.5.....Cr\$ 39.284.122
337.947.959

BASE LEGAL: Artigos 129, 154,
157 § 1º, 225 §1º
e 387, I do RIR/
/80 e PN 174/74.

- 3.6. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍ-
QUIDO DO EXERCÍCIO PARA DETER-
MINAÇÃO DO LUCRO REAL de re-
sultado obtido em operações
atípicas decorrentes da venda
de herbicida trifluralina à
não associados (Cooperativa
Tritícola de Julio de Casti-
lhos Ltda), conforme notas
fiscais B-2 nºs 53752 e 53930
e ficha razão 1.1.8 no valor
de Cr\$ 17.007.500, considera-
do indevidamente como não tri-
butável.

DEMONSTRATIVO DO CUSTO IMPUTÁ-
VEL AOS PRODUTOS:

Receita bruta da conta "INSU-
MOS E PEÇAS" conforme balance-
te de 28.02.85 = Cr\$
5.454.763.626.

Custo das vendas do setor Cr\$
3.577.564.904 + Despesas dire-
tas Cr\$ 152.864.873 + Despe-
sas por rateio Cr\$ 429.878.284,
tudo cfe, nota explicativa nº
4 - Resultados Setoriais.

Proporção dos custos sobre a
receita:

Cr\$ 4.160.308.061 = 76,26%

Cr\$ 5.454.763.626

Custo imputável à receita de
venda de Insumos e Peças a
não associados = 76,26% s/Cr\$
17.007.500 = Cr\$ 12.969.919.

Parcela a tributar = 17.007.500 -
12.969.919 = Cr\$ 4.037.581

VALOR TRIBUTÁVEL, item 3.6.....Cr\$ 4.037.581

BASE LEGAL: Artigos 129, I, 154,
157 §1º e 388, II
do RIR/80 e PNs 73/
/75, 114/75, 155/73
e 38/80.

- 3.7. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍ-
QUIDO DO EXERCÍCIO PARA DETER-
MINAÇÃO DO LUCRO REAL de rendi-
mentos oriundos de operações
atípicas, decorrentes da varia-

Acórdão nº 103-11.444

ção Monetária Ativa incidente sobre valores a receber, relativo a vendas de herbicida a não associados, conforme ficha razão 1.1.8 e notas fiscais B-2, nºs.... 53.752 e 53.930, considerados indevidamente como não tributáveis Cr\$ 5.076.000.

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 3.7..... Cr\$ 5.076.000

BASE LEGAL: Artigos 129, I, 154, 157 § 1º, 254, I, e 388, II do RIR/80, PNs 155/73 e 38/80.

3.8. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL do resultado

obtido na venda de soja adquirida de não associados (Associação Atlética Agropan), conforme ficha Devedores e Credores Diversos 1.1.8, comprovantes de Amortização e/ou Liquidação de soja safra 83/84 e Demonstrativo de soja safra/84 - Recebimento/Expedição/Estoque, considerado como não tributável.

Quantidade de soja adquirida da Associação Atlética AGROPAN = 74.718 Kgs.

347.061.540

Quantidade de soja comercializada pela Cooperativa = 49.827.614 Kgs.

Resultado apurado na conta "SOJA INDÚSTRIA", conforme nota 4 - Resultados Setoriais = Cr\$ 1.398.701.195,

DEMONSTRATIVO DO VALOR TRIBUTÁVEL

49.827.614kgs	1.398.701.195
74.718kgs	x
x= 74.718 x 1.398.701.195	=Cr\$2.097.390
49.827.614	

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 3.8..... Cr\$ 2.097.390

BASE LEGAL: Artigo 129, I, 154, 157 § 1º e 388, II do RIR/80, PN 73/75 e PN 114/75, PN 38/80.

TOTAL TRIBUTÁVEL DO EXERCÍCIO DE 1986, PERÍODO-BASE DE 01.03.84 a 28.02.85, ITENS 3.1 a 3.8..... Cr\$ 349.158.930

=====

4. EXERCÍCIO DE 1986, PERÍODO-BASE DE 01.03.85 a 31.12.85

4.1. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL dos rendimentos o-

.....



Acórdão nº 103-11.444

riundos de operações atípicas (não associados) decorrentes de Aplicações Financeiras, durante o período-base, rendimentos estes, no valor total de Cr\$ 747.600.862 registrado no Livro Diário nº 44, fls. 81, considerados indevidamente como não tributáveis.

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 4.1.....Cr\$ 747.600.862

BASE LEGAL: Artigos 129, 154, 157
§ 1º, 253, 254 combinados com o artigo 388, II do RIR/80 e ainda Pareceres Normativos nºs 38/80, 155/73 e 04/86.

- 4.2. FALTA DE ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PARA FORMAÇÃO DO LUCRO REAL, da importância referente ao pagamento em 27.12.85 de parte do Imposto de Renda-Pessoa Jurídica corrigido monetariamente, acrescida da multa, correspondente ao Lançamento Suplementar do exercício de 1984, o qual foi levada a resultado do exercício..... Cr\$ 1.821.831.
Idem, idem PIS/DE.....
DUÇÃO do IR..... Cr\$ 97.445

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 4.2.....Cr\$ 1.919.276

BASE LEGAL: Artigos 129, 154, 157
§ 1º, 225 § 1º e 4º e 387, I, todos do RIR/80.

- 4.3. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL de rendimentos oriundos de operações atípicas (não associados) decorrentes de serviços prestados ao CETRIN, referente a Armazenagem de Trigo no valor de Cr\$ 48.676.875, cfe. Livro Diário nº 44, fls. 79 a 94, considerada indevidamente como não tributável.

DEMONSTRATIVO DO CUSTO IMPUTÁVEL A RECEITA

Receita Líquida e Outras Receitas Operacionais da conta "TRIGO-INDÚSTRIA", conforme balancete de 31.12.85 = Cr\$ 22.059.669.189.
Despesas Operacionais diretas, cfe. balancete de 31.12.85 = Cr\$..... 721.907.599.
Despesas indiretas (por rateio), conforme nota explicativa nº 5 -



- Resultados Setoriais = Cr\$.
82.344.405

PROPORÇÃO CUSTOS SOBRE RECEITAS

Cr\$ 804.252.004 = 3,64%

Cr\$ 22.059.669.189

Custo imputável à receita de Armazenagem de Trigo a não associados = 3,64% de Cr\$ 48.676.875 =
= Cr\$ 1.771.838

Parcela tributável = Cr\$ 48.676.875 - 1.771.838

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 4.3.....Cr\$ 46.905.037

BASE LEGAL: Artigos 129, II, combinados com os artigos 154, 157 § 1º e 388, II do RIR/80, PNs nºs 155/73, 73/75 114/75 e 38/80.

4.4. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL de receita decorrente de Variação Monetária incidente sobre o Imposto de Renda Retido na Fonte compensado na declaração de rendimentos, relativo à Aplicações Financeiras, considerada indevidamente como não tributável.

a) Período encerrado em 28.02.85;

578,11 ORTN's x ORTN.12/85. = Cr\$ 40.822.468

IRFON corrigido cfe. Anexo 3 = Cr\$ 17.556.410

C.Monet. a tributar..... Cr\$ 23.266.058

b) Período encerrado em 31.12.85:

IRFON corrigido cfe. Anexo 3 = Cr\$ 45.672.910

IRFON original cfe. Anexo 3 = Cr\$ 36.154.701

Cor.Monet. a tributar..... = 9.518.209

TOTAL A TRIBUTAR, LINHAS "a" e "b"

Cr\$ 32.784.267

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 4.4.....Cr\$ 32.784.267

BASE LEGAL: Artigos, 129, 154, 157 § 1º, 254, 388, II, todos do RIR/80 e art. 14 § único do DL 1967/82, PN 155/73 e 38/80.

4.5. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL de rendimentos oriundos de operações atípicas (não associados), decorrentes de BONIFICAÇÕES, no valor de Cr\$ 2.738.523, cfe. ficha razão 52.1.43 e COMISSÕES no valor de Cr\$ 1.132.304 cfe. ficha razão 52.1.18, recebidas dos Bancos pela arrecadação de tributos,

Acórdão nº 103-11.444

considerados indevidamente como não tributáveis. Cr\$829.209.442

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 4.5.....Cr\$ 3.870.827

BASE LEGAL. Artigos 129, 154, 157 §
1º e 388, II do RIR/80,
PN 155/73 e PN 38/80.

- 4.6. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL da Variação Monetária Ativa no valor de Cr\$ 91.056.913, incidente sobre as Obrigações da Eletrobrás, conforme ficha razão 1.4.1, 54.1.8 e 54.1.5, receita esta, considera da indevidamente como não tributável.

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 4.6.....Cr\$ 91.056.913

BASE LEGAL: Artigos 129, 154, 157 §
1º, 254, I e 388, II
do RIR/80 e IN-SRF 76/
/84, ADN-CST 16/84, PN
108/78 e PN 155/73.

- 4.7. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL do resultado obtido na venda de soja adquirida de não associados (Associação Atlética AGRO PAN) conforme ficha razão de Devedores e Credores Diversos 1.1.8, comprovantes de Liquidação e/ou Amortização de Soja safra 84/85, e Demonstrativo da soja safra/85 - Recebimento/Expedição/Estoque.
Quantidade de soja adquirida da Associação Atlética Agropan = 120.600kgs.
Quantidade de soja comercializada pela Cooperativa = 58.744.325kgs.
Resultado apurado na conta "SOJA - INDÚSTRIA", conforme nota 5 - Resultados Setoriais = Cr\$ 3.527.644.774.
Demonstrativo do Valor Tributável:
58.744.325kgs. Cr\$ 3.527.644.774
120.600kgs. X
x 120.600 x 3. 3.527.644.774 = Cr\$ 7.242.129
58.744.325

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 4.7.....Cr\$ 7.242.129

BASE LEGAL: Artigos 129, I, 154, 157
§ 1º e 388, II do RIR/
/80 e PN 73/75, PN 114/
/75 e PN nº 38/80.

- 4.8. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL da Variação Monetária Ativa no valor de Cr\$ 5.429.180, incidente sobre valores a receber de correntes da venda de Herbicida Tri

fluralina a não associados (Coop. Tritivola Júlio de Castilhos Ltda), conforme ficha razão 1.1.8 e notas fiscais b-2 53.752 e 53.930, recei- ta esta, considerada indevidamente como não tributável.

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 4.8.....Cr\$ 5.429.180

BASE LEGAL: Artigos 129, I, 154, 157 § 1º, 254, I, e 388, II, todos do RIR/80, PN 155/73, PN 38/80.

936.808.491

4.9. IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

DECLARADO E PAGO A MENOR em virtude da exclusão a maior na declaração do exercício de 1986, dos resultados não tributáveis de sociedades cooperativas em confronto com o LALUR e ainda em virtude da transformação do Lucro Real apurado em 28.02.85 pela ORTN de 01.01.86, conforme demonstrativo abaixo:
Lucro Real conforme LALUR e Declarações dissociadas apresentadas em resposta ao Termo de Intimação nº 01.

a) Em 28.02.85.....	Cr\$ 259.079.835
: ORTN de 03.85....	Cr\$ 30.316,57
= Lucro Real em	
ORTN's.....	8.545,81
b) Em 31.12.85.....	Cr\$ 372.490.878
+ ORTN de 01.86....	Cr\$ 80.047,66
= Lucro Real em ORTN's	4.653,36

Lucro Real total do exercício de 1986 (a+b) em ORTN's=...	13.199,17
x Alíquota.....	35%
= IRPJ em ORTN's.....	4.619,70
(-) IRPJ pg. cfe Declaração apres. 30.05.86....	699,57
(-) IRFON compensado, decl. 30.05.86.....	1.148,68
(-) PIS/Dedução IR, decl. 30.05.86.....	97,28
= Diferença de IRPJ a recolher em ORTN's	2.674,17

DIFERENÇA A RECOLHER EM ORTN's

2.672,17

BASE LEGAL: Artigos 153, 154, 157 § 1º, 164, 388, II todos do RIR/80 e artigo 2º, 9º, I e II do DL. 1967/82.

Acórdão nº 103-11.444

TOTAL TRIBUTÁVEL DO EXERCÍCIO DE
1986, PERÍODO-BASE DE 01.03.85 a
31.12.85, ITENS 4.1 a 4.8.....Cr\$ 936.808.491

DIFERENÇA DE IRPJ A RECOLHER DO
EXERCÍCIO DE 1986, ITEM 4.9.ORTN's 2.674,17
=====

5. EXERCÍCIO DE 1987, PERÍODO-BASE DE
01.01.86 a 31.12.86

5.1. FALTA DE ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO
DO EXERCÍCIO PARA FORMAÇÃO DO LU
CRO REAL, da importância referen-
te ao pagamento em 26.12.86 da
1ª parcela do Imposto de Renda -
- Pessoa Jurídica, acrescida de
correção monetária e multa, cor-
respondente ao Lançamento Suple-
mentar do exercício de 1984, o
qual foi solicitado parcelamento
cfe. processo nº 11060-001725/85
-35, tendo sido o referido valor
levado a resultado do exercício
e não adicionado no LALUR.....Cr\$

5.387,87

5.2. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUI
DO DO EXERCÍCIO PARA DETERMINA -
ÇÃO DO LUCRO REAL de rendimentos
oriundos de operações atípicas
(não associados) decorrente de
serviços prestados ao CETRIN, re-
ferente a Armazenagem de Trigo
no valor de Cz\$ 159.219,58, con-
forme Livro Diário nº 49, fl.159
a 182, considerada indevidamente
como não tributável.

5.387,87

DEMONSTRATIVO DO CUSTO IMPUTÁVEL
A RECEITA:

Receita líquida e outras recei-
tas operacionais da conta "TRIGO
-INDÚSTRIA", cfe. Nota Explicati-
va nº 06 - Resultados Setoriais,
Cz\$ 59.851.231.

Despesas operacionais diretas ,
conforme Nota Explicativa nº 06-
- Resultados Setoriais, Cz\$.....
1.790.168.

Despesas indiretas (por rateio)
conforme a mesma nota explicati-
va, Cz\$ 316.240.

Proporção Custos sobre Receitas:

Cz\$ 2.106.408 = 3,52%

Cz\$ 59.851.231

Custo Imputável à Receita de Ar-
mazemagem de Trigo a não associa-
dos = 3,52% de Cz\$ 159.219,58 =
= Cz\$ 5.604,52

Parcela tributável = Cz\$.....
159.219,58 - 5.604,52

Acórdão nº 103-11.444

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 5.2.....Cz\$ 153.615,06

BASE LEGAL: Artigos 129, II, 154,
157 § 1º e 388, II, to-
dos do RIR/80 e RNs.
nºs 155/73, 73/75, 114/
75 e 38/80.

- 5.3. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUI-
DO DO EXERCÍCIO PARA DETERMINAÇÃO
DO LUCRO REAL da Variação Moneta-
ria Ativa no valor de Cz\$133.000,79,
incidente sobre as Obrigações da
Eletrobrás, conforme ficha razão
1.02.01.01.001, receita esta con-
siderada indevidamente como não
tributável.

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 5.3.....Cz\$ 133.000,79

BASE LEGAL: Artigos 129, 154, 157
§ 1º, 254, I e 388, II,
todos do RIR/80 e IN
-SRF nº 76/84, ADN-CST
16/84, 108/78 e PN 155/
73.

- 5.4. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUI-
DO DO EXERCÍCIO PARA DETERMINAÇÃO
DO LUCRO REAL do resultado obti-
do na venda de soja adquirida de
não associados (Associação Atléti-
ca AGROPAN), cfe, nota fiscal de
entrada nº 4302, comprovante de
Amortização e/ou Liquidação de so-
ja safra 85/86 e Demonstrativo da
Soja safra 86 - Recebimento/Expe-
dição/Estoque, considerados inde-
vidamente como não tributáveis.
Quantidade de soja adquirida da
Associação Atlética AGROPAN =
48.000kgs.

Quantidade de soja comercializada
pela Cooperativa = 28.513.400 kgs.
Resultado apurado na conta "SOJA
-INDÚSTRIA", conforme Nota 06-Re-
sultados Setoriais = Cz\$2.390.930.

Demonstrativo do Resultado Tribu-
tável:

28.513.400 kgs.	Cz\$ 2.390.930
48.000 kgs.	x
x= 48.000 x 2.390.930	= Cz\$ 4.024,94
28.513.400	

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 5.4.....Cz\$ 4.024,94

BASE LEGAL: Artigos 129, I, 154,
157 § 1º e 388, II, to-
dos do RIR/80 e PN 737
/75, 114/75 e PN 38/80.

TOTAL TRIBUTÁVEL DO EXERCÍCIO DE
1987, PERÍODO-BASE 01.01.86 a
31.12.86, ITENS 5.1 a 5.4.....Cz\$

296.028,66
=====

6. EXERCÍCIO DE 1988, PERÍODO-BASE DE
01.01.87 a 31.12.87

6.1. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL de parte das
Receitas de Aplicações Financeiras auferidas durante o período-base, cujo total consta registrado no Livro Diário em 12/87, às fls. 145, consideradas indevidamente como não tributáveis.

Total das Receitas = Cz\$ 1.136.615,77
(-)Vlr.adicionado no
LALUR = Cz\$ 45.135,00

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 6.1.....Cz\$ 1.091.480,77

BASE LEGAL: Artigos 129, 154, 157
§ 1º, 253, 254 e 388,
II, todos do RIR/80,
e PNs nºs 155/73, 38/
/80 e 04/86.

6.2. FALTA DE ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PARA A FORMAÇÃO DO LUCRO REAL do valor relativo a
2ª parcela do Imposto de Renda -
-Pessoa Jurídica, acrescida de
correção monetária e multa, paga
em 26.01.87, correspondente ao
Lançamento Suplementar do exercício de 1984, o qual foi solicitado do parcelamento cfe. processo nº
11060-001725/85-35, tendo sido o
referido valor levado a resultado do exercício e não adicionado no LALUR..... Cz\$ 5.441,22
Idem, idem 3ª parcela pg.
em 25.02.87..... Cz\$ 5.494,56
Idem, idem 4ª parcela pg.
em 26.03.87..... Cz\$ 5.384,73
Idem, idem 5ª parcela pg.
em 24.04.87..... Cz\$ 6.228,71
Idem, idem 6ª parcela pg.
em 25.05.87..... Cz\$ 6.228,71

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 6.2.....Cz\$ 28.777,

BASE LEGAL: Artigos 129, 154, 157
§ 1º, 225 § 1º e 4º,
e 387, I, todos do
RIR/80.

6.3. FALTA DE ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PARA FORMAÇÃO DO LUCRO REAL do valor relativo ao Imposto de Renda-Pessoa Jurídica, o

Acórdão nº 103-11.444

qual foi levado a resultado do exercício e não adicionado no LALUR, correspondente ao Lançamento Suplementar do exercício de 1985, pago em 25.05.87, conforme DARF, na importância de Cz\$ 23.209,54
Idem, idem PIS/Ded. IR, cfe. DAR. Cz\$ 1.222,16

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 6.3.....Cz\$ 24.431,70

BASE LEGAL: Artigos 129, 154, 157 § 1º, 225 § 1º e 4º e 387, I. todos do RIR/80.

- 6.4. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL de rendimentos oriundos de operações atípicas (não associados) decorrentes de serviços prestados para o CETRIN, referente a Armazenagem de Trigo, no valor de Cz\$ 886.751,42, conforme Livro Diário de 12/87, fls. 121 a 146, receita esta, considerada indevida - mente como não tributável.

DEMONSTRATIVO DO CUSTO IMPUTÁVEL À RECEITA:

Receita Líquida da conta "TRIGO-INDÚSTRIA" e Outras Receitas Operacionais, cfe. Nota Explicativa nº 7-

Resultados Setoriais = Cz\$ 177.438.988,00.

Despesas operacionais diretas conforme Nota Explicativa nº 7 - Resultados Setoriais..Cz\$ 12.069.143,00.

Despesas indiretas (por rateio), conforme a mesma Nota Explicativa = Cz\$ 1.561.135,00.

Proporção Custos sobre Receitas:

Cz\$ 13.630.278,00 = 7,68%

Cz\$ 177.438.988,00

Custo imputável à receita de Armazenagem de Trigo a não associados = 7,68% de Cz\$ 886.751,42 = Cz\$... 68.102,50.

Parcela tributável = Cz\$ 886.751,42 - Cz\$ 68.102,50

VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 6.4.....Cz\$ 818.648,92

BASE LEGAL: Artigos, 129, II, 154, 157 § 1º e 388, II, todos do RIR/80 e PNs nºs 155/73, 73/75, 114/75 e 38/80.

- 6.5. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PARA DETERMINAÇÃO DO

Acórdão nº 103-11.444

LUCRO REAL da Variação Monetária Ativa no valor de Cz\$ 1.030.402,85, incidente sobre as Obrigações da Eletrobrás, conforme ficha razão.... 1.02.01.01.02.001, receita esta, considerada indevidamente como não tributável.

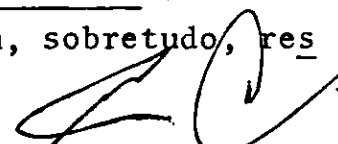
VALOR TRIBUTÁVEL, ITEM 6.5.....Cz\$1.030.402,85

BASE LEGAL: Artigos 129, 154, 157
§ 1º, 254, I e 388, II,
todos do RIR/80 e IN-
-SRF nº 76/84, ADN-CST
16/84, PN 108/78 e PN
155/73.

TOTAL TRIBUTÁVEL DO EXERCÍCIO DE _____
1988.....Cz\$2.993.742,17
=====

Instaurando a fase litigiosa a Contribuinte apresentou a impugnação parcial do lançamento de fls. 226/247, alegando, em síntese, que:

1. como cooperativa, é isenta do imposto de renda tal como reconhecido pelo Ato Declaratório DRF/Santa Maria nº 215/71.
2. a fiscalização desconsidera o fato de que na sociedade cooperativa ocorrem ou implementam-se negócios e operações que não se restringem aos conceitos de "típicas e atípicas", mas que ^{vê} devem-se ater a classificação de:
 - a) negócios fim;
 - b) negócios meio ou de contrapartida;
 - c) negócios auxiliares;
 - d) negócios acessórios, e
 - e) negócios coativos, cuja implementação de regras emanam do Poder Público;

- 2.1. nesse contexto, as receitas financeiras derivam de negócios auxiliares que visam, sobretudo, res
- 

Acórdão nº 103-11.444

guardar o meio circulante da depreciação inflacionária;

- 2.2. de outra parte, ante a impossibilidade de a empresa desfazer-se, no todo, da moeda corrente operacional de um exercício para o outro, ter-se-ia tributação em cascata;
 - 2.3. a isenção de que trata o art. 129 do RIR/80 afastava qualquer possibilidade de enquadramento da situação legal pretendida pelo auto de Infração nos arts. 253, 254, combinados com o art. 388 II, do mesmo regulamento, porque as operações que deram origem às receitas financeiras não se encontram previstas no rol das excepcionaisidades contidas nos incisos do citado artigo 129;
 - 2.4. a isenção opera-se em relação à entidade e não a estes ou àqueles tipos de operações, sendo que a ressalva, esta sim, é que diz respeito a situações expressamente determinadas, conforme se depreende do texto daquele dispositivo, onde se encontra escrito " - que as cooperativas pagam o imposto ~~unicamente~~ sobre os resultados positivos enumerados";
 - 2.5. os PN arrolados também não têm aplicação à espécie, uma vez que o nº 155/73 referia-se ao Decreto-lei nº 59/66, e os de nº 38/80 e 04/86 não têm fundamento legal;
 - 2.6. inúmeros julgados descartam a possibilidade de vingar a exigência formulada, como os acórdãos do TFR, que junta às fls. 256/277.
3. relativamente aos serviços prestados ao ELETCTRIN, correspondentes a armazenagem, melhoria de PH e expedição de trigo, a peça fiscal não apontou, nem poderia apontar, receitas que não fossem conse-

Acórdão nº 103-11.444

seqüência direta da entrega do trigo pelos associados;

- 3.1. como é sabido, por força das normas que regulam a comercialização do produto, este é adquirido aos poucos dos agricultores pelo Banco do Brasil S.A., através da CTRIN.
- 3.2. a cada compra efetivada, são relacionadas as operações do período e é tirada listagem ou relação para ser firmada, pela Cooperativa, o Certificado de Depósito CD, o qual é passado ao Banco do Brasil S.A., conforme documento de fls. 282/283;
- 3.3. neste momento, relativamente às quantidades do CD, o Banco passa a pagar, até a retirada do produto, valores de custeio pela armazenagem e expedição, bem como a melhoria de PH dos trigos, que só é possível ser liquidada no final dos negócios, pela média geral alcançada;
- 3.4. por óbvio e evidente, não iria o Banco retirar a cada compra individualizada, separadamente, o respectivo produto, sob pena de ter que carregar tantos pequenos lotes quantos fossem os vendedores (mais de 1200 associados); ademais, nem todos os agricultores colhem, entregam e vendem o produto ao mesmo tempo, no mesmo dia ou mês, além de o preço do trigo não ser estático, modificando-se como ocorre com qualquer produto, não havendo como se possa dissociar ou quebrar a seqüência dos atos que envolvem a atividade fim do trigo, desde o recebimento até a saída final, independentemente de uns produtos venderem antes dos outros;
- 3.5. pelo raciocínio do A.I. a relação produtor-cooperativa findaria na metade, na venda, pouco im

portando as operações complementares subsequentes, regidas pela ordem pública, e bem assim os respectivos custos operacionais, comuns a todos os cooperados, preços diferenciados de comercialização, época das vendas, dos embarques, etc., como se isso fosse possível no sistema cooperativo;

3.6. aplicam-se, portanto, ao caso, as mesmas regras de isenção expostas em relação às receitas financeiras, e tanto deve ser assim que os auditores, para chegarem a um pretendo valor tributável, partiram de uma "demonstração de custo imputável à receita", tomando por base a receita do trigo indústria, procedimento inconsequente, desvinculado do conhecimento de o que seja melhoria do PH, cujo significado explica, não sendo possível falar de receita por melhoria de PH sem vincular-se tais receitas, diretamente, ao produto trigo, em relação ao qual as mesmas são somente consequência;

3.7. de outra parte, não está na vontade da cooperativa proceder de maneira diferente na comercialização do trigo, visto a normatividade contida no DL 210/67, referente ao abastecimento, industrialização e comercialização do produto, podendo-se dizer, com propriedade, ser caso típico de negociação de natureza coativa, em relação à qual não há outra opção de procedimento;

4. quanto às variações monetária das Obrigações d Eletrobrás, além de todos os argumentos já expostos em relação aos itens procedentes, há que considerar que não está na vontade da Autuada : ferir os denominados rendimentos daquelas operações, já que as obrigações em causa são produtos pagamentos de empréstimos compulsórios e vor da ELETROBRÁS, por efeito do consumo oper



nal de energia elétrica em suas unidades armazena-
doras de grãos e respectivos serviços auxiliares;

4.1. não há como se possa falar, portanto, em opera-
ções atípicas com não associados.

5. no que pertine às diferenças de juros por repas-
ses de financiamentos, tal sistema é, na verdade,
uma legítima e autêntica prestação de serviços aos
cooperados, principalmente os pequenos, que pos-
suem menos recursos para tramitação burocrática,
excluindo, assim, tal sistema, os grandes produto-
res;

5.1. pelas normas do referido sistema, o Banco do
Brasil, agente do crédito rural, contrata com a
cooperativa o repasse de verbas de custeio, em
operação casada, na qual, ao tempo da contrata-
ção, já se sabe quem serão os sócios beneficia-
dos pelo crédito contratado (doc. de fls. 285/
294);

5.2. com base na cédula firmada com o Banco, a coope-
rativa recontrata outras tantas cédulas com os
cooperados, que previamente se inscrevem na o-
peração; a qual é precedida anualmente de nego-
ciações, visto que a cooperativa, para fazer o
repasse, terá os custos burocráticos, adminis-
trativos, de assistência técnica da lavoura, etc
os quais são cobertos, ao menos em parte, pelo
Banco, mediante determinado percentual de boni-
ficação;

5.3. ao vencer-se o contrato com o Banco a cooper-
va quita-o independentemente de ter recebido
respectivas parcelas e encargos dos associa-
ficando por sua exclusiva conta e risco re-
zar ou receber os valores repassados, enc-
e acréscimos pelo atraso;



Acórdão nº 103-11.444

5.4. a autuação, computando apenas as contas de receita e despesa dos JUROS sobre repasse, chegou a resultado do saldo entendido tributável, o que carece de fundamento, primeiramente porque tratam-se de negócios-fim, de natureza típica, celebrados apenas com associados;

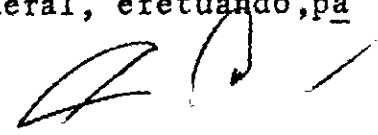
5.5. em segundo lugar, qualquer operação de resultado na espécie demandaria computar, antes, todos os custos da operacionalidade dos serviços e, ainda assim, resultaria inócua tal apuração para os efeitos do imposto;

6. os valores referentes a bonificações e comissões recebidas dos Bancos pela arrecadação de tributos e receita decorrente de atraso de navio se explicam por si, não havendo prova no A.I. de que os mesmos teriam sido obtidos fora do âmbito das atividades sociais;

6.1. o valor correspondente a atraso na apresentação de navio é decorrente de implemento de cláusula contratual de risco no fretamento de exportação de grãos, vinculado, por inteiro, à atividade-fim de venda em comum dos produtos agrícolas dos sócios, sendo bilateral o risco contratual da multa nos embarques, possível de dar-se a ocorrência em sentido inverso;

6.2. assim, entendendo incabível a exigência sob a fundamentação já exposta nos itens precedentes, especialmente a que expõe as características dos negócios auxiliares da sociedade, alcançados pela isenção do artigo 129, do RIR/80;

7. os valores de IRPJ e sua variação monetária correspondem ao processo 1060-01111/80, mediante o qual propôs ação anulatória de débito fiscal, em 1981, na 2ª Vara de Justiça Federal, efetuando, pa



ra tanto o depósito prévio previsto no art. 38 da Lei nº 6830/80:

- 7.1. instruído o processo, sobreveio o DL 2163/84, concedendo anistia e a autuada foi convidada a liquidar a questão mediante dispensa de multa e sua correção monetária, juros de mora e os encargos de 20%, de acordo com correspondência expedida pela PFN-RS de fls. 295;
- 7.2. conforme os cálculos da própria PFN, a quantia remanescente do débito era de Cr\$ 25.921.062, sendo Cr\$ 882.299 de principal e Cr\$ 25.038.763 de correção monetária, o que foi pago, conforme DARF de fls. 296;
- 7.3. destarte, a Autuada levantou em juízo o depósito prévio, então atualizado e correspondendo a Cr\$ 64.322.885, pretendendo agora a fiscalização tributar a diferença entre o valor atualizado do depósito inicial e o valor da correção monetária efetivamente recolhida (Cr\$ 64.322.885 - Cr\$ 25.038.763), sendo pretendida a parte, e equivalente ao valor original do imposto, acrescida do valor anistiado atualizado, com o que não concorda, preliminarmente, porque o valor da atualização da moeda teve como causa importância alcançada pela anistia fiscal, anteriormente objeto de depósito prévio em juízo;
- 7.4. assim, não é possível que venha a ser autuada por valor que a lei desconsiderou, bem como sua respectiva reposição inflacionária.
8. os subitens 3.7 e 4.8 do auto de infração, referem-se a acerto em que a Cooperativa Tríticola de Júlio de Castilho Ltda, havendo recebido por empréstimo da Autuada uma quantidade de trifluralina, e não podendo devolver a mercadoria, pagou seu valor atualizado em dois posteriores acertos, ao

Acórdão nº 103-11.444

preço vigente no mercado;

8.1. como não houve de fato variação monetária e sim simples reposição do custo da mercadoria cedida, a Autuada entende que deve ser observado o mesmo critério de cálculo e proporcionalidade adotado pelo Autuante no subitem 3.6, do auto de infração, para obter o valor tributável;

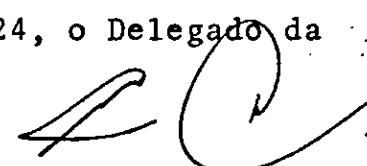
9. as quantias referentes aos pagamentos dos lançamentos suplementares correspondentes aos exercícios de 1984 e 1985, exigidos com fundamento no artigo 225, §§ 1º e 4º do RIR/80, improcedem, pois tais dispositivos somente podem ser aplicados a empresas atingidas pela incidência;

9.1 ademais, as disposições do RIR/80, a partir do Capítulo II; art. 154, se referem à definição e critérios de determinação do lucro das empresas, inaplicáveis sob qualquer aspecto às cooperativas, dada a sua natureza, que não tem por objeto o lucro, motivo da isenção do RIR/80, combinado com o art. 3º da Lei nº 5.764/71.

Concluindo, a Requerente junta às fls. 248 demonstrativo dos itens do auto de infração cuja imposição acolhe, e que, de acordo com informação de fls. 225, foram objeto de pedido de parcelamento, pelo que deixou de versar a impugnação a respeito dos subitens 2.2, 2.6, 3.2, 3.6, 3.8, 4.4, 4.7, 4.9 e 5.4, assim como de parte dos subitens 3.7 e 4.8.

Manifestando-se a respeito da reclamação, um dos Autores do feito prestou a informação de fls. 298/309, propugnando pela manutenção parcial da exigência, de modo a excluir da tributação o valor de Cr\$ 180.000,00, correspondente a parcela do subitem 4.8 do auto de infração, uma vez que a quantia correta a ser computada na base de cálculo é Cr\$ 5.249.180, e não Cr\$ 5.429.180, como constou.

Pela decisão nº 63/89, de fls. 311/324, o Delegado da



Acórdão nº 103-11.444

Receita Federal em Santa Maria julgou a ação fiscal procedente em parte, nos seguintes termos assim ementados:

"Resultados de Aplicações Financeiras - O resultado de aplicações financeiras em qualquer de suas modalidades, efetuadas por sociedades cooperativas está fora do campo de não incidência de que gozam tais sociedades.

Variações Monetárias - O valor das variações monetárias auferidas por sociedades cooperativas está fora do campo da não-incidência de que gozam tais sociedades.

Serviços de armazenagem, melhoria de P.H. e expedição de trigo, prestados a terceiros, caracterizam-se como atos não cooperativos, ficando seus resultados positivos sujeitos a tributação do Imposto de Renda.

Operação de repasse - Por ser, caracterizadamente, um ato não cooperativo não está abrigado no campo da não incidência. Destarte, o resultado positivo desta operação sujeita-se à tributação do Imposto de Renda.

Bonificações e Comissões - É tributado pelo o imposto de renda o resultado auferido de Bonificações e Comissões recebidas dos Bancos, pela arrecadação de tributos, por se tratar de ato não cooperativo."

Naquela decisão, retificou, ainda, a autoridade de primeira instância, o lançamento na parte referente ao exercício de 1987, originalmente exigida em OTN, para que a cobrança se fizesse em cruzados, na forma da legislação aplicável.

Cientificada do decisório em 03.04.81 (AR de fls.326), interpôs a contribuinte o recurso voluntário de fls. 329/346, reproduzindo as razões de defesa formuladas na fase impugnatória.

E o relatório.

V O T O

Conselheiro LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA, Relator:

O recurso é tempestivo, por isso, deve ser conhecido.

O deslinde da matéria objeto da lide requer, preliminarmente, o exame da natureza do regime tributário a que estão sujeitas as cooperativas, por efeito do artigo 129 do RIR/80, com matriz legal nos artigos 85, 86, 88 e 111 da Lei nº 5764/71.

Consoante afirma a Recorrente, o referido dispositivo contempla hipótese de isenção, por estar contido no capítulo do regulamento do imposto assim intitulado, caracterizando, portanto, modalidade de exclusão do crédito tributário, na forma do artigo 175, do CTN.

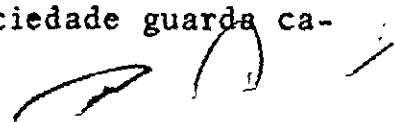
Tal argumento, no entanto não nos parece bastante contundente, pois, como é notório, a denominação do mencionado capítulo revela-se deficiente, na medida que também abrange imunidades em seu artigo 126.

Destarte, somente a exegese da própria lei de regência autoriza elucidar a questão.

Isto posto, temos que a Lei nº 5.764/71, ao instituir o regime jurídico das sociedades cooperativas, definiu, em seu artigo 79, os atos cooperativos como sendo os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si, quando associadas, para consecução dos objetivos sociais, declarando não implicarem as mesmas operações de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

O artigo 83 da mesma lei, por seu turno, prescreve que a entrega da produção do associado significa outorga à cooperativa de plenos poderes para sua livre disposição.

Daí concluir-se que o ato-fim da sociedade guarda ca-



Acórdão nº 103-11.444

racterísticas assemelhadas à do contrato de comissão um nome próprio e conta alheia, resultando que os valores provenientes da venda da produção dos associados a estes pertencem, não sendo aquela titular da disponibilidade da renda.

Reforçam ainda tal entendimento, o fato de que as sobras, como excesso de custeio suportado pelos associados, igualmente lhes pertencem, e os prejuízos, quando insuficiente o fundo de reserva, são entre eles rateados (art. 89).

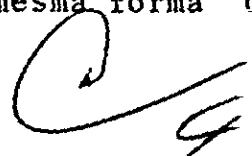
Dessas normas resulta claro que os atos típicos das cooperativas encontram-se à margem da incidência do imposto, sujeitando-se, porém, a imposição fiscal os resultados que decorram de atividades não ligadas ao objetivo principal, como as descritas nos incisos do artigo 129 do RIR/80, bem como outras que configuram renda própria das sociedades, em face das demais disposições definidas do fato gerador do imposto, de maneira genérica, inexistindo, em hipótese alguma, isenção de caráter subjetivo em favor das entidades que revistam esta natureza jurídica específica, como pretende a Recorrente.

Estabelecidas essas premissas, passamos a examinar os itens do auto de infração objeto do recurso, na mesma sequência em que se encontram dispostos naquele instrumento.

Réceitas Financeiras

Conforme já exposto neste voto, somos de parecer que as sociedades cooperativas não gozam de isenção subjetiva, nos termos da legislação tributária de regência, da qual se depreende, apenas, não estarem alcançados pela incidência do imposto de renda os resultados dos atos cooperativos, por não caracterizarem renda da entidade, na definição do artigo 43 do CTN.

Nesse diapasão, conquanto a decisão de realizar aplicações financeiras possa representar, em diversas situações, a competência da administração, a remuneração ganha com tal atividade não se coaduna com o conceito de ato cooperativo, subordinando-se incidência do imposto, como renda da sociedade, da mesma forma



Acórdão nº 103-11.444

ao imposto se subordinam os rendimentos auferidos pelas pessoas jurídicas em geral.

Diga-se a propósito que tal entendimento tem sido manifestado por este Conselho em incontáveis acórdãos, cuja citação, no momento, torna-se-ia até enfadonha, não cabendo prosperar o recurso quanto à matéria.

Serviços Prestados ao CTRIN

Diversa, contudo, é nossa compreensão a respeito dos fatos descritos nos subitens 1.2, 2.1, 3.1, 4.3, 5.2 e 6.4 da peça inaugural, que se referem a serviços prestados ao Banco do Brasil S.A. - CTRIN, consistente na armazenagem, melhoria de PH e expedição do trigo.

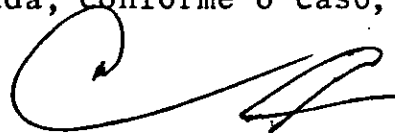
Isto porque, a descrição das operações contida nos itens 2 e seus subitens da impugnação e do recurso, não contestados pela Autoridade "a quo", nos levam à convicção de que a receita auferida com tais atividades, perante o órgão que detinha o monopólio das aquisições do produto, são partes integrantes e indissociáveis da receita proveniente da venda do trigo, não chegando mesmo, no caso concreto, sequer a caracterizar atividade auxiliar, mas a própria atividade-fim, pelo que somos pelo provimento do recurso, no particular.

Variações Monetárias de Obrigações da ELETROBRÁS.

O assunto em epígrafe encontra-se consubstanciandonos itens 1.3, 2.4, 3.4, 4.6, 5.3 e 6.5 ao auto de infração.

As Obrigações da ELETROBRÁS são títulos que, por suas características, admitem classificação contábil no ativo permanente ou no realizável a longo prazo, indistintamente, conforme declarou a própria Receita Federal através da IN/SRF nº 76/84 e do ADN/CST nº 16/84.

Dessa forma, a contrapartida do registro da atualização monetária de seu valor poderá ser considerada, conforme o caso,



Acórdão nº 103-11.444

correção monetária credora ou variação monetária ativa.

Independentemente do tratamento contábil que lhe for atribuído, porém, os efeitos de ordem fiscal devem ser os mesmos, até porque, como é cediço, a obrigação tributária é uma obrigação "ex lege", cujos aspectos pertinentes ao fato gerador defluem da lei, e não da vontade das partes.

Assim, da mesma forma que descabe excluir do lucro líquido, para determinar o lucro real da sociedade cooperativa, o valor da correção monetária de qualquer bem de natureza permanente, como máquinas, móveis, etc., o procedimento adotado pela Recorrente, padece de fundamentação legal, inclusive no que se refere à diferença apontada no subitem 3.6 de seu recurso, conforme esclarecido às fls. 307, pelo Autuante.

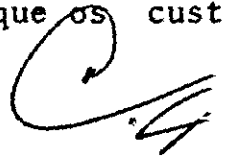
Portanto, não deve prosperar o recurso quanto a esse aspecto.

Diferença entre os Juros Cobrados dos Associados e os Pagos a Instituições Financeiras em Operações de Repasse.

Nos subitens, 1.4, 2.5, foi exigido da sociedade imposto correspondente à exclusão, na determinação do lucro real, de rendimentos decorrentes da diferença entre os juros cobrados dos associados e os juros pagos às instituições financeiras em operações de repasses.

O núcleo da tese da Defendente está no fato de que, tratando-se efetivamente de repasse de crédito rural obtido junto ao Banco do Brasil S.A., em operações casadas, visando a atender principalmente pequenos produtores, a diferença de juros cobrada objetiva ressarcir a cooperativa dos custos burocráticos, administrativo de assistência técnica da lavoura, etc., não descaracterizando a natureza típica de negócios-fim de tais transações.

Sem dúvida, se a linha de crédito obtida somente com o acesso alguns produtores, parece-nos de boa gerência que os cust



Acórdão nº 103-11.444

administrativos decorrentes sejam ressarcidos apenas por aqueles que dela se beneficiem.

Não obstante, se tais encargos efetivamente ocorreram era necessário que a sociedade os evidenciasse em destacado na escrituração, como bem esclareceu o Autuante, às fls. 307, ao opinar:

"Quanto aos custos da operacionalidade e atrasos na liquidação, se é que eles existem, caberia a autuada contabilizá-los destacadamente, conforme determina a legislação de regência da matéria, em especial o Parecer Normativo nº 73/75.

O repasse é uma operação social, mas os juros sobre eles cobrados a maior do que faria a própria instituição financeira, é uma operação especulativa, que não se coaduna com os objetivos sociais."

Este o cerne da questão. O que sua escrituração, juntamente com as demais evidências objetivas revelaram, foi apenas, a prática financeira onerando associados com taxas de juros de crédito agrícola superiores às cobradas pela instituição financeira supridora dos recursos repassados, limitando-se as razões de defesa ao plano das alegações não apoiadas em elementos concretos de prova, pelo que improcede o recurso sobre o assunto.

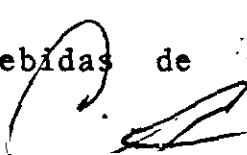
Outrossim, se custos de obtenção e repasse existiram e estão deduzidas no lucro real, excluir da receita para ressarcí-los, significa excluir em dobro.

Ressalte-se a respeito que, conforme apontado pelo Autuante, a matéria em causa já foi objeto de lançamento anterior, apreciado por este Conselho através do acórdão nº 101-72.456, de 20.07.81, cuja conclusão é coincidente com o entendimento ora exposto.

Bonificações e Comissões Recebidas de Bancos pela Arrecadação de Tributos, Seguros e Frete Espera.

No tocante aos subitens 2.3, 3.3 e 4.5, dois aspectos devem ser destacados.

O primeiro, diz respeito a bonificações recebidas de



Acórdão nº 103-11.444

estabelecimentos bancários, para obter preferência no recolhimento de tributos e contrato de seguro.

Sem dúvida é uma receita não oriunda de ato cooperativo, próprio da entidade, e, como tal, sujeita ao lançamento.

Quanto à segunda, cujo valor totaliza Cr\$ 11.251.408 (subitem 3.3), a meu ver o tratamento deve ser distinto, uma vez que se trata de cumprimento de cláusula penal no contrato de freteamento da exportação do produto, como se depreende da reclamação e do recurso, o que não foi contestado pelo Autuante nem pela Autoridade julgadora de primeira instância.

Trata-se, portanto, de cláusula contratual acessória, que não se destaca do resultado do principal quanto ao tratamento tributário, pelo que, tal como esse, escapa à incidência do imposto, sendo procedente, em parte, o recurso na espécie.

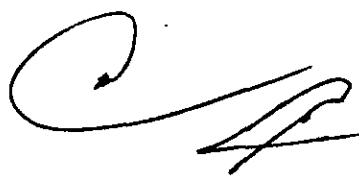
Variação Monetária de Valores a Receber de Vendas a Não Associados.

A matéria em epígrafe encontra-se capitulada e descrita nos subitens 3.7 e 4.8 da peça inaugural e vincula-se também, ao subitem 3.6 do mesmo instrumento, contra o qual a Contribuinte não se insurgiu.

Nesse, a exigência consistiu em não aceitar a exclusão do lucro líquido, do resultado de trifluralina vendida a cooperativa não associadas.

Nos dois primeiros, o lançamento incidiu sobre a variação monetária cobrada no recebimento do preço.

A defesa discorda do tratamento da variação monetária dispensado aos valores mencionados, acolhendo, apenas, parte da exigência, pleiteando seja mantida a imposição com relação à percentagem do lucro estimado na transação, aplicada sobre o total em contrato, por considerá-lo preço.



Acórdão nº 103-11.444

Aduz ainda a Interessada, em abono aos seus argumentos que a saída primitiva da mercadoria se deu a título de empréstimo, somente se concretizando a venda a preço de mercado, em dois posteriores acertos, porque a destinatária não pode, efetuar a devolução.

Em réplica o Autor do procedimento fiscal afirma (fls. 308) que a saída original processou-se por venda efetuada em dezembro/84, com emissão de nota fiscal, conforme ficha de razão de fls. 203 e que os novos valores cobrados até o pagamento referem-se à correção monetária do preço.

O recurso nada agregou às razões iniciais.

De fato, a ficha do Livro Razão de fls. 203 aponta, nos dias 12 e 24/12/84, a emissão das notas fiscais B2 nº 53752 e 53930, de que trata o subitem 3.6 do auto de infração e, os valores correspondentes aos demais itens ora apreciados constam como correção monetária apropriada sobre o saldo devedor.

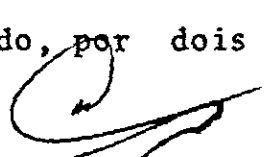
Ora, se os históricos dos lançamentos evidenciam as operações como descritas na autuação e a Contribuinte não oferece elementos concretos de prova em contrário do que contém seus próprios livros de escrituração comercial, não há como sucumbir a imposição.

IRPJ e Variação Monetária de Depósito Judicial.

A Recorrente expõe, sem oposição do Autuante, que as quantias mencionadas no subitem 3.5 do auto de infração tem origem em levantamento de depósito judicial efetuado para propositura de ação anulatória de débito, da qual desistiu, liquidando a dívida em separado, com os benefícios da anistia concedida pelo Decreto-lei nº 2.163/84.

Observou, também, que a quantia exigida tem como base o valor do imposto pago adicionado à correção monetária anistiada.

O procedimento fiscal, porém, foi acertado, por dois motivos.



Acórdão nº 103-11.444

Em primeiro lugar, porque o imposto de renda é considerado, na forma dos dispositivos legais apontados na autuação, como despesa indedutível na base de cálculo do próprio imposto e, em segundo lugar, em face de o valor indicado pela Postulante como sendo parcela anistiada corresponder, exatamente, à diferença entre a atualização monetária creditada na conta de depósito judicial a seu favor e tornada disponível com o levantamento, e a parcela da correção do imposto pago, espontaneamente adicionada, cabendo, assim, prestigiar a decisão recorrida quanto à matéria.

Falta de Adição do Valor dos Lançamentos Suplementares Referentes aos Exercícios de 1984 e 1985.

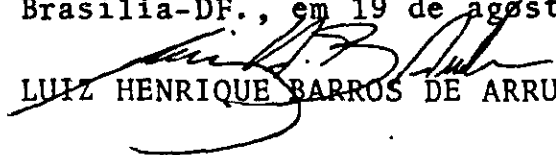
No que tange à glosa de dedução das despesas correspondentes aos pagamentos de lançamentos suplementares-IRPJ, referentes aos exercícios de 1984 e 1985, objeto dos subitens 4.2, 5.1, 6.2 e 6.3, os argumentos expendidos não merecem acolhida, pois baseiam-se na tese de que a obrigação contida no artigo 225, §§ 1º e 4º não se aplica às cooperativas, já rechaçada neste voto.

Erro no Valor da Adição da Variação Monetária do IR-FON Compensado.

Quanto ao subitem 3.2 do auto de infração, parcialmente contestado sob a alegação de erro no valor colhido pelo Autuante, de acordo com a informação deste de fls. 307, o equívoco foi cometido pela Requerente, não havendo a mesma logrado apresentar prova em contrário do que contém o anexo 3 de sua declaração, às fls. 24.

Por todo o exposto e do mais que dos autos consta, voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as parcelas de Cr\$ 9.922.465 (exercício de 1984), Cr\$ 31.537.377 (exercício de 1985), Cr\$ 246.845.791, Cr\$ 46.905.037 (exercício de 1986), Cz\$ 153.615,06 (exercício de 1987) e Cz\$ 818.648,92 (exercício de 1988), de que tratam os subitens 1.2, 2.1, 3.1, 4.3, 5.2 e 6.4 do auto de infração, assim como a parcela de Cr\$ 11.251.408 (exercício de 1986), objeto do subitem 3.3 do mesmo instrumento.

Brasília-DF., em 19 de agosto de 1991


LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA

RELATOR