



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

Processo nº 10825.002811/2005-18
Recurso nº 170.357 Voluntário
Acórdão nº 1101-00.435 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de fevereiro de 2011
Matéria IRPJ - Cooperativas
Recorrente COOPERATIVA DE LATICÍNIOS DE PROMISSÃO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

RESULTADO DE OPERAÇÕES COM NÃO COOPERADOS.

DIPJ. ERRO NO PREENCHIMENTO. PREVALÊNCIA DAS INFORMAÇÕES EXTRAÍDAS DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. Subsiste a exigência se a contribuinte não logra desconstituir integralmente as informações prestadas em declaração, e a demonstração de resultado do período evidencia base tributável superior àquela que justifica a exigência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Presidente.


EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

EDITADO EM: 04 ABR 2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (vice-presidente), Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa, José Ricardo da Silva e Marcos Vinícius Barros Ottoni.

Relatório

COOPERATIVA DE LATICÍNIOS DE PROMISSÃO, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto/SP, que por unanimidade de votos, julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o lançamento lavrado em 20/10/2005, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 43.365,55.

Revisando as DIPJ apresentadas para os anos-calendário 2000 e 2001, a autoridade lançadora constatou, no ano-calendário 2000, erro na apuração do IRPJ devido sobre o lucro real declarado de R\$ 21.339,71, exigindo o montante de R\$ 3.200,96, equivalente a 15% daquela base de cálculo. A DIPJ juntada às fls. 21/26 evidencia que embora tendo apurado lucro real de R\$ 21.339,71, a contribuinte não preencheu a ficha 12A, destinada ao *Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real*.

Já no ano-calendário 2001, duas infrações foram identificadas:

a) Compensação de prejuízos fiscais acima do limite de 30%: a contribuinte reduziu o lucro real apurado de R\$ 139.009,22 por compensação de R\$ 132.329,63, superando em R\$ 90.626,86 o limite admitido de R\$ 41.702,77;

b) Falta de recolhimento/declaração do IRPJ, cujo valor informado na DIPJ (R\$ 1.001,94) não foi declarado em DCTF.

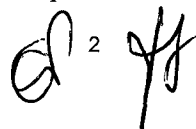
As exigências relativas ao ano-calendário 2001 foram canceladas no julgamento de 1ª instância, dado que as alegações de erro no preenchimento da DIPJ apresentadas em impugnação foram acolhidas pela autoridade julgadora, após diligência na qual se verificou que o lucro declarado pela contribuinte era inferior ao resultado apurado em atos cooperados.

Já com referência à exigência pertinente ao ano-calendário 2000, a decisão recorrida traz o seguinte relato da matéria de fato impugnada:

- Quanto à "falta de recolhimento/declaração do imposto de renda apuração incorreta do imposto", o valor de R\$ 21.339,71 deveria ter sido lançado na linha 26 (resultado não tributável de sociedades cooperativas) da ficha 9 A, o que culminaria na inexistência de lucro real a ser tributado no ano-calendário de 2000. Isso se deve ao fato de ter obtido resultado negativo nas operações com terceiros (R\$ 712,00) e o valor acima citado se refere apenas a operações praticadas com associados;

A Turma Julgadora solicitou diligência para confirmação das alegações da contribuinte, e a autoridade lançadora, além de confirmar que a contribuinte contabilizou separadamente as operações de vendas com cooperados e não-cooperados, prestou as seguintes informações:

Analizando a DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO de 2000, fls. 111, constatamos que a RECEITA/DESPESAS FINANCEIRAS no valor de R\$ 163.018,77 e o RESULTADO BAIXA DE BENS PATRIMONIAIS no valor de R\$ 435.645,56, não se qualificam como atos cooperativos, portanto não estão abrangidas pela "não incidência" tributária. Assim, o RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO daquele período, relativo a atos cooperativos apurado pela

2 

contribuinte, de R\$ 461.463,11, passa a ser negativo de -R\$ 137.201,22, ou seja, R\$ 461.463,11, excluídos os R\$ 163.018,77 e R\$ 435.645,56.

O resultado dos atos não cooperativos apurado pela contribuinte, de R\$ 96.279,33, passa para R\$ 694.943,66, ou seja, R\$ 96.279,33, adicionados de R\$ 435.645,56 e R\$ 163.018,77.

Portanto, como o resultado do ano-calendário de 2000 foi negativo em R\$ 137.201,22, não há resultado não tributável proveniente de operações com cooperados a ser declarado na linha 26 da ficha 9A.

[...]

O adequado tratamento do ATO COOPERATIVO, encontra-se no art. 79 da Lei nº 5.764/71, que assim dispõe:

Art. 79 — Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo Único — O Ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

O STJ decidiu no REsp nº 36.887-1-PR (DJU de 04-10-93) que as aplicações financeiras são atos não cooperativos que produzem resultados positivos e estão sujeitos à incidência do imposto de renda. A isenção do imposto de renda das cooperativas decorre da essência dos atos por elas praticados e não da natureza que se revestem. No mesmo sentido decidiu no REsp. 35.843-4PR (DJU de 27-06-94) e REsp 58.265-SIMPLES (DJU de 25-03-96).

No que tange a baixa de bens patrimoniais, a CSRF decidiu pelo ac. Nº 01-05-139/2004 (DOU de 16-05-06) que a venda de ativo imobilizado, ainda que permitida, não se qualifica como ato cooperativo tal qual definido no art. 79 da Lei 5.764/71. Portanto, o ganho de tal operação está sujeita à tributação pelo IRPJ e CSLL (art. 111, Lei 5.764).

Cientificada destas constatações em 08/07/2008, a contribuinte complementou suas razões de defesa, na forma assim relatada pela autoridade julgadora:

- Os valores lançados na conta Receita/Despesas Financeiras são relativos ao rateio, efetuado entre os cooperados, do custo financeiro que a cooperativa suportou junto às instituições financeiras para adiantar o valor a ser pago pela produção entregue pelos cooperados;

- Assim, tais valores, em momento algum, geraram renda para a cooperativa, sendo que eles foram suportados pelos próprios cooperados e estão dentro do objetivo social da autuada;

- Com relação à venda de bens patrimoniais, no ano de 2000, conforme documento em anexo, foi levado a leilão pelo INSS e arrematado por terceiro o imóvel onde a cooperativa tinha seu parque industrial. Assim, foi procedida a sua baixa na contabilidade ao custo de aquisição corrigido monetariamente até o ano de 1995 segundo os índices oficiais. Foi procedida, também, a reversão da depreciação acumulada a fim de apurar o resultado na baixa de bens patrimoniais, sendo que o lançamento deste se deu de forma proporcional entre os resultados de atos cooperativos (R\$ 435.645,56) e não-cooperativos (R\$ 96.991,33);

- O resultado na baixa de bens patrimoniais, no valor de R\$ 532.636,89, foi transferido para a Reserva do Fundo de Assistência Técnica Educacional e Social, conforme determina o art. 24, § 3º da Lei nº 5.764, de 1971;

- A contabilização de forma proporcional entre operações com associados e com não associados baseado no resultado de cada uma está ancorada na moderna doutrina sobre a venda de bens patrimoniais, já que o bem alienado foi usado tanto nas operações com associados como nas operações com não associados;

A Turma Julgadora adotou os argumentos apresentados pela autoridade lançadora em diligência e manteve a exigência formalizada para o ano-calendário 2000 em acórdão assim ementado, na parte relativa ao mérito:

COOPERATIVAS. RESULTADOS TRIBUTÁVEIS.

O resultado decorrente de baixa de bens patrimoniais não é considerado como advindo da prática de atos cooperativos, devendo ser tributado.

ATO COOPERATIVO. EXCLUSÃO.

Somente podem ser excluídos, na demonstração do lucro real, os resultados que forem comprovadamente obtidos com atos cooperativos.

Cientificada da decisão de primeira instância em 20/10/2008 (fl. 293), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 14/11/2008 (fls. 296/300).

Defende o rateio, entre operações com cooperados e não-cooperados, do ganho de capital auferido em arrematação judicial do prédio de sua indústria, e aduz:

O resultado na baixa de bens patrimoniais no valor de R\$532.636,89 foi transferido para Reserva do Fundo de Assistência Técnica Educacional e Social, conforme determina o artigo 24, §3º, da Lei 5.764/71.

Assim, ao contrário do que ficou decidido, agiu corretamente a recorrente em sua contabilização, já que se trata de imóvel que fora arrematado em hasta pública, sendo o valor apurado em tal arrematação direcionado para pagamento do credor (INSS), não havendo no que se falar tributação pelo Imposto de Renda.

A contabilização de forma proporcional entre operações com associados e com não associados, baseado no resultado de cada uma, está ancorada na moderna doutrina sobre a venda de bens patrimoniais, já que o bem alienado foi usado tanto nas operações com associados como nas operações com não associados.

Transcreve ementas de acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça em favor de sua tese.

É o relatório.



Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

O litígio remanescente nestes autos decorre de procedimento fiscal concluído em 20/10/2005, no qual foi constituído crédito tributário no valor principal de R\$ 3.200,96 acrescido de multa de ofício e juros de mora, devidos no ano-calendário 2000.

O crédito tributário principal assim exigido já havia sido comunicado à contribuinte no *Termo de Intimação – Revisão DIPJ* (fl. 09), o qual indicava *Apuração a menor do Imposto de Renda devido no período* e intimava a contribuinte, no prazo de 5 (cinco) dias, a *prestar os esclarecimentos necessários quanto às diferenças constatadas, apresentando a devida documentação comprobatória (escrituração contábil e/ou fiscal)*. Cientificada em 29/09/2005 (fl. 11), assevera a autoridade lançadora que a contribuinte não atendeu à solicitação contida no referido Termo (fl. 02).

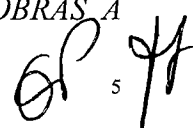
Para evidenciar que a contribuinte havia apurado lucro real no período, a autoridade lançadora juntou a DIPJ do ano-calendário 2000, na qual constou a apuração de lucro operacional de R\$ 25.105,55, que somado a *Receitas Alien. Bens/Direitos do Ativo Permanente* de R\$ 532.636,89, e reduzido por *Contrib. p/Assistência ou Previd. De Empregados* de R\$ 513.295,69, resultou em lucro líquido de R\$ 44.446,75, da qual foram deduzidas as parcelas de R\$ 8.665,14 e R\$ 14.441,90, para determinação do montante de R\$ 21.339,71 correspondente ao *Lucro Líquido do Período de Apuração* (fls. 18/20).

Na medida em que o lucro líquido de R\$ 21.339,71 foi transportado para a Ficha 09 A, destinada à *Demonstração do Lucro Real*, e ali não sofreu nenhum ajuste, os sistemas eletrônicos da RFB que dão suporte à revisão parametrizada de declarações sugeriram a existência de falta de recolhimento e declaração do IRPJ apurado sobre aquela base de cálculo ($R\$ 21.339,71 \times 15\% = R\$ 3.200,96$) e, ante a ausência de qualquer esclarecimento por parte da contribuinte, formalizou-se a exigência deste valor (fls. 21/22).

Dá já se nota que a autoridade lançadora não realizou qualquer análise mais aprofundada das informações prestadas em DIPJ, pois nem mesmo anulou os efeitos da dedução da CSLL (cuja adição está prevista no art. 1º da Lei nº 9.316/96 e deve ser indicada na linha 04 da Ficha 09 A, antes referida), e da provisão para o imposto de renda (cujos efeitos são desconsiderados mediante transporte, para a linha 01 da Ficha 09 A, não do *Lucro Líquido do Período de Apuração* (linha 55 da Ficha 06 A), mas sim do *Lucro Líquido Antes do IRPJ* (linha 53 da Ficha 06 A).

De toda sorte, comparecendo ao processo, a contribuinte apontou a existência de erros no preenchimento da DIPJ – alegou que a parcela de R\$ 21.339,71 deveria ter sido deduzida no campo “26 (-) *Resul. Não Tribut. De Soc. Cooperativas*”, da “Ficha 09 A”, –, e em razão de diligência determinada pela autoridade julgadora de 1ª instância, permitiu que a Fiscalização analisasse, pela primeira vez, sua apuração do ano-calendário 2000.

Relevante destacar que, à primeira vista, a diligência seria desnecessária, pois o balanço patrimonial à fl. 110 classifica o resultado de R\$ 21.339,71 como *SOBRAS À*



DISPOSIÇÃO DA A.G. EX. CURSO, e a demonstração de resultado à fl. 111 apura resultado com terceiros no valor de R\$ 96.279,33, além de IRPJ correspondente a R\$ 14.441,90 e CSLL de R\$ 8.665,14. Ainda, vê-se que a apuração total do ano-calendário 2000 resultou no valor líquido de R\$ 557.742,44, do qual R\$ 461.463,11 corresponderia ao resultado com associados, e, embora este valor não tenha constado *no campo* “26 (-) *Resul. Não Tribut. De Soc. Cooperativas*”, houve dedução de valor superior (R\$ 513.295,69), consignado na Linha 50 (-) *Contrib. p/ Assistência ou Previd. de Empregados*, e correspondente à soma de todas as destinações a fundos de reserva, indicadas na referida demonstração de resultado.

Da mesma forma, na demonstração contábil de fl. 111, o montante de R\$ 21.339,71 é apurado depois de descontados do resultado total líquido do período (R\$ 557.742,42) as provisões de IRPJ e CSLL (R\$ 14.441,90 e R\$ 8.665,14), as destinações para reserva legal e FATES (R\$ 2.510,56 e R\$ 1.255,28) e o valor de R\$ 509.529,85 a título de *FATES REVERSÃO*, providência que, como alegado no recurso voluntário, decorreria do art. 24, §3º da Lei nº 5.764/71, a seguir transcrito em negrito:

Art. 24. O capital social será subdividido em quotas-partes, cujo valor unitário não poderá ser superior ao maior salário mínimo vigente no País.

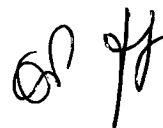
§ 1º Nenhum associado poderá subscrever mais de 1/3 (um terço) do total das quotas-partes, salvo nas sociedades em que a subscrição deva ser diretamente proporcional ao movimento financeiro do cooperado ou ao quantitativo dos produtos a serem comercializados, beneficiados ou transformados, ou ainda, em relação à área cultivada ou ao número de plantas e animais em exploração.

§ 2º Não estão sujeitas ao limite estabelecido no parágrafo anterior as pessoas jurídicas de direito público que participem de cooperativas de eletrificação, irrigação e telecomunicações.

§ 3º É vedado às cooperativas distribuírem qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros excetuando-se os juros até o máximo de 12% (doze por cento) ao ano que incidirão sobre a parte integralizada. (negrejou-se)

De toda sorte, qualquer que fosse o motivo da destinação daquela parcela para o FATES, a questão é que a parcela de R\$ 21.339,71 se apresentou nos documentos juntados pela interessada como resultado líquido de todas as operações e destinações promovidas pela empresa, restando injustificada a alegação de que ela corresponderia a resultado das operações com cooperados.

A diligência realizada, por sua vez, trilhou outro caminho: analisando as informações agora prestadas pela contribuinte, a autoridade lançadora concluiu por desqualificar as receitas/despesas financeiras e o resultado da baixa de bens patrimoniais como atos cooperativos, o que, em seu entender, resultaria em uma base tributável, correspondente a atos não cooperativos, de R\$ 694.943,66, da qual nada poderia ser excluído, na medida em que o resultado das operações com cooperados seria negativo (R\$ 137.201,22).

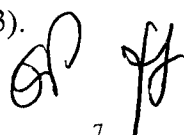


Os quadros abaixo demonstram, comparativamente, as constatações apresentadas durante a diligência, destacando-se em **negrito** os pontos objetivamente questionados:

APURAÇÃO DO CONTRIBUINTE	ASSOCIADOS	TERCEIROS	TOTAL
Resultado Operacional Bruto	1.367.990,83	26.302,90	1.394.293,73
Outras Receitas Operacionais	75.939,16	-	75.939,16
Despesas Administrativas	(407.816,37)	(13.240,99)	(421.057,36)
Despesas Comerciais	(1.112.230,26)	(13.773,91)	(1.126.004,17)
Receitas/Despesas Financeiras	163.018,77	-	163.018,77
Outras Despesas Operacionais	(61.084,58)	-	(61.084,58)
Resultado Líquido Operacional	25.817,55	(712,00)	25.105,55
Resultado da Baixa de Bens Patrimoniais	435.645,56	96.991,33	532.636,89
Resultado Líquido do Exercício - I	461.463,11	96.279,33	557.742,44
IR	-	(14.441,90)	(14.441,90)
Contribuição Social	-	(8.665,14)	(8.665,14)
Resultado Líquido do Exercício - II	461.463,11	73.172,29	534.635,40
Destinações	-	-	(513.295,69)
Resultado no Período	461.463,11	73.172,29	21.339,71

APURAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO	ASSOCIADOS	TERCEIROS	TOTAL
Resultado Operacional Bruto	1.367.990,83	26.302,90	1.394.293,73
Outras Receitas Operacionais	75.939,16	-	75.939,16
Despesas Administrativas	(407.816,37)	(13.240,99)	(421.057,36)
Despesas Comerciais	(1.112.230,26)	(13.773,91)	(1.126.004,17)
Receitas/Despesas Financeiras	-	163.018,77	163.018,77
Outras Despesas Operacionais	(61.084,58)	-	(61.084,58)
Resultado Líquido Operacional	(137.201,22)	162.306,77	25.105,55
Resultado da Baixa de Bens Patrimoniais	-	532.636,89	532.636,89
Resultado Líquido do Exercício - I	(137.201,22)	694.943,66	557.742,44
IR	-	(14.441,90)	(14.441,90)
Contribuição Social	-	(8.665,14)	(8.665,14)
Resultado Líquido do Exercício - II	(137.201,22)	671.836,62	534.635,40
Destinações	-	-	(513.295,69)
Resultado no Período	(137.201,22)	671.836,62	21.339,71

Constata-se nesta comparação a desnecessidade da imputação promovida pela autoridade lançadora, em diligência, para manutenção da base tributável de R\$ 21.339,71 e do imposto exigido de R\$ 3.200,96. Como já antes mencionado, desde a demonstração original apresentada pela contribuinte havia evidências de que o montante de R\$ 21.339,71 era inferior ao resultado líquido dos atos não cooperados verificado no exercício, mesmo considerando-se a distribuição proporcional do resultado não operacional (R\$ 96.279,33).



Logo, se é verdade, como afirma a recorrente, que ela procedeu corretamente em sua escrituração, o resultado total líquido de R\$ 557.742,44 poderia ser reduzido, em razão das operações com cooperados, pelo valor de R\$ 461.463,11, restando a base tributável de R\$ 96.279,33, que mais do que justifica a exigência remanescente nestes autos.

Em verdade, a única forma de se negar a existência de base tributável no ano-calendário 2000 seria concluir que os resultados não operacionais deveriam ser imputados exclusivamente às operações com cooperados, o que resultaria em um prejuízo operacional apurado nos atos não cooperados de R\$ 712,00.

Todavia, não há qualquer alegação, neste sentido, no recurso sob apreciação. Ao contrário, o pleito da recorrente é no sentido de que seja mantida *a contabilização de forma proporcional entre operações com associados e com não associados*, a qual estaria ancorada na moderna doutrina sobre a venda de bens patrimoniais, já que o bem alienado foi usado tanto nas operações com associados como nas operações com não associados.

Diante deste contexto, somente se pode concluir que o resultado tributável no ano-calendário 2000 seria de R\$ 96.279,33, devendo ser mantida, minimamente, a exigência de IRPJ aqui remanescente de R\$ 3.200,96.

Por estas razões, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.


EDELÍ PEREIRA BESSA – Relatora