



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

Processo n° 10950.723030/2012-54
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-001.087 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2013
Matéria IRPJ e outros
Recorrente COCARI - COOPERATIVA AGROPECUARIA E INDUSTRIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

COOPERATIVA. VENDA DE ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. ATO COOPERADO. NÃO CONFIGURADO.

A Lei 5.764/71 não cria uma não-incidência em função da pessoa (subjéitiva), mas sim em função do ato praticado (objéitiva), de tal forma que só há falar em não-incidência tributária quando o ato for praticado entre a cooperativa e seus associados (art. 79), razão pela qual, fora dessa hipótese, a cooperativa sofre tributação como qualquer outra pessoa jurídica.

A venda de estabelecimento industrial não pode ser enquadrada como ato cooperativo, já que se trata de atividade não-operacional.

DA VENDA DOS ESTOQUES INTEGRANTES DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. ATO COOPERATIVO. INEXISTÊNCIA DE GANHO DE CAPITAL.

Na venda dos estoques integrantes do estabelecimento industrial, não há que se falar em apuração de ganho de capital, por se tratar de atividade operacional da empresa, revestida da natureza de ato cooperativo, sendo inaplicável o artigo 183 do RIR/99.

REPASSE DE DÍVIDAS. PARCELA DO GANHO DE CAPITAL.

A realização financeira de tal receita deverá levar em conta as particularidades da cláusula contratual que repassou a dívida ao comprador, de tal sorte que há que se considerar financeiramente realizada a receita, na mesma proporção e momento, em que a recorrente ficou liberada da dívida perante o seu credor, pelo pagamento ou assunção da dívida pelo comprador.

RESERVA DE REAVALIAÇÃO. VENDA DE ATIVO PERMANENTE.

A reavaliação é sempre neutra do ponto de vista tributário, não devendo levar a resultado tributário diferente daquele que seria obtido caso ela não fosse realizada.

Se o custo reavaliado do bem vai ser reconhecido na proporção da receita recebida, a adição ao lucro real da contrapartida da reavaliação deverá ser feita na mesma proporção, sob pena de se adicionar contrapartida de reavaliação da parte do custo ainda não reconhecida no cálculo das bases tributáveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) reduzir a base tributável do fato gerador de 28/02/2008 do item 001 dos autos de infração do IRPJ e da CSLL de R\$ 10.544.613,07 para R\$ 2.034.650,57, vencido o Conselheiro Márcio Frizzo que dava provimento em maior extensão; b) reduzir a base tributável do item 002 dos autos de infração do IRPJ e da CSLL de R\$ 25.425.270,30 para R\$ 10.407.580,14; c) afastar do lançamento o ganho de capital relativo à parcela do estoque de cana-de-açúcar, no montante de R\$47.562.900,32, vencido neste ponto o Conselheiro Relator Alberto Pinto. Designado o Conselheiro Márcio Frizzo para redigir o voto vencedor relativo à parte em que restou vencido o Relator.

EDUARDO DE ANDRADE - Presidente.

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR- Relator.

MARCIO RODRIGO FRIZZO - Redator designado.

EDITADO EM: 03/07/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: EDUARDO DE ANDRADE (Presidente), MARCIO RODRIGO FRIZZO, PAULO ROBERTO CORTEZ, LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA.

Relatório

Versa o presente processo sobre recurso voluntário interposto pelo contribuinte em face do Acórdão n.º 0638.104 da 2ª Turma da DRJ/CTA, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. REPRESENTAÇÃO. GERENTE ADMINISTRATIVO FINANCEIRO.

Os cônjuges, procuradores bastantes, tutores, curadores, diretores, gerentes, síndicos, liquidatários são representantes das pessoas jurídicas, descabendo alegar nulidade do auto de infração recebido por gerente administrativo financeiro, por suposta falta de representação, sobretudo se a pessoa recebeu outros termos no decorrer da ação fiscal.

MPF. FALTA DE MENÇÃO EXPRESSA DO TRIBUTO. IDENTIDADE DE ELEMENTOS DE PROVA.

Em caso de MPF aberto para fiscalização do IRPJ, se a CSLL foi apurada com base nos mesmos elementos de prova utilizados na apuração do IRPJ, a contribuição é tida como incluída no procedimento de fiscalização, descabendo alegar nulidade, por falta de menção expressa no MPF.

OITIVA DE TESTEMUNHAS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. PEDIDO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE. PROVA DOCUMENTAL. APRESENTAÇÃO NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Nos termos da legislação do PAF, não há previsão para oitiva de testemunhas, os pedidos de perícia devem ser indeferidos, quando impertinentes ou desnecessários ao deslinde da causa, e toda prova documental deve ser apresentada na impugnação, sob pena de preclusão, salvo exceções previstas.

INTIMAÇÃO. ENDEREÇO DO PROCURADOR. MATÉRIA DISCIPLINADA NO PAF. FALTA DE PREVISÃO.

De acordo com a disciplina instituída no PAF, as intimações devem ser encaminhadas ao endereço do sujeito passivo, sem previsão para o envio de correspondências para o endereço do procurador da empresa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE PERCENTUAL LEGALIDADE.

Os percentuais da multa de ofício, exigíveis em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciar a constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

COOPERATIVA. VENDA DE BEM DO ATIVO PERMANENTE/IMOBILIZADO. ATO NÃO COOPERATIVO. INCIDÊNCIA.

A venda bem do ativo permanente/imobilizado, por envolver participação de terceiros, não se configura como ato cooperativo, sujeitando-se, portanto, à incidência do IRPJ e da CSLL.

LEI DAS COOPERATIVAS. HIPÓTESES DOS ARTS. 85 A 88. ROL NÃO TAXATIVO. RECEITAS FINANCEIRAS. SÚMULA 26 DO STJ.

Para efeito de interpretação da Lei das Cooperativas, não se sustenta a tese da “não-incidência” das receitas de venda de bem do ativo permanente, sob alegação de não constar dentre as hipóteses de tributação fixadas nos artigos 85 a 88 da Lei nº 5.764/1971, já que o rol não é taxativo, pois alcança as receitas financeiras das cooperativas, conforme súmula 26 do STJ.

VENDAS A LONGO PRAZO. ATIVO PERMANENTE. LUCRO REAL. RECONHECIMENTO DO LUCRO. PROPORÇÃO DO RECEBIMENTO.

Nas vendas a longo prazo de bens do ativo permanente, o contribuinte poderá, para efeito de determinar o lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela do preço recebida em cada período de apuração.

RESERVA DE REAVLIAÇÃO. ADIÇÃO AO LUCRO REAL. REALIZAÇÃO DO BEM. PROPORÇÃO DO RECEBIMENTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

A reserva de reavaliação deve ser adicionada ao lucro real em cada período de apuração, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, descabendo alegar adição proporcional ao recebimento, por falta de previsão legal.

