



MINISTÉRIO DA FAZENDA

AMS/

Sessão de 16 de março de 19 87

ACORDÃO Nº 103-07.872

Recurso nº - 91.052 - IRPJ - EXS: DE 1985 e 1986

Recorrente - COOPERATIVA DOS PRODUTORES E FORNECEDORES DE CANA DE VAL-
PARAÍSO (COOPERVELE)

Recorrida: - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM ARAÇATUBA - SP

SOCIEDADES COOPERATIVAS - RESULTADOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS - O resultado de aplicações financeiras em qualquer de suas modalidades, efetuadas por sociedades cooperativas está fora do campo da não-incidência de que gozam tais sociedades.

SOCIEDADES COOPERATIVAS - ATUALIZAÇÃO DA PROVISÃO DO IMPOSTO DE RENDA - A atualização da provisão para o imposto de renda, em virtude da aplicação da sistemática do Decreto-lei nº 1967/82, não é dedutível para efeito da determinação do lucro real.

SOCIEDADES COOPERATIVAS - REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES.- O excesso de remuneração dos dirigentes de cooperativas é tributado normalmente, como nas demais sociedades comerciais ou civis. A legislação tributária não excepciona as sociedades cooperativas para que estas possam exceder aos limites de remuneração.

SOCIEDADES COOPERATIVAS - TRIBUTAÇÃO DE LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO - O lucro inflacionário realizado pelas cooperativas é tributável proporcionalmente a resultados sujeitos ao campo da incidência do imposto de renda.

SOCIEDADES COOPERATIVAS - ALIENAÇÃO IMÓVEIS - O lucro obtido por sociedade cooperativa na venda de bens do ativo permanente, por não ser ato cooperativo, está sujeito a tributação do imposto de renda.

Duas assinaturas manuscritas em tinta preta, uma mais estilizada e a outra mais fluida, localizadas no canto inferior direito da página.

Acórdão nº 103-07.872

SOCIEDADES COOPERATIVAS - VARIAÇÕES MONETÁRIAS - O valor das variações monetárias auferidas por sociedades cooperativas está fora do campo da não-incidência de que gozam tais sociedades.

SOCIEDADES COOPERATIVAS - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS NAS TRANSAÇÕES COM NÃO-ASSOCIADOS.- Os prejuízos das cooperativas nas suas atividades principais podem ser computados na proporção de suas transações com não-associados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA DOS PRODUTORES E FORNECEDORES DE CANA DE VALPARAISO (COOPERVALE).

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 19.766,78 e Cz\$ 22.786,19, nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente.

Sala das Sessões (DF), em 16 de março de 1987.

URGEL PEREIRA LOPES - PRESIDENTE

RICHARD ULRICH KREUTZER - RELATOR

VISTO EM JOSE NICODEMOS C. DE OLIVEIRA - PROCURADOR DA
SESSÃO DE: FAZENDA NACIONAL

19 MAR 1987

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente por motivo justificado o Conselheiro FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES.

RECURSO Nº 91.052

ACÓRDÃO Nº 103-07.872

RECORRENTE: COOPERATIVA DOS PRODUTORES E FORNECEDORES DE CANA
VALPARAÍSO (COOPERVALE)R E L A T Ó R I O

COOPERATIVA DOS PRODUTORES E FORNECEDORES DE CANA DE VALPARAÍSO (COOPERVALE), inscrita no CGC sob nº 51.092.245/0001-27, recorre da decisão do Senhor Delegado da Receita Federal em Araçatuba, o qual manteve parte do crédito tributário constituído por auto de infração lavrado em 30/6/86.

2. A matéria tributária ainda em litígio pode ser assim resumida:

EXERCÍCIO DE 1985, PERÍODO-BASE DE 1984DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL DO EXERCÍCIO CR\$

Lucro líquido do Exercício (fls.106, item 8)	(258.052.078)
(+) Resultado de Aplicações Financeiras (open/over).....	4.761.630
(+) Correção Monetária do IR	56.193.560
(+) Excesso de Retiradas.....	20.905.097
(+) Lucro Inflacionário Realizado.....	309.706.122
	391.566.409
(-) Parcela do Lucro já oferecido à tributação.....	(98.249.995)
Lucro Real não oferecido à tributação..	293.316.414

EXERCÍCIO DE 1986, PERÍODO-BASE DE 1985 CR\$

Lucro Líquido do Exercício (fls. 107, item 13).....	1.065.759.906
(-) Resultado de Aplicações Financeiras (open/over).....	(1.264.935.103)
(-) Lucro na Venda de Imobilizado.....	(9.108.088)
	(208.283.285)

B.

F.S.

Resultado de Aplicações Fianceiras (open/over).....	1.264.935.103
Lucro na Venda do Ativo Imobilizado.	9.108.088
Correção Monetária do I.R. (item 12/24 da Declaração de Rendimentos - correção monetária da provisão do imposto de renda),.....	39.341.102
Correção Monetária do IR-FONTE, não computada na determinação do lucro líquido do exercício, conforme LA- LUR.....	26.432.196
Excesso de Retirada, conforme LALUR	103.544.910
Lucro Inflacionário Realizado.....	<u>156.155.959</u>
	1.599.517.358
(-) Parcela do Lucro já oferecido à tributação.....	(380.565.717)
Lucro Real não oferecido à tributa ção	<u>1.218.951.641</u>

3. A impugnação foi apresentada em 30/7/86, tendo a recorrente impugnado todos os valores lançados.

3.1. Informando ter proposto ação declaratória junto à 10a. Vara da Justiça Federal em São Paulo, para o reconhecimento de inexistência de qualquer obrigação tributária referente ao imposto de renda sobre os resultados de operações no mercado financeiro, requereu a anulação do auto de infração.

4. O Delegado da Receita Federal em Araçatuba fundamen-
tou sua decisão nos seguintes considerandos:

"CONSIDERANDO que o processo tramitou regu
larmente;

..., que no Auto de Infração foram indica-
dos como dispositivos legais infringidos os artigos
129, I e II, 236, 254, I, 317, 382 e 387, I, do
RIR/80 e artigo 22 do Decreto-lei nº 1.967/82;

... que os fatos descritos no Auto de In-
fração estão abrangidos pelas normas contidas nos

B. *Ph.*

dispositivos legais citados;

... que a impugnante é uma sociedade cooperativa, regida pelos dispositivos da Lei 5.764/71, que retirou do campo da incidência tributária apenas os resultados exclusivamente decorrentes da prática de "atos cooperativos";

... que a própria Lei 5.764/71 dispõe, no artigo 79, que "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";

... que a Lei nº 5.764/71 não outorgou isenção subjetiva às cooperativas, retirando apenas do campo da incidência tributária os resultados da prática de "atos cooperativos", concluindo-se que qualquer parcela que, segundo a legislação do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, integre a base de cálculo, desde que não tenha origem no ato cooperativo, deve sofrer a imposição fiscal;

... que, da análise sistemática dos artigos 85, 86 e 88, da lei nº 5.764/71, tem-se que o campo da não incidência correspondente às atividades inerentes a esse tipo societário, conforme o Parecer Normativo - CST nº 155/73;

... que a razão da não tributação dos resultados das cooperativas, em relação aos atos que obedeçam ao disposto na legislação específica (art. 129 do RIR/80), reside na circunstância de que essas sociedades não procuram o lucro segundo a sua própria definição legal, tendo ficado ressalvado, entretanto que o tributo incidirá nos casos em que resultarem lucros (artigos 85, 86 e 88 da Lei 5.764/71);

... que as sociedades cooperativas, promovendo a realização de outras receitas que nada têm a ver com as atividades próprias de uma cooperativa, devem sofrer o ônus do imposto de renda, como ocorre em relação às receitas auferidas por qualquer outro tipo societário;

... que os resultados das atividades estranhas ao objetivo social das cooperativas, segundo os postulados da lei nº 5.764/71, estão abrangidos pela regra geral do artigo 405 do RIR/80, que submete ao pagamento do imposto todas as pessoas jurídicas que tenham lucros apurados em conformidade com o mesmo regulamento, cujo artigo 767 ainda declara ser irrelevante, na definição do fato gerador, a origem ou causa dos rendimentos;

B. 

... que a conclusão acima se harmoniza com o princípio de igualdade de todos perante a lei, consagrado pelo artigo 153, § 1º, da Constituição Federal da República;

... que a Ação Declaratória, proposta pela impugnante (fls. 47/57), tem por objetivo obter por sentença a afirmação (declaração positiva) ou negação (declaração negativa) da existência de um direito;

... que a Ação Declaratória, somente após prolatada e publicada a sentença, da qual não tenha havido recurso ou que não tenha sido dado provimento ao recurso interposto, isto é, passando a sentença a constituir coisa julgada, terá força de lei entre as partes;

... que a simples apresentação de cópia das declarações iniciais, em Ação Declaratória proposta, não tem o condão de interromper o curso do presente processo administrativo;

... que o julgamento do litígio em primeira instância administrativa, previsto nos artigos 27 e seguintes, do Decreto nº 70.235/72, prescinde de manifestação do Poder Judiciário a respeito da matéria discutida;

... que o artigo 100 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, bem como, as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa (CTN, art. 100, I e II);

... que os atos normativos ou normas complementares não possuem força senão relativa, pois surgem por decorrência do que tenha sido fixado em ato constitutivo pré-existente, e dele especificam os procedimentos observáveis pelos agentes do fisco e pelos contribuintes, na relação que se estabelece em função do tributo criado por aquele;

... que os atos normativos ou normas complementares não criam, não aumentam e não diminuem direitos e obrigações, mas se conformam com o estabelecimento no ato constitutivo que lhes deu origem, podendo se dizer que interpretam a lei, que traduzem o pensamento do sujeito ativo sobre como deve constituir-se a relação jurídico-tributária, por si ou por seus agentes;

B.

FM.

... que não é competência da autoridade administrativa o exame da inconstitucionalidade de atos legais ou da ilegalidade de atos normativos;

... que o Auto de Infração (fls. 01/04) foi lavrado, com fundamento nos Pareceres Normativos - CST nºs. 155/73, 73/75, 114/75, 77/76, 33/80, 38/80 e 4/86, todos com entendimento de que não estão cobertos pela não incidência os resultados obtidos por sociedades cooperativas em operações diversas daquelas legalmente conceituados como atos cooperativos;

... que o resultado das aplicações financeiras, em qualquer de suas modalidades, efetuadas por sociedades cooperativas, não está abrangido pela não incidência de que gozam tais sociedades, ficando sujeito à retenção na fonte ou ao recolhimento antecipados a que aludem os artigos 1º e 2º do Decreto-lei nº 2.027/83, com as alterações introduzidas pelos artigos 1º II, e 5º do Decreto-lei nº 2.065/83, bem como à regra geral que rege o imposto de renda das pessoas jurídicas;

... que a legislação em vigor não confere às cooperativas isenção do tributo sobre os resultados auferidos nas declarações financeiras, nas modalidades conhecidas como "open market", "over night", CDB, RDB e outras;

... que o resultado positivo obtido nessas aplicações não provém de atos cooperativos, segundo a definição dada artigo 79 da lei nº 5.764/71, e, por isso, o resultado positivo daí decorrente não é classificável entre aqueles que se colocam fora do campo de incidência, devendo o mesmo ser oferecido à tributação englobadamente com os resultados das operações com não associados, mediante seu cômputo em separado, mesmo em caso de eventual apuração de prejuízo contábil no balanço nas operações com associados;

... que, por não haver previsão legal em sentido diverso, aplicar-se-ão às cooperativas as regras dos artigos 95, I, 96, I, e 405 do RIR/80, além dos demais dispositivos legais e normas administrativas pertinentes às receitas de aplicações financeiras;

.... que, mesmo sob o abrigo da não incidência do imposto, as sociedades cooperativas sujeitam-se aos limites e condições previstas no Regulamento do Imposto de Renda;

... que a atualização da provisão para o imposto de renda, em virtude da aplicação da sistemã-

M.

[Assinatura]

tica do Decreto-lei nº 1.967/82, não é dedutível para efeito de determinar o lucro real e não implica retificação da correção do patrimônio líquido registrada no balanço;

... que o Decreto-lei nº 1.967/82 alterou a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas domiciliadas no país, inclusive firmas ou empresas individuais a elas equiparadas, estando claro e evidente que as sociedades cooperativas estão sujeitas às disposições contidas no citado Decreto-lei;

... que as sociedades cooperativas, quando exercem atos cooperativos, não sofrem a incidência do imposto de renda, conclui-se que todo o imposto apurado, obviamente, decorre de operações diversas de atos cooperativos. Assim sendo, a atualização da provisão para o imposto de renda deve ser oferecida integralmente à tributação, pois é oriunda exclusivamente de operações tributáveis;

... que o excesso de remuneração dos dirigentes de cooperativas configura a concessão de vantagens ou privilégios, vedada pelo parágrafo 3º do artigo 24 da Lei nº 5.764/71 e no § 1º do artigo 129 do RIR/80;

... que a regra geral estabelecida para as sociedades comerciais e civis, de qualquer espécie, quanto à remuneração de dirigentes ou administradores, não excepciona as sociedades cooperativas para que estas excedam aos limites de remuneração, sem as conseqüentes implicações tributárias, conforme dispostos no artigo 236 do RIR/80 (Decreto-lei nº 401/86, art. 16, e Decreto-lei nº 1.089/70, art. 7º);

... que o benefício fiscal outorgado às cooperativas pela lei nº 5.764/71 é aplicável única e exclusivamente aos resultados dos atos cooperativos, sendo o excesso de remuneração por ventura apurado tributado normalmente, como nas demais sociedades comerciais ou civis, seguindo a norma geral do artigo 236, do RIR/80, e coerente com o princípio da isonomia, estabelecido pelo art. 153, § 1º da Constituição Federal;

... que o artigo 89 da Lei nº 5.764/71 estabelece que os prejuízos verificados no decorrer do exercício devem ser cobertos com recursos provenientes do fundo de reserva e, se insuficiente este, mediante rateio entre os associados, na razão direta dos serviços usufruídos, ressalvada a opção prevista no parágrafo único do artigo 80 (Lei 5.764/71);

... que os resultados das operações com associados estão fora do campo de incidência tributária e

B. F. R.

os resultados das atividades com terceiros são tributados à alíquota aplicável do imposto de renda, não podendo, portanto, ser compensado o resultado negativo de atos cooperativos com a finalidade de diminuir o lucro obtido nas operações com terceiros;

... que o artigo 317 do RIR/80 estabelece que serão classificados, como ganhos ou perdas de capital e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, inclusive por desapropriação, na baixa por parecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente (Decreto-lei nº 1.598/77, artigo 31);

... que o lucro obtido por sociedade cooperativa na venda de bens do ativo não está livre da incidência do imposto de renda, porque resulta de operação que não se integra em seus objetivos sociais;

... que a alienação de imóveis, por se identificar como ato não cooperativo não está abrangido pela "não incidência" do tributo, somente prevista para os atos cooperativos, sendo portanto, passíveis de tributação normal, como nas demais sociedades comerciais e civis;

... que o artigo 254, I, do RIR/80, dispõe que na determinação do lucro operacional deverão ser incluídas as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações;

... que o disposto no artigo 254, I, do RIR/80, alcança a atualização monetária do imposto retido na fonte sobre rendimentos computados na determinação da base de cálculo e do imposto pago a maior como antecipação do devido na declaração de rendimentos da pessoa jurídica;

... que o Ato Declaratório Normativo CST nº 19/82 dispõe que o valor do imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos computados na determinação da base de cálculo poderá ser atualizado monetariamente até o término do período-base de incidência do imposto com o qual for compensado, segundo a declaração de rendimentos da pessoa jurídica, e que a atualização monetária do imposto será computada na determinação do lucro real, de conformidade com o disposto no artigo 254, do RIR/80;

... que as sociedades cooperativas estão sujeitas ao cumprimento do disposto no Ato Declaratório Norm

B. *[assinatura]*

tivo - CST nº 19/82, quando pleitearem a compensação, na declaração de rendimentos, de imposto retido na fonte sobre rendimentos computados na base de cálculo do imposto;

... que o lucro inflacionário, por ser comum a qualquer empresa que apresente saldo credor na conta de correção monetária, não constitui resultado específico de ato cooperativo e é computado na determinação do lucro real;

... que a norma do Decreto-lei nº 1.598/77 e legislação posterior, que disciplinam a correção monetária do balanço e a tributação do saldo credor porventura decorrente, inclusive o diferimento da tributação do lucro inflacionário, sendo aplicáveis às pessoas jurídicas, atingem as sociedades cooperativas;

... que as cooperativas, além das atividades próprias, podem exercer outras que conduzem a resultados tributáveis, o lucro inflacionário por elas apurado estará parcialmente dentro do campo de incidência, tornando-se necessário extremar a parcela dele que se refira ao desempenho das atividades tributáveis, conforme o PN-CST nº 33/80;

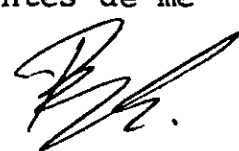
... que as sociedades cooperativas estão obrigadas a oferecer à tributação a parcela do lucro inflacionário do exercício que, em relação ao total, guarde a mesma proporção existente entre as receitas tributáveis e as receitas totais percebidas no exercício;

... que, através de diligência (fls. 81/108), ficou apurado que a divergência de valores entre o procedimento fiscal e as razões de defesa decorre dos ajustes contábeis do período-base encerrado em 31.12.84, que a empresa efetuou no mês de janeiro de 1986, conforme comprovantes de fls. 92/104;

... que os comprovantes contábeis confirmam os argumentos da defesa e que as alterações e ajustes foram feitos anteriormente ao início do procedimento fiscal;

... que somente ocorre a exclusão da responsabilidade do sujeito passivo, após o início do procedimento fiscal, conforme o parágrafo 1º do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72;

... que as informações e resultados produzidos pela escrituração prevalecem sobre os registros defeituosos na declaração de rendimentos, decorrentes de meros erros de preenchimento do formulário;

7. 

... os novos valores apurados pelo Serviço de Tributação desta Delegacia, na informação fiscal de fls. 105 a 108;

o disposto nos artigos 1º, § 1º, 3º e 4º do Decreto-lei nº 2.284/86;

... que o entendimento manifestado nesta decisão quanto à matéria em exame, está conforme a extensa jurisprudência administrativa existente a respeito;

... tudo o mais que do processo consta,

CONHEÇO da impugnação, por tempestiva, para, no mérito, DEFERIR-LA EM PARTE, determinando a reforma da exigência consubstanciada no auto de infração de fls. 01/04, como a seguir é demonstrado."

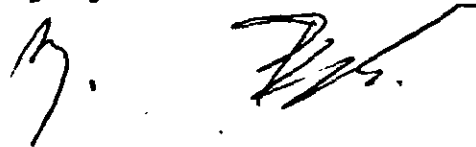
5. A recorrente tomou ciência da decisão em 24/11/86, e em 18/12/86 apresentou seu recurso a este Conselho.

6. Alega a recorrente que é totalmente irreal o levantamento elaborado pelo diligente auditor fiscal, o qual apenas concordou parcialmente com o pretendido na impugnação. Acredita ter agido de conformidade com os ditames legais, onde não pode dar-se ao luxo de obedecer a pareces normativos, pois as cooperativas estão obrigadas a ater-se ao contido na Lei nº 5.764/71.

6.1 No concernente às aplicações financeiras entende que o julgador de primeira instância não considerou para o aspecto social financeiro-econômico - administrativo desses atos. Que em razão da galopante inflação que avassalava o País os administradores da recorrente não podiam deixar a moeda existente transformar-se, de um dia para outro, sem qualquer valor representativo.

6.1.1 Diz que as aplicações financeiras não representam qualquer acréscimo patrimonial, ou mesmo elevação patrimonial, tratando-se apenas da conservação dos valores disponíveis, momentaneamente em caixa e bancos, mantendo com a aplicação o poder aquisitivo da moeda.

6.1.2 Indaga qual a eficácia da autuação com lastro no PN/ /CST nº 4/86, com efeito retroativo, visando prejudicar a recorren



te se tais fatos ocorreram em períodos-base anteriores, isto é, em 1984 e 1985?

6.1.3 Reitera a informação de que propos ação declaratória perante a Justiça Federal, juntando certidão atualizada.

6.2 Quanto à correção monetária do imposto de renda diz que nela estão embutidos valores correspondentes a atos cooperativos, os quais estão isentos de tributação.

6.3 No tocante ao excesso de remuneração dos dirigentes critica a decisão da autoridade "a quo" por esta entender configurada a concessão de vantagens ou privilégios. Diz que se vê a falta de configuração e indaga se é vantagem ou se é privilégio.

6.3.1 Pergunta, ainda, se é um privilégio ou uma vantagem pagar honorários pelos trabalhos dos conselhos de administração que ficam à testa das cooperativas todas as horas, em todos os dias, em todas os meses e anos. Acrescenta que não se pode falar em princípio de isonomia, no presente caso, onde a Cooperativa (sem objetivos de fins lucrativos) é comparada com as demais sociedades comerciais.

6.3.2 Em apoio à sua defesa reporta-se a duas decisões judiciais.

6.4 No que diz respeito às perdas nas atividades normais da cooperativa entende que não cabe a aplicação do disposto no PN-CST nº 4/86 nos anos-base de 1984 e 1985, visto que isto representaria sua retroatividade.

6.5 Quanto às vendas do imobilizado diz que todo bem imobilizado é adquirido para consecução dos objetivos sociais das empresas, seja um trator, um caminhão, uma máquina de escrever, de seja uma carregadeira, uma mesa para escritório, um armário, ou seja prédio ou terreno.

B.



6.5.1 Diz que qualquer bem que venha a ser imobilizado para a consecução dos fins sociais e após determinado período de uso por alienado, vindo a ser substituído por um bem novo, melhor e de fabricação mais recente, ou que seja alienado por inservível seu resultado jamais seria tributado na recorrente, por não estarem enquadrados nos artigos 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71.

6.5.2 Acrescenta mesmo que razão tivesse o julgador "a quo" deveria ser dado à recorrente a possibilidade da correção monetária dos bens imobilizados das depreciações corrigidas monetariamente a que faria jus, incidindo o imposto sobre a diferença destes valores.

6.6 No concernente à correção monetária do imposto de renda na fonte diz que o fisco se utiliza de dois critérios, pois a atualização da provisão do imposto de renda não é dedutível para a determinação do lucro real. Finaliza perguntando como agora se pretende a incidência do tributo na correção monetária do imposto de renda na fonte.

7. Conclui seu recurso pedindo que o auto de infração seja julgado insubsistente.

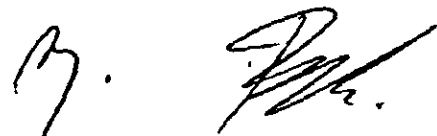
É o relatório.

V O T O

Conselheiro RICHARD ULRICH KREUTZER, Relator:

O recurso é tempestivo.

2. Para a correta apreciação da matéria em litígio é necessário que se examine as disposições da Lei nº 5.764, de 16/12/71, a qual define a Política Nacional de Cooperativismo, institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, e dá outras providências.



2.1 Lê-se no artigo 4º da referida Lei:

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

I a XI - "omissis."

2.2 Prosseguindo no estudo da Lei nº 5.764, tem-se os seguintes artigos de interesse para a solução do presente lití
gio:

"Art. 7º - Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, e entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único - O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria."

"Art. 85 - As cooperativas agropecuárias e de pesca poderão adquirir produtos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem."

"Art. 86 - As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.

Parágrafo único - No caso das cooperativas de crédito e das seções de créditos das cooperativas agrícolas mistas, o disposto neste artigo só se aplicará com base em regras a serem estabelecidas pelo órgão normativo."

"Art. 88 - Mediante prévia e expressa autorização concedida pelo respectivo órgão executivo federal, consoante as normas e limites instituídos pelo Conselho Nacional de Cooperativismo, poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas públicas ou privadas, em caráter excepcional, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares,"

B.

[Assinatura]

Parágrafo Único - As inversões decorrentes dessa participação serão contabilizadas em títulos específicos e seus eventuais resultados positivos levados ao Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social."

"Art. 111 - Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei."

2.3 Pela leitura dos artigos supra transcritos percebe-se que a Lei nº 5.764/71 estabelece, essencialmente, normas sobre os denominados atos cooperativos e sobre operações com não-associados, previstas nos artigos 85, 86 e 88.

2.4 Quando a Lei nº 5.764/71 nos estabelece a dicotomia de atos cooperativos e de operações com não-associados, estabelecendo normas de tributação, em seu artigo 111, no tocante às operações com não-associados, entendo que não foi dado isenção do imposto de renda sobre quaisquer outros resultados das cooperativas. O que existe, face ao artigo 111 da Lei nº 5.764/76, o qual está consolidado no artigo 129 do RIR/80, é a não-incidência do imposto de renda apenas sobre os resultados apurados nos atos cooperativos.

2.5 Nestas condições, os resultados decorrentes de transações alheias ao objeto social das cooperativas estão sujeitas à tributação normal das pessoas jurídicas.

2.6 Delimitado o campo da não-incidência sobre os resultados apurados nos atos cooperativos, passo a examinar cada tópico objeto deste recurso.

3. Conforme o ADN-CST nº 1/83 os ganhos auferidos em operações no denominado mercado aberto ("open market" e "overnight") são considerados tributariamente receitas financeiras. O artigo 253 do RIR/80 é expresso ao determinar que as receitas financeiras (os juros, o desconto, a correção monetária prefixada, o lucro na operação de reporte e o prêmio de resgate de títulos ou debêntures) devem ser incluídas no lucro operacio

17. 

nal. De se ressaltar que os rendimentos do mercado aberto tinham, e em parte ainda têm, como componentes duas espécies de receitas financeiras a saber: uma parcela de correção monetária prefixada e uma parcela de juros. Atualmente, as aplicações de open dão rendimentos de correção monetária pós-fixada (variações monetárias, art. 254 do RIR/80) e juros. Esta colocação, no entanto, não altera a solução do presente litígio.

3.1 Ao receber rendimentos de aplicações no mercado aberto, a recorrente não está praticando, a meu ver, nenhum ato cooperativo. Auferindo receitas outras, que não das atividades precípuas das cooperativas, estas estão sujeitas a tributação nos termos da legislação de regência. O fato de os administradores da recorrente apenas pretenderem proteger o poder de compra do numérico existente, procedimento este altamente elogiável a meu ver, não desnatura o aspecto tributável da questão.

3.2 A recorrente indaga qual a eficácia de uma autuação com lastro no PN/CST nº 4/86, com pretensão efeito retroativo. Um parecer normativo efetivamente não pode criar uma obrigação tributária principal. O parecer normativo é essencialmente interpretativo; através dele a administração tributária esclarece como determinada norma deve ser interpretada. Nestas condições a expedição de um parecer normativo, em princípio, tem efeito "exting", posto que somente elucida como determinada norma já anteriormente vigente é interpretada sob o prisma da administração. Assim, a eficácia é da norma legal interpretada.

3.2.1 Causa espécie o fato de a recorrente apegar-se ao PN-CST nº 4/86, objetivando anular o lançamento das receitas financeiras, quando sete outros pareceres normativos foram citados no auto de infração, pareceres estes publicados no decurso dos anos de 1973 a 1980, anteriormente, portanto, aos exercícios de 1985 e 1986. Destaca-se o PN-CST nº 73/75, o qual já esclarecia que os resultados líquidos de transações eventuais seriam acrescidos ao lucro operacional que resultasse sujeito a tributação. As receitas financeiras, na época, eram consideradas como de



transação eventual.

3.3 Assim, o procedimento do julgador "a quo" é incensurável no tocante às receitas financeiras.

4. A recorrente pretende infirmar o lançamento das parcelas correpdentes à correção monetária da provisão do imposto de renda, nos períodos-base de 1984 e 1985, registradas como despesa operacional, alegando que nas referidas importâncias estão embutidos valores correspondentes a atos cooperativos.

4.1 O imposto de renda pago pelas sociedades cooperativas decorre do resultado apurado em transações não consideradas como atos cooperativos. Nestas condições não vejo como possa haver uma parte da correção monetária do imposto de renda devido pela recorrente originada de valores correspondentes a atos cooperativos. Tenho por correto o procedimento do Fisco.

5. Para fins do imposto de renda a remuneração dos dirigentes das sociedades está sujeita aos limites estabelecidos na legislação tributária, os quais estão consolidados no artigo 236 do RIR/80. O valor da remuneração dos dirigentes que exceder aos limites estabelecidos, conforme determina o artigo 387, inciso I, do RIR/80, deve ser adicionado ao lucro líquido do exercício para fins de determinação do lucro real.

5.1 As normas do artigo 236 do RIR/80 são genéricas e delas não estão excluídas as sociedades cooperativas.

5.2 As cooperativas não gozam de isenção subjetiva; conforme o artigo 111 da Lei nº 5.764/71 estão fora do campo da incidência tributárias os resultados decorrentes de atos cooperativos. Assim, os demais valores que segundo a legislação do imposto de renda, estejam no campo da incidência são passíveis de tributação.

5.3 Tendo em vista que os valores excedentes aos limites de remuneração estabelecidos são tratados pela legislação tri

17. 

butária como lucros, nenhum reparo há a fazer na decisão recorrida.

6. A recorrente não ofereceu corretamente à tributação o lucro inflacionário acumulado. No concernente a esta matéria a recorrente nada alegou em seu recurso.

6.1 De se ressaltar que nas declarações de rendimentos dos exercícios de 1985 e 1986 a recorrente vinha oferecendo a tributação valores de lucro inflacionário realizado por ela calculados. Autuada, a recorrente impugnou os cálculos iniciais da fiscalização, tendo a autoridade de primeira instância alterado os valores inicialmente lançados.

6.2 Face a esta situação, entendo que nada há a decidir de parte deste Colegiado no tocante ao lucro inflacionário.

7. A recorrente manifesta sua inconformidade com o lançamento do imposto sobre o lucro obtido na venda de um bem do imobilizado. Conforme se depreende do auto de infração e da impugnação, trata-se da venda de um imóvel (terreno).

7.1 Determina o artigo 317 do RIR/80:

"Art. 317 - Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, inclusive por desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 31).

§ 1º - Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda do capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte, corrigido monetariamente e diminuído, se for o caso, de depreciação, amortização ou exaustão acumulada (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 31, § 1º)

"§ 2º.... "omissis."

17. 

7.2 A venda de bens do ativo permanente não constitui ato cooperativo. Conforme já evidenciado nos itens anteriores deste voto, somente os resultados decorrentes de ato cooperativo estão abrangidos pela não-incidência do imposto de renda. Os demais estão sujeitos à incidência do imposto.

7.3 Pela simples leitura do artigo 317 do RIR/80 percebe-se que o lucro obtido pelas pessoas jurídicas na alienação de bens do ativo permanente está sujeito a tributação. As sociedades cooperativas não constituem exceção a esta regra.

7.4 Ante a clareza dos textos legais, inexistente qualquer dúvida quanto à incidência do imposto de renda sobre o lucro obtido na alienação de bem do ativo permanente de sociedade cooperativa.

7.5 Alega a recorrente que se razão tiver o julgador "a quo" lhe deveria ser dada a possibilidade da correção monetária do bem alienado, bem como das depreciações a que faria jus. É de causar espécie tal pretensão, visto que, conforme elementos constantes no processo, a recorrente vem realizando a correção monetária do balanço patrimonial, sem o que não haveria lucro inflacionário. Tratando-se da venda de um terreno, este não poderia ser depreciado. Caso se trate de uma outra espécie de bem do ativo permanente mesmo assim entendo que não cabe agora de se cogitar de depreciação, pois esta deveria ter sido registrada tempestivamente.

8. Quanto à correção monetária do imposto de renda retido na fonte entendo que também não assiste razão à recorrente.

8.1 O artigo 254, e seu inciso I, do RIR/80, estabelece que na determinação do lucro operacional deverão ser incluídas as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contri-

17. 

buinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações.

8.2 Os rendimentos de variações monetárias não estão abrangidos no conceito do ato cooperativo, razão pela qual devem ser tributados normalmente, conforme o estabelecido no artigo 254.º do RIR/80.

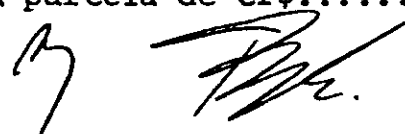
9. Conforme se constata no Relatório deste recurso, o lucro líquido apurado nos dois períodos-base foi negativo. Tal resultado corresponde a transações com cooperativados e com não-cooperativados.

9.1 Os resultados obtidos em transações com não-cooperativados, quando positivos estão sujeitos a tributação pelo imposto de renda, acrescido dos demais resultados decorrentes de atos não-cooperativos. Entendo que fere a lógica e a sistemática do imposto de renda inadmitir a compensação de prejuízos tidos pela recorrente em suas atividades precípuas com não-associados.

9.2 Assim como o lucro operacional deve ser proporcionalizado em razão das vendas com associados e não-associados, de igual forma os resultados negativos de Cr\$ 258.052.078 e Cr\$.... 208.283,285, nos exercícios financeiros de 1985 e 1986, devem ser proporcionalizados. Os denominados atos não-cooperativos importaram em 7,66% no exercício de 1985 (fls. 9 e 69) e 10,94% no exercício de 1986 (fls. 13 e 74). Os valores decorrentes da aplicação destes percentuais são Cr\$ 19.766.789 e Cr\$ 22.786.191, nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente.

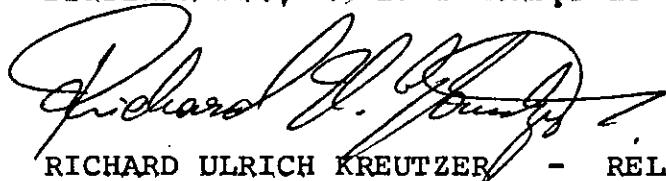
10. Quanto à tramitação do processo administrativo apesar da proposição da ação declaratória, faço minhas as palavras do julgador "a quo".

11. De todo o exposto, voto por dar provimento, em parte, ao recurso para excluir da tributação a parcela de Cr\$.....



19.766.789 e Cr\$ 22.786.191, atuais Cz\$ 19.766,78 e Cz\$ 22.786,19
nos exercícios financeiros de 1985 e 1986, respectivamente.

Brasília-DF., em 16 de março de 1987



RICHARD ULRICH KREUTZER - RELATOR

x