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplicase ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

Cientificada da decisão em 08/10/2012 (AR a fls. 1.614), a recorrente interpôs recurso voluntário em 26/10/2012 (doc. a fls. 1.615 e segs.), no qual alega, em apertada síntese, as seguintes razões de defesa:

i) que a recorrente vendeu a prazo uma destilaria de álcool (imóveis e bens integrantes do ativo permanente) à empresa Vale do Ivaí S/A, em 28/02/2008 e que ofereceu à tributação os valores recebidos em 2008;

ii) que, no caso de venda de bens integrantes do ativo permanente, utilizados em operações praticadas com cooperados e não cooperados, o ganho de capital deve ser rateado entre essas atividades, proporcionalmente às receitas derivadas das mesmas operações, e que, na alienação objeto da fiscalização, utilizou-se o índice de 6,87%, resultado da média ponderada das operações com terceiros na destilaria nos últimos cinco exercícios que antecederam a sua alienação;

iii) que a prova pericial, por ela requerida, é imprescindível para demonstrar que os fatos descritos no auto de infração são imprestáveis para fundamentar os lançamentos, porque englobam valores oriundos de atos cooperativos, deturpando a base de cálculo;

iv) que a prova testemunhal requerida é absolutamente pertinente para demonstrar a veracidade das afirmações feitas pela recorrente;

v) que o processo administrativo fiscal deve ser decretado nulo, por evidente cerceamento do direito de defesa cometido pelo julgador de primeira instância, ao indeferir as provas requeridas pelo recorrente;

vi) que a autuação referente à CSLL é nula, tendo em vista que, não fazendo parte da fiscalização que deu origem ao crédito tributário exigido, deveria ser apurada em procedimento próprio, em atenção aos princípios da objetividade, da segurança jurídica e do devido processo legal;

vii) que a autoridade julgadora sustenta que não haveria nulidade porque a CSLL foi apurada com base nos mesmos elementos de prova utilizados na apuração do IRPJ, com base no contido no art. 8º da Portaria RFB nº 3.014/2011;

viii) que a portaria em questão, notadamente, em relação ao artigo mencionado, não pode se sobrepor ao que diz a Constituição Federal e o CTN, razão pela qual é ilegal e inconstitucional e não deve ser aplicada ao caso em tela;

ix) que o art. 146, III, c, da Constituição Federal impõe que a legislação infraconstitucional deve dar adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas;

x) que o art. 111 da Lei nº 5.764/71 estabelece que serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 da mesma Lei, ou seja, dispositivos que dizem respeito a atos não cooperativos, isto é, resultante de operações com não associados;

xi) que as atividades regulares das cooperativas, como na hipótese decorrente de venda de ativo imobilizado com o intuito de manter a boa administração da cooperativa sem

a finalidade lucrativa, não estão sujeitos à tributação, eis que não se inserem nas taxativas hipóteses de tributação previstas nos arts. 85, 86 e 88 da Lei Cooperativista;

xii) que, no caso em tela, há similitude fática com o que fora julgado pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 58124/SP;

xiii) que os ativos foram alienados com a finalidade de cumprir o seu estatuto social e expandir as atividades da cooperativa, ou seja, reinvestir nela própria e, por conseguinte, em nome e benefício de seus cooperados, não havendo que se falar em ganho auferido na venda, por ausência de previsão nesse sentido nos arts. 85, 86 e 88 da Lei Cooperativista;

xiv) que a alegação de que o rol não seria taxativo por força do contido na Súmula 262 do STJ não convence porque decorre da interpretação dada ao art. 79 e parágrafo único da Lei Cooperativista;

xv) que, ao editar a Súmula, o que fez o STJ não foi acrescentar hipótese ao art. 111 da Lei Cooperativista, mas, sim e apenas, dizer que as aplicações financeiras realizadas pelas cooperativas não se enquadram no conceito de ato cooperativo estabelecido pelo art. 79 da Lei Cooperativista;

xvi) que, tendo em vista que os bens integrantes do ativo permanente alienado foram adquiridos e utilizados não só pelos seus cooperados (atos cooperativos), como também por não associados (atos não cooperativos), pagou os tributos incidentes sobre o ganho financeiro na operação de venda exclusivamente nas operações praticadas com terceiros, mediante um percentual obtido pela média ponderada das operações com não associados na destilaria nos últimos cinco exercícios que antecederam a sua alienação;

xvii) que, conforme boletim da OCERGS, o Parecer CST 49/87 determina que os custos, encargos, provisões e outros valores indedutíveis sejam adicionados ao lucro tributável das sociedades cooperativas, na proporção das operações com terceiros e que, por analogia, o mesmo critério se aplica para a realização da reserva de reavaliação e que não há previsão legal para a tributação do ganho obtido na alienação de bens do ativo imobilizado, nas sociedades cooperativas, em face do disposto no art. 111 da Lei nº 5.764/71 e art. 183, RIR/99;

xviii) que a questão sobre a tributação da venda de bens integrantes do ativo permanente da cooperativa deve ser examinada sob o enfoque da não incidência do tributo e, na espécie, como visto, a receita oriunda de tal fato não configura hipótese de incidência do IRPJ e da CSLL, consoante se extrai dos arts. 85, 86, 88 e 111 da Lei 5.764/71, daí porque os lançamentos ora impugnados vulneram o princípio da estrita legalidade;

xix) que, destaca-se, nesta parte, o Parecer Jurídico nº 001/2008 (anexado à defesa), da lavra do Dr. Paulo Roberto Störbel, Assessor Jurídico da OCEPAR - Sindicato e Organização das Cooperativas do Estado do Paraná, datado de 17/01/2008, que opina pela possibilidade de alienação de ativo (patrimônio) da sociedade cooperativa por extinção de uma das atividades econômicas desta, no seguinte trecho:

“(...) Entendemos possível juridicamente a extinção de uma das atividades econômicas da Cooperativa desde que através de assembleia geral a sociedade é livre para modificar seu objeto, tal entendimento encontra-se embasado no comando do artigo

38 da lei Federal 5.764/71, corroborado com o texto do artigo 60 e seguintes que trata de desmembramento. O âmago da cooperação encontra fulcro no comando do artigo 39 da lei cooperativista e a legislação, em diversos momentos, objetiva sempre a continuidade da cooperativa evitando, quanto possível, a extinção da sociedade...”

xx) que, na impugnação, a Recorrente formulou pedido para que fosse determinada a conformação da base de cálculo de toda a tributação exigida (IR e CSLL) de acordo com os valores que efetivamente ingressaram no patrimônio dela, tendo em vista que se o pagamento ainda não foi feito integralmente pela vendedora, não é possível que o tributo seja cobrado sobre o valor cheio das securitizações e da reavaliação;

xxi) que o pedido foi indeferido na decisão recorrida, com base no fundamento de que, nas vendas a longo prazo de bens do ativo permanente, o contribuinte poderá, para efeito de determinar o lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela do preço recebida em cada período de apuração, mas que a reserva de reavaliação deve ser adicionada ao lucro real em cada período de apuração, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, descabendo alegar adição proporcional ao recebimento, por falta de previsão legal;

xxii) que, da mesma forma, a Receita Federal entendeu que a soma das dívidas repassadas pela recorrente à compradora, no contrato de alienação da destilaria, no importe de RS 19.268.780,50, deveria ser contabilizada integralmente no ano de 2008 (recebida), resultando numa base de cálculo proporcional de RS 10.544.613,01;

xxiii) que, no entanto, não se poderia considerar como valor recebido em 2008 a totalidade das dívidas repassadas no contrato, tendo em vista que essas dívidas não seriam liquidadas à vista pela compradora, nos termos do item 4.2.3.1 do "instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda de Estabelecimento Industrial e Outras Avenças;

xxiv) que, desse modo, não há se falar em acréscimo patrimonial da totalidade das dívidas repassadas, mas, sim, proporcionalmente e na medida em que os pagamentos das dívidas repassadas (Securitizações PR e GO) sejam pagos pela vendedora (Vale do Ivaí) e assim procedeu a recorrente, em atendimento ao conceito de renda estabelecido implicitamente pela Constituição e expressamente pelo CTN, mesmo porque essas dívidas são públicas e o ente público credor pode conceder remissão parcial ou até mesmo total, como forma de incentivo, como já ocorreu com a Lei nº 11.775/08;

xxv) que, igualmente, no que toca à questão da reserva de reavaliação, integralmente tributada pelo fisco no exercício fiscalizado (2008), o art. 4º da Lei nº 9.959/00 afastou expressamente a possibilidade de a reavaliação de bens de pessoa jurídica ser computada, para fins de tributação, antes de ocorrer a efetiva reavaliação do bem avaliado;

xxvi) que, de tudo que foi exposto e considerado, tem-se que, ao contrário do que entendeu a autoridade julgadora, não há demonstração de forma clara e adequada da hipótese de incidência, com ofensa ao princípio da tipificação;

Processo nº 10950.723030/2012-54
Acórdão n.º **1302-001.087**

S1-C3T2
Fl. 1.685

xxvii) que a multa de 75% é evidentemente desarrazoada e desproporcional, com nítido efeito confiscatória, o que está vedado pela Constituição da República, a rigor do art. 150, IV, por isso pede que se reduza a multa para o patamar de 10%.

É o relatório.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

O recurso voluntário é tempestivo e foi subscrito por advogados investidos de poderes para tanto, conforme instrumento de mandato a fls. 1557, razão pela qual dele conheço.

Preliminarmente, cabe ressaltar que não procede a alegação de cerceamento do seu direito de defesa, em razão de a autoridade julgadora de primeira instância ter negado os pedidos de perícia e de oitiva de testemunhas, pelas seguintes razões. Primeiro, conforme pacífica jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, só há falar em cerceamento do direito de defesa *in casu*, se demonstrado o prejuízo causado pela não realização da perícia e da oitiva requeridas, o que a recorrente não logrou demonstrar. Com efeito, a recorrente jamais poderia demonstrar tal prejuízo, já que os pontos postos, para julgamento neste colegiado, são unicamente questões de direito, como restará demonstrado mais a frente, logo, restam despidiendas quaisquer provas periciais e testemunhais. Ademais, a prova pericial tem como destinatário o julgador e só ele pode avaliar a sua necessidade, a qual, por óbvio, não se faz necessário para conhecimento das questões postas em julgamento nos presentes autos; por sua vez, a prova testemunhal pode ser até admitida em situações extraordinárias, o que não é caso dos autos, que demandam apenas a resolução de questões de direito.

Da mesma forma, deve ser afastada a alegação de nulidade do auto de infração da CSLL, por entender a recorrente de que tal contribuição não fazia parte da fiscalização por não constar do Termo de Início a fls. 21, que reproduziu o objeto contido no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 09.1.05.002011000700. Como bem sustentou a autoridade julgadora de primeira instância, o artigo 8º da Portaria RFB nº 3.014/11, que disciplina a emissão de MPF, dispensa a menção expressa de todos os tributos, desde que os lançamentos tenham por base os mesmos fatos. No caso em tela, é irrefragável que a exigência da CSLL decorreu dos mesmos elementos de prova utilizados para o lançamento do IRPJ, mesmo porque se referem às mesmas circunstâncias fáticas.

Vale a transcrição do art. 8º da Portaria RFB nº 3.014/11, *in verbis*:

“Art. 8º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo contido no MPFF ou no MPFE, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no MPF.”.

Na sua peça recursal, a recorrente alega que o art. 8º da Portaria nº 3.014/11 é inconstitucional e ilegal. Equivoca-se a contribuinte, pois o lançamento de ofício sempre pôde ser feito sem se abrir um procedimento de fiscalização, bastando para tanto que a Receita Federal já tenha as provas necessárias para lastrear o lançamento. Assim, por exemplo, ocorre com os lançamentos decorrentes de revisão de declaração. Com efeito, uma vez reunidas as provas que provocaram o lançamento do IRPJ, tendo elas também o condão de ensejar a exigência de CSLL, está a autoridade fiscal obrigada a lavrar o auto de infração da CSLL, por

força do parágrafo único do art. 142 do CTN. Isso porque, não há que se falar em contraditório e ampla defesa antes de devidamente cientificada a contribuinte do lançamento, salvo em extraordinárias situações em que a legislação determine a oitiva do fiscalizado antes da lavratura do auto de infração, como por exemplo, na hipótese do art. 42 da Lei nº 9.430/96 – que não é o caso dos presentes autos.

Por sua vez, a finalidade do termo de início de fiscalização é definir o momento em que a contribuinte perde a espontaneidade, nos termos do parágrafo único do art. 138 do CTN, não tendo qualquer função de limitar a atuação da autoridade fiscal. Assim, *in casu*, a recorrente só perdeu a espontaneidade, com relação à CSLL, no momento em que tomou ciência do auto de infração, sendo esse o único efeito da falta de indicação da CSLL no termo de início de fiscalização.

Por essas razões, afastado também a preliminar de nulidade do lançamento da CSLL.

Adentrando no mérito, de plano, refuto as alegações da recorrente de que as únicas rendas tributáveis das cooperativas sejam aquelas a que dizem respeito os arts. 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71. Da simples leitura do art. 111 da Lei nº 5.764/71, conclui-se que ele não estabeleceu de maneira exaustiva as hipóteses em que as cooperativas podem se sujeitar a imposições tributárias.

A CF/88 não concedeu imunidade tributária às cooperativas, mas apenas estabeleceu que lhes fossem dado tratamento tributário adequado. Por sua vez, o legislador ordinário, ao estabelecer o tratamento adequado previsto na CF/88, também não concedeu qualquer isenção subjetiva às cooperativas, mas apenas estabeleceu que o ato cooperado não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria (art. 79, parágrafo único, da Lei 5.764/71), do que então, decorre a não-incidência tributária sobre ele. Note-se, assim, que tal dispositivo legal não cria uma não-incidência em função da pessoa (subjetiva), mas sim em função do ato praticado (objetiva), de tal forma que só há falar em não-incidência tributária quando o ato for praticado entre a cooperativa e seus associados (art. 79, caput, da Lei 5.764/71), razão pela qual, fora dessa hipótese, a cooperativa sofre tributação como qualquer outra pessoa jurídica.

Além disso, o ato cooperado é aquele decorrente da exploração do objeto da sociedade cooperativa, ou seja, daquele fim último da cooperativa que justifica o tratamento tributário diferenciado de que trata a CF/88. Lógico que as cooperativas não têm por fim último aplicar recursos dos associados em operações financeiras, razão pela qual a Súmula STJ 262 entende que tais rendimentos sofrem incidência tributária. Da mesma forma, os associados não constituem uma cooperativa agropecuária e industrial com a finalidade de vender e comprar estabelecimentos agroindustriais, razão pela qual, tais operações não se constituem ato cooperado e o ganho de capital deve ser tributado.

Com relação ao REsp 58124/SP, equivocou-se mais uma vez a recorrente, pois tal julgado, claramente, limita o entendimento ali exarado aos casos de “*venda isolada de máquinas ou veículos desgastados e obsoletos, integrantes do patrimônio permanente das cooperativas, se vendidos com o objetivo de substituí-los por novos, com idêntica finalidade, sem que tenha atividade lucrativa*”. Isso não se confunde com a venda de estabelecimento – complexo de bens organizados para exercício da empresa (art. 1.142 do Código Civil) – e, ao contrário, **senso, leva-nos a conclusão justamente diversa, ou seja, que, nesse caso, há incidência tributária.**

Ressalte-se que o fato de a alienação do estabelecimento industrial da cooperativa não ser vedado em lei, não significa que o ganho de capital dela decorrente não seja tributado. Assim, o fato de a venda da destilaria com o fim de parar com a exploração daquela atividade econômica ter sido decidida pela Assembléia Geral dos associados, conforme exige o art. 38 do Estatuto das Cooperativas é irrelevante para a questão *sub examine*.

Por sua vez, se a venda de estabelecimento industrial não pode ser enquadrada como ato cooperativo, já que se trata de atividade não-operacional e realizada com não associados, não há porque ratear o ganho de capital dela decorrente como fez a recorrente. Diz a recorrente que utilizou índice resultado da média ponderada das operações com terceiros nos últimos cinco exercícios que antecederam a sua alienação. Ou seja, a recorrente criou uma norma tributária, pois tal preceito não está previsto no ordenamento jurídico. Por que a média ponderada das operações com terceiros nos últimos cinco anos? Por que não das operações dos últimos três anos? Por que não das dos últimos dois anos? O princípio da legalidade tributária não admite interpretações legislativas tão criativas.

Na atividade operacional, é possível se identificar as operações com associados e com não associados, de tal forma que se possa segregar as receitas, para lhes conferir os tratamentos tributários adequados. Todavia, não há como se segregar o ganho de capital da alienação de ativo em dois: um tributável e outro não tributável, utilizando critérios de ponderação sem qualquer amparo em lei.

DOS ESTOQUES DO ESTABELECIMENTO

Noutro ponto, há também que se ressaltar que a recorrente alienou o estabelecimento industrial, ou seja, todo o complexo de bens organizados para a exploração daquela indústria, conforme expressamente disposto no “*Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda de Estabelecimento Industrial e outras avenças*” a fls. 216 e segs., razão pela qual não há porque se entender que se possa segregar a venda do estoque, para lhe dar tratamento de ato cooperado. Alienou-se o complexo de bens organizados para o exercício da indústria – estabelecimento industrial, sendo o ganho de capital decorrente desta operação resultado não-operacional, sujeito a tributação. Para estancar qualquer dúvida, vale a transcrição dos seguintes excertos do referido instrumento de compromisso de compra e venda, *in verbis*:

“3. COMPRA VENDA DOS ATIVOS.

3.1 Estabelecimento e Imóveis. No que se refere aos Imóveis, incluindo suas acessões, benfeitorias e edificações, bem como a todos os demais bens que compõem o Estabelecimento, a operação de compra e venda referida em 2.1, supra, será efetivada na Data de Fechamento, mediante (i) a outorga, pela Cocari à Vale do Ivaí, das escrituras definitivas de venda e compra dos referidos Imóveis, na forma das minutas que integram o presente instrumento como seu Anexo 3.1, (ii) a imissão da Compradora na posse dos referidos Imóveis e (iii) a tradição, pela Vendedora à Compradora, de todos os bens móveis que compõem o Estabelecimento.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/07/2013 por MARCIO RODRIGO FRIZZO, Assinado digitalmente em 03/07/2013

3 por MARCIO RODRIGO FRIZZO, Assinado digitalmente em 12/07/2013 por EDUARDO DE ANDRADE, Assinado digitalmente em 03/07/2013 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 08/07/2013 por A

LBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 24/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

.....
3.1.3.5. Estoque de Álcool. Fica esclarecido que todo o estoque de álcool produzido no Estabelecimento anteriormente a 0:00 hora da Data de Fechamento será de propriedade da Vendedora, enquanto o estoque produzido a partir de então será de propriedade da Compradora. A Vendedora declara que, na Data de Fechamento, haverá no Estabelecimento um estoque de álcool hidratado de cerca de 1.000 m3 (“Estoque da Vendedora”). A Compradora deverá manter o Estoque da

Vendedora armazenado durante o prazo máximo de 6 (seis) meses, contados a partir da Data de Fechamento, mediante o pagamento, pela Vendedora, dos custos de armazenagem desde logo fixados em R\$ 5,25 por m3 por mês, não incluído o custo de seguro, declarando-se a Vendedora ciente de que a taxa de evaporação e perda do produto é de 0,25% ao mês, sendo as perdas disso decorrentes suportadas pela Vendedora. A partir do término desse prazo, caso a Vendedora não haja removido o referido Estoque do Estabelecimento, a Compradora fica, desde logo, autorizada a fazê-lo, às expensas da Vendedora.

3.1.3.6 Demais Estoques. No que tange aos estoques de insumos, matérias-primas, almoxarifado agrícola e industrial, viveiros e quaisquer outros que se encontrem no Estabelecimento na Data de Fechamento, tais estoques pertencerão exclusivamente à Vale do Ivaí, estando os respectivos valores já contemplados no Preço de Aquisição. A Cocari declara e garante que não haverá variações significativas em tais estoques entre a presente data e a Data de Fechamento, salvo aquelas decorrentes do curso normal de seus negócios.”

Assim, fica claro que: não houve venda de estoque de álcool, já que todo o estoque existente na data de fechamento era da recorrente-alienante; por sua vez, os demais estoques, como não poderia deixar de ser, foram considerados como bens integrantes do Estabelecimento, logo, seus valores já estavam incluídos no valor de venda do estabelecimento, além do mais, como elemento do estabelecimento, poderia a vendedora utilizá-los nas operações normais da empresa até a data do fechamento, sem que houvesse qualquer alteração no preço de venda.

Em face do exposto, não há que se segregar a venda dos estoques, para considerá-la ato cooperado.

REPASSE DE DÍVIDAS

No que tange ao reconhecimento da parte do ganho de capital relativa à parcela do preço que foi quitada com o repasse de dívidas da recorrente ao comprador do estabelecimento, cabe, de plano, ressaltar que também se aplica a tais receitas o disposto no § 2º do art. 31 do DL nº 1.598/77. Assim, essa parte da receita de venda também pode ser

reconhecida pelo regime de caixa, ou seja, não basta que seja um crédito líquido e certo, mas faz-se necessário que tenha ocorrido a sua realização financeira, para que seja tributada.

No termo de verificação fiscal a fls. 7, a autoridade lançadora limita-se a afirmar que a dívida foi repassada. Já a autoridade julgadora de primeira instância afirma que:

“A controvérsia refere-se às parcelas relativas a dívidas de contratos de securitização, nos valores de R\$ 16.563.417,56 e R\$ 2.705.362,94, que foram assumidas pela compradora, como parte do pagamento, e que foi considerada pela fiscalização como incorrida em 2008. O contribuinte alega que as dívidas não seriam liquidadas à vista, sugerindo que parte delas permaneceria em seu passivo em períodos posteriores a 2008. No entanto, verifica-se que os lançamentos contábeis efetuados pela fiscalizada contradizem essa assertiva. Conforme relata o auditor fiscal, no Termo de Verificação Fiscal, à fl. 06, no dia 28/02/2008, ou seja, na data do fechamento do negócio, houve lançamentos, nos valores de R\$ 16.563.417,56 e R\$ 2.705.362,94 a débito de contas do ativo e a crédito da conta “Sobras a Realizar” do grupo do patrimônio líquido da empresa, o que denota que nenhum valor permaneceu no passivo, no que concerne àquelas dívidas.”.

Com a devida vênia, entendo que a autoridade julgadora de primeira instância se equivoca, pois o lançamento acima descrito apenas registra, pelo regime de competência, aquela parte da receita de venda do estabelecimento, gerando um direito no ativo da recorrente em contrapartida de sobras líquidas no PL. Assim, tal afirmativa em nada prova se houve ou não baixa da conta passiva (dívidas com a Sec. Goiás e Sec. Paraná), aliás, a manutenção no ativo da recorrente de tais direitos contra o comprador indica que as dívidas não foram baixadas do seu passivo.

No ponto ora *sub examine*, não está em discussão o valor total do ganho de capital ou custo dos bens vendidos na operação, mas tão-somente a parcela do ganho de capital que deveria ter sido reconhecida, nas bases tributárias, do ano de 2008.

Logicamente que a análise da realização financeira de tal receita deverá levar em conta as particularidades da cláusula contratual que repassou a dívida ao comprador. Com efeito, há que se considerar financeiramente realizada a receita, na mesma proporção e momento, em que a recorrente ficou liberada da dívida perante o seu credor. Assim, por exemplo, se houve assunção da dívida (art. 299 do Código Civil) pelo comprador, a recorrente ficaria exonerada da dívida, o que implicaria na baixa da conta passiva e, conseqüentemente, dever-se-ia considerar realizada financeiramente a receita. Por outro lado, se não houve assunção de dívida, não ocorreu a substituição da recorrente do pólo passivo da relação creditícia, o chamado “repasso de dívida” nada mais é do que um direito pessoal da recorrente em face do comprador, cujo crédito será realizado financeiramente a medida que a dívida for sendo quitada.

Com relação à Securitização Paraná, no valor de R\$ 2.705.362,94, referente aos Contratos de Securitização nºs 97/70200-5, 96/70074-2 e 97/70102-5, os quais são denominados dívidas “BB Transferidas” (item 4.2.3.2.3 do *Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda de Estabelecimento Industrial e outras avenças*), o item 4.3

do *Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda de Estabelecimento Industrial e outras avenças* assim dispõe:

*“Já no que tange às Dívidas Badep e **BB Transferidas**, a Vale do Ivaí deverá formalizar, junto aos respectivos credores, a assunção de tais Dívidas até o dia 30 de outubro de 2008 com a consequente desoneração da Cocari e a liberação das garantias por ela outorgadas, elencadas no Anexo 4.3 ao presente Compromisso (as “Garantias da Cocari”), observando-se, em caso de não realização dessa assunção ou em caso de não liberação das Garantias da Cocari no prazo aqui assinalado, o disposto em 4.3.2, infra. As Dívidas referidas neste item serão assumidas pelos valores que apresentarem na data de sua efetiva assunção, podendo haver, sem que isso implique qualquer alteração nos valores das outras Parcelas do Preço de Aquisição, variações em relação aos valores das Dívidas acima fatores previstos nos contratos que instrumentalizam referidas Dívidas, ressalvado o disposto em 4.3.4, infra”*

Por tal dispositivo, fica evidente que ficou pactuada a assunção da dívida pela compradora com a consequente liberação da recorrente. Some-se a isso o fato de que a cláusula 4.3.2 prevê que, em caso de eventual não-assunção da dívida, a compradora se obrigava a antecipar o pagamento de toda a dívida no prazo máximo de 60 dias a contar de 30 de outubro de 2008, ou seja, dentro do ano de 2008, se não vejamos como dispunha:

4.3.2 Eventual Não-Assunção das Dívidas BB Transferidas e Badep. Caso a assunção pela Vale do Ivaí das Dívidas BB Transferidas e Badep e a consequente liberação das Garantias da Cocari que asseguram o pagamento dessas Dívidas não venham a ocorrer no prazo para tanto estabelecido em 4.3, supra, seja por negativa dos respectivos credores, seja por qualquer outra razão, a Vale do Ivaí deverá liquidar tais Dívidas não-assumidas antecipadamente junto aos respectivos credores no prazo máximo de 60 dias, contados a partir do termo final do prazo referido em 4.3, supra. Caso, neste último prazo, a Vale do Ivaí não logre liquidar antecipadamente as Dívidas BB Transferidas e a Dívida Badep junto aos respectivos credores, então a Vale do Ivaí obriga-se e compromete-se a efetuar o pagamento da totalidade do saldo dessas duas Dívidas em favor da Cocari para que ela as liquide junto aos respectivos credores, sendo que, caso a Vale do Ivaí não efetue esse pagamento no prazo máximo de 5 dias, contados a partir do término do último prazo acima mencionado, incidirão sobre o valor em atraso os mesmos consectários moratórios referidos em 4.2.3.1, infine, supra;”

Diante desse conjunto probatório, caberia à recorrente apresentar prova de que não houve nem a assunção da dívida nem o pagamento antecipado, mas isso não logrou fazer no seu recurso. Posteriormente à apresentação do recurso voluntário, a recorrente pediu a juntada de memorial e documentos anexos, nos quais alega que a assunção de dívida foi negada pelo credor (Banco do Brasil) e alega como prova disso o item 1.2 do Segundo Aditamento ao Compromisso de Compra e Venda, o qual juntou aos autos também nesse momento. Ao se analisar o item 1.2 do referido Aditamento, fica claro que não é prova de que não houve a

assunção da dívida, tanto que o item 1.3 (do Aditamento) trata da hipótese de eventual não-assunção da dívida. Vale a transcrição do que foi acrescentado, pelo item 1.2 do Aditamento, ao item 4.3 do Compromisso, in verbis:

“No que se refere a esses últimos Benefícios, a Cocari declara que realizou, no prazo previsto na mencionada lei, a opção de renegociação das Dívidas BB Transferidas, comprometendo-se, outrossim, a praticar todos os demais atos e a firmar todos os demais documentos necessários à obtenção dos Benefícios concedidos por aquela lei. A Vale Ivaí deverá fornecer à Cocari, até a véspera da data em que se fizerem exigíveis, os recursos necessários à liquidação das Dívidas BB Transferidas sob o regime previsto na Lei 11.775/08.”

Vale ressaltar que no referido memorial apresentado *a posteriori*, a recorrente reconhece que houve pagamento da dívida em 2008 no montante de R\$ 1.234.016,41. Não obstante, concluo que a recorrente, no tocante à dívida Sec. Paraná (BB Transferidas) não logrou comprovar que não tenha havido a assunção da dívida pelo comprador nem que não tenha havido a liquidação antecipada no próprio ano de 2008, inclusive se valendo dos benefícios da Lei 11.775/08, razão pela qual concluo que houve a realização da parcela do ganho de capital no montante de R\$ 2.705.362,94.

Com relação à Securitização Goiás, no valor de R\$ 16.563.417,56, referente aos Contratos de Securitização nºs 97/70077-7, 96/70078-5 e 96/700103-3, os quais são denominados dívidas “BB-Cerrado”, o item 4.2.3.1 do *Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda de Estabelecimento Industrial e outras avenças* dispõe que elas serão pagas pela Vale do Ivaí à Cocari nos respectivos vencimentos, mas também prevê que elas não serão assumidas pela Vale do Ivaí perante o Banco do Brasil S.A., permanecendo, portanto, a Cocari como responsável perante aquela instituição pela liquidação de tais dívidas e cumprimento de todas as demais obrigações decorrentes dos Contratos BB-Cerrado. Diante disso, cabia a autoridade lançadora verificar quais os pagamentos que ocorrem no ano de 2008, o que não foi feito.

A recorrente, por sua vez, no memorial e documentos anexos apresentados após a interposição do recurso voluntário, especialmente o Ofício DIR 285/08 e extratos bancários apresentados, prova que houve pagamento, em 2008, da dívida BB-Cerrado no montante de R\$ 1.012.705,49.

Logo, concluo que o total apurado pela autoridade lançadora - como valores recebidos em 2008 relativos às dívidas repassadas, no montante de R\$ 19.268.780,50, deve ser reduzido para R\$ 3.718.068,43, o que implica na seguinte alteração da base de cálculo do item 001 do auto de infração:

| Descrição do Valor Recebido | Valor Recebido (R\$) | % | R\$ |
|-------------------------------|----------------------|---------|---------------|
| Total Sec. Repassada | 3.718.068,43 | 2,074% | 2.034.650,57 |
| Valor Recebido em 17/003/2008 | 39.663.976,53 | 22,125% | 21.705.643,77 |

lucro tributável desproporcional à receita recebida, o que estaria em descompasso com o regime especial de reconhecimento estabelecido pelo § 2º do art. 31 do DL nº 1.598/77.

É verdade que o art. 4º da Lei nº 9.959/00 determina que *a contrapartida da reavaliação de quaisquer bens da pessoa jurídica somente poderá ser computada em conta de resultado ou na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido quando ocorrer a efetiva realização do bem reavaliado*. A redação da norma não prima pela melhor técnica legislativa, pois, ao utilizar-se da palavra “poderá”, leva ao falso entendimento de que seria facultativa a adição às bases de cálculo da contrapartida da reavaliação em caso de realização do bem. Na verdade, o art. 4º em tela, objetiva apenas proibir o reconhecimento antecipado (antes da realização do bem), nas bases tributáveis, da contrapartida da reavaliação, com o fito de evitar planejamento tributários, por exemplo, que pudessem burlar a trava das compensações de prejuízos fiscais. Assim, não há incompatibilidade entre a regra geral do art. 4º da Lei 9.959/00 e o regime especial de reconhecimento do ganho de capital estabelecido pelo § 2º do art. 31 do DL 1.598/77, mesmo porque, ainda que houvesse, *lex posterior generalis non derogat priori speciali*.

Assim, entendo que a base tributável do item 002 do auto de infração do IRPJ deve ser reduzida, de forma que se considere realizada a reserva de reavaliação no mesmo percentual de reconhecimento do ganho de capital no período. Conforme tabela acima, o percentual de reconhecimento do ganho de capital no período é de 40,934%, logo, a base tributável do item 002 dos autos de infração do IRPJ e da CSLL deve ser reduzida de R\$ 25.425.270,30 para R\$ 10.407.580,14.

Ressalte-se que, ao compulsar os autos, não encontrei qualquer prova de que a recorrente tivesse adicionado tal contrapartida da reavaliação às bases tributáveis de períodos posteriores, razão pela qual, afastado assim qualquer análise de aplicação do § 5º do art. 6º do DL 1.598/77 ao caso em tela.

DA MULTA DE OFÍCIO

É totalmente descabido o pleito da recorrente para que se reduza a multa de ofício aplicada no percentual legal de 75% para um percentual proposto de 10%, pois só a lei poderia autorizar tal redução, por força do disposto no art. 97, V, do CTN.

Quanto à alegação de que a multa de ofício no percentual de 75%, seria confiscatória, cabe ressaltar que não compete a essa instância administrativa apreciar alegações de inconstitucionalidade de lei, nos termos da Súmula CARF nº 2.

Em face do exposto, voto por afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para:

- a) reduzir a base tributável do fato gerador de 28/02/2008 do item 001 dos autos de infração do IRPJ e da CSLL de R\$ 10.544.613,07 para R\$ 2.034.650,57; e
- b) reduzir a base tributável do item 002 dos autos de infração do IRPJ e da CSLL de R\$ 25.425.270,30 para R\$ 10.407.580,14 .

Alberto Pinto Souza Junior – Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/07/2013 por MARCIO RODRIGO FRIZZO, Assinado digitalmente em 03/07/2013

3 por MARCIO RODRIGO FRIZZO, Assinado digitalmente em 12/07/2013 por EDUARDO DE ANDRADE, Assinado digitalmente em 03/07/2013 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 08/07/2013 por A

LBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 24/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencedor

Conselheiro Márcio Rodrigo Frizzo.

Adoto integralmente o relatório e fundamentação apresentados no voto do relator em virtude da sua perfeição técnica, de modo a evitar repetições desnecessárias. O conselheiro relator Alberto Pinto Souza Junior foi vencedor no que diz respeito ao (i) afastamento das preliminares suscitadas; no mérito (ii) quanto à redução da base tributável do fato gerador de 28/02/2008 do item 001 dos autos de infração do IRPJ e da CSLL de R\$ 10.544.613,07 para R\$ 2.034.650,57; e (iii) à redução a base tributável do item 002 dos autos de infração do IRPJ e da CSLL de R\$ 25.425.270,30 para R\$ 10.407.580,14.

Entretanto, ficou vencido no que se refere à venda dos estoques do estabelecimento, uma vez que a turma entendeu, neste ponto, da forma que adiante segue declinado.

DA VENDA DOS ESTOQUES DO ESTABELECIMENTO

A Recorrente traz em seus memoriais de julgamento a alegação de que deveria ser excluído da base de cálculo do “ganho de capital” apurado na venda do ativo imobilizado e do estoque, o valor relativo à venda do estoque de cana-de-açúcar, conforme alegação de fls. 1781 e seguintes, haja vista a sua natureza operacional na atividade da recorrente.

A conclusão do Relator se deu em sentido contrário, fundamentando que a operação de venda foi da “venda do estabelecimento” como um todo, e não de ativo imobilizado e ativo circulante (conta estoque). Assim, peço *venia* para discordar, sob dois fundamentos:

- a) O estoque faz parte da atividade da cooperativa, ou seja, está inserido no conceito de ato cooperativo, e o AFRFB em momento algum questiona este fato;
- b) O estoque jamais poderia ser tributado na forma e sob o fundamento jurídico do artigo 183 do RIR/99, que dispõe sobre a apuração do ganho de capital sobre os resultados positivos das operações e atividades **estranhas** à finalidade das cooperativas, o que não é o caso. Evidente que venda de ativo circulante – “ESTOQUE” – é atividade operacional e deve ser tributado como tal pela sociedade cooperativa, como sua receita (faturamento).

Assim, passo a esclarecer o raciocínio no subtópico adiante elencado, para bem demonstrar minhas razões de convencimento.

DA ILEGALIDADE DA TRIBUTAÇÃO DO ESTOQUE NO IRPJ E CSLL EM VIRTUDE DE CONSIDERAR A VENDA COMO DE “ESTABELECIMENTO EMPRESARIAL”.

Como já bem demonstrado na leitura do relatório, a Recorrente é cooperativa agropecuária e industrial e tem como atividade operacional a compra e venda de álcool e cana-de-açúcar, produzindo e industrializando estes produtos. Tal situação por si só já torna nula a autuação em relação ao item “estoque”, uma vez que se baseou e utilizou como fundamento legal o artigo 183 do RIR, conforme fl. 10 do PAF, que assim dispõe:

*Art. 183. As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica pagarão o imposto calculado sobre os resultados positivos das operações e **atividades estranhas à sua finalidade**, tais como (Lei n.º 5.764, de 1971, arts. 85, 86, 88 e 111, e Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 1.º e 2.º): (grifamos)*

Porém, mesmo que se parta da premissa de que eventualmente estivesse certa a tributação do estoque com base no artigo 183 do RIR, como ganho de capital (matéria que será analisada em tópico mais adiante), ainda assim estaria a autuação equivocada, uma vez que se trata de “ato cooperativo”, haja vista ser atividade operacional da cooperativa. Vejamos a apuração do ganho de capital efetuado pelo AFRFB:

TABELA 1 - BENS ALIENADOS E MAIS VALIA

| Descrição | Valor | % |
|-------------------|-----------------------|-----------------|
| Imobilizado | 33.055.279,72 | 18,4250 |
| Estoques | 48.110.773,10 | 26,8170 |
| Sec. Goiás | 16.563.417,56 | 9,2325 |
| Sec. Paraná | 2.705.362,94 | 1,5080 |
| Dif. Juros | 135.483,52 | 0,0755 |
| Mais Valia | 78.833.947,18 | 43,9421 |
| Sub. Total | 179.404.264,02 | 100,0000 |

| | |
|--------------------------|----------------------|
| Bens Imobilizado | 7.603.009,42 |
| Reserva Reavaliação | 25.452.270,30 |
| Total Imobilizado | 33.055.279,72 |

O Custo de alienação da destilaria, incluindo as baixas dos imobilizados, Estoques, Almoarifado e Viveiro, corresponde ao seguinte valor:

Tabela 9

| Descrição | Custo (R\$) | % | Ganho Proporcional |
|--|----------------------|-----------------|----------------------|
| 1. Imobilizado | 33.055.279,72 | 40,725% | 39.952.825,01 |
| 2. Estoques, almoarifado, viveiro | 48.110.773,10 | 59,275% | 58.149.902,67 |
| 3. Custo Total dos Bens alienados | 81.166.052,82 | 100,000% | 98.102.727,68 |

A Lei 5.764/1971, que define a política nacional de cooperativismo, assim dispõe em seu artigo 3º:

Art. 3º Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro.

O estoque vendido, ainda que inserido em contrato onde também ocorra a compra e venda de parte do ativo imobilizado, não tem o poder de transformar o “estoque” em ativo imobilizado, ou seja, cada item desta venda deve ser tributado separadamente segundo suas características peculiares. Tal contrato não pode transformar uma venda operacional (receita, faturamento) em “ganho de capital”, situação esta que traria inclusive distorção dos balanços e resultados contábeis da empresa.

Quando temos a venda de um “estoque”, este ainda que vendido em conjunto com parte do ativo imobilizado da sociedade ou com qualquer outro bem ou direito, aquele (estoque) mantém suas características particulares de Ativo Circulante e como este deve ser tributado.

Mesmo com a venda em conjunto cabe à recorrente reconhecer tais valores (recebimentos do estoque) como receita e/ou faturamento, e este valor passa a fazer parte da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e ICMS, e não como ganho de capital, pois este último não é tributado no PIS, COFINS e ICMS. Em contrapartida, o custo do estoque não pode ser estimado, deve ser o real valor apropriado em sua contabilidade.

No presente caso, entendo que exerce a Recorrente, na figura de sociedade cooperativa, atividade operacional quando da venda do seu estoque, mesmo que este seja vendido em conjunto com parte do ativo imobilizado e assim esteja obrigada a reconhecer estas receitas (venda de estoque) como operacionais e incluí-las na base de cálculo dos tributos acima mencionados.

Isso incorre em grandes implicações, principalmente no tocante às normas contábeis, com relação à apuração do resultado operacional e a própria distribuição das sobras aos cooperados, diferentemente do que ocorre na venda de ativo imobilizado.

É primordial diferenciarmos dois pontos: uma coisa é a venda de equipamentos ou imóveis, inclusive por acessão (que ficam permanentes num determinado bem) e outra é a venda de bens (mercadorias) contabilizados e registrados no ativo circulante – “estoque”.

Assim define a doutrina:

a) Estoques são bens tangíveis ou intangíveis adquiridos ou produzidos pela empresa com o objetivo de venda. (*Manual de contabilidade societária / Sérgio Iudícibus . . . [et. Al.]*. - - São Paulo: Atlas, 2010, pg. 72)

b) Imobilizado é um ativo tangível que: (i) é mantido para **uso na produção ou fornecimento** de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos. **E que (ii) se espera utilizar por mais de um ano.** (*Manual de contabilidade societária / Sérgio Iudícibus . . . [et. Al.]*. - - São Paulo: Atlas, 2010, pg. 222)

Assim, a tributação do estoque se faz duplamente equivocada: a) não posso tributar o estoque com base no artigo 183 do RIR/99, que regula o ganho de capital; e b) não posso tributar ato cooperativo no IRPJ e CSLL.

No Relatório de Atividade Fiscal (fls. 03/11) não há qualquer alusão ou fundamentação do porquê o AFRFB tribudou o estoque como ganho de capital, ou por que não o tribudou como uma venda de mercadoria, nem definiu por que sua venda seria “atividades estranhas à **finalidade das cooperativas**” (venda de ativo permanente). Inclusive no seu voto o Relator, para fundamentar tal procedimento, está por entender que houve venda de “estabelecimento empresarial”.

Tal fundamento, trazido somente no voto do Ilustre Relator, já que não há qualquer menção no Relatório Fiscal quanto a natureza dessa venda, de se tratar de “venda de

estabelecimento empresarial”, a meu ver caracterizaria cerceamento ao direito de defesa, por somente agora tal alegação ser apontada como fundamento da autuação.

Entendo, com a devida vênia, que mesmo se considerar a venda como um todo “estabelecimento empresarial”, cada item que a compõem deve ser tributado segundo suas características particulares.

O lançamento fiscal se utilizou como metodologia para apuração da base de cálculo (art. 42 do CTN) equivocada, já que deveria o AFRFB ter tributado as receitas da venda do estoque como operacionais, e não apurado o ganho de capital com a venda do ativo imobilizado.

Aqui estamos diante de uma empresa Cooperativa, que faz jus a uma tributação favorecida e protegida pela Carta Magna, o que faz presumir que a venda do “estoque” como receita operacional teria menor tributação do que a venda do “estoque” como “ativo imobilizado”.

Porém, cabe lembrar que esta não é a regra, ou seja, qualquer empresa comercial ou industrial de atividade privada ao vender mercadorias em conjunto com parte do ativo imobilizado, não pode escolher tributar as mercadorias no ganho de capital e deixar de pagar sobre elas PIS, COFINS e ICMS (uma vez que o IRPJ e CSLL são pagos em ambas as modalidades de apuração – ganho de capital e venda operacional). Caso assim não fosse, planejamentos tributários surgiriam aos montes evitando a incidência do PIS, COFINS e ICMS na venda de estoque junto à parte do ativo imobilizado. Não concordo com este precedente e assim divirjo do voto do relator.

A venda do “estoque”, mesmo quando adquirido em conjunto com parte do ativo imobilizado, deve ser tributada como atividade operacional e sofrer a incidência de toda a carga tributária a ela pertinente (PIS, COFINS, ICMS, IRPJ e CSLL) e não apenas ser tributado na forma de ganho de capital. Todavia, no presente caso há uma exceção, onde em virtude de ser a recorrente uma cooperativa e esta dispor de benefícios legais constitucionais, que lhe conferem uma tributação mais favorável.

Ressalto a problemática em entender que o “estoque” vendido como “ativo permanente” resultaria em vários problemas de ordem fiscal, inclusive para o próprio adquirente. Por exemplo, como fará a adquirente (Vale do Ivaí S.A.) para apurar os seus créditos de PIS, COFINS e ICMS com a aquisição da matéria-prima (cana-de-açúcar) que adquiriu nesta operação? Evidente que este “estoque” lhe dá direito a crédito, e qual será a sistemática para a sua apuração? Irá aproveitá-lo na proporção de 1/48 avos na depreciação?

Haja vista ser a adquirente (Vale do Ivaí S.A.) pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade anônima (disponível em http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/cnpj/cnpjreva/cnpjreva_solicitacao.asp) e ao que tudo indica tributada pelo lucro real (ressalte-se a operação de compro da usina de álcool da recorrente ter se dado por cerca de R\$ 180.000.000,00).

Assim, teve a Vale do Ivaí S.A. que contabilizar o estoque como estoque (ativo circulante), para assim poder se apropriar dos eventuais créditos de PIS, COFINS e ICMS e abatê-los no momento seguinte à venda, afinal, o que foi efetivamente adquirido foi “estoque”, o que irá ensejar a venda do produto acabado objeto de sua atividade operacional.

Não cabe a nós julgadores mudar os conceitos contábeis estabelecidos por esta ciência específica, autônoma, conforme disposição expressa do Código Tributário Nacional:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Não é admissível exigir que um adquirente ou vendedor de “estoque” altere toda a sua contabilidade e apuração tributária para defini-lo como “ativo imobilizado”, exigindo que efetue a venda de cana-de-açúcar e faça o lançamento contábil na conta “ativo imobilizado”.

Na operação em questão houve um evidente equívoco do AFRFB em virtude de ambos os bens (“estoque” – ativo circulante; e imóveis – ativo imobilizado) constarem em operação de um mesmo contrato, o que não poderia ser diferente, uma vez que as partes eram as mesmas, porém a compra era de bens distintos.

Ou deveria a recorrente e a adquirente dividir a venda em dois contratos? Fazê-los como se em datas diferentes tivessem ocorrido as operações? Somente assim estaria alterada a situação fática? Somente com a venda do estoque por meio de contrato específico é que o “estoque” pode ser caracterizado como tal? Da forma como realizado pela recorrente, o “estoque” se transformou em “ativo permanente”?

Evidente que as respostas dos questionamentos acima são claras e convergem para o mesmo sentido. Não cabe a nós julgadores nem a lei mudar o conceito e as definições de atos e bens do mundo jurídico. Principalmente no caso em tela, onde abririâmos um precedente, onde a venda de “estoque” em conjunto com “ativo imobilizado” afastaria a necessidade de tributação por meio do PIS, COFINS e ICMS, em contrapartida assim mesmo se creditaria o adquirente de tais tributos.

No presente caso, por ser o “estoque” ato cooperativo, e em momento algum desclassificado como tal pelo AFRFB, não é tributado. Assim entendo que o “estoque” tem que ser classificado única e exclusivamente como “estoque”, onde a sua comercialização é receita operacional da sociedade cooperativa e a fiscalização se equivocou completamente: primeiro na fundamentação legal da autuação (utilização do art. 183 do RIR para apurar “ganho de capital sobre estoque”) e segundo por não ter enquadrado (ou desqualificado, se acaso não fosse) como ato cooperativo. Mais uma vez o artigo 183 do RIR/99:

Art. 183. As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica pagarão o imposto calculado sobre os resultados positivos das operações e atividades estranhas à sua finalidade, tais como (Lei n.º 5.764, de 1971, arts. 85, 86, 88 e III, e Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 1.º e 2.º): (grifamos)

Ficou muito bem demonstrado no presente processo administrativo que a recorrente é cooperativa agropecuária e industrial e no estabelecimento vendido e objeto do presente Auto de Infração realizava, dentre outras, a atividade de aquisição de cana-de-açúcar

de seus cooperados e industrialização da mesma para a posterior venda de álcool. Por óbvio, como bem informou a Recorrente, que a matéria-prima da produção do álcool, no caso, a cana-de-açúcar, era sua matéria prima.

O fato de ter sido alienado o estoque de cana na mesma operação da venda integral do estabelecimento, não desvirtua a sua natureza, com base nas razões acima expostas.

Independente se realizada a referida alienação por meio de um ou mais contratos para cada parte dos bens vendidos, tal fato não desvirtua a real natureza da operação. A consequência da operação seria a mesma, o fim atingido pela cooperativa também seria o mesmo, **de modo que não seria esta simples formalidade que daria a real natureza da operação**, ao passo do entendimento já consolidado dessa turma.

Por fim, vê-se que o Estoque apurado pelo AFRFB, conforme quadro abaixo, para fins de apuração do ganho de capital obtido com alienação do mesmo, foi avaliado no montante de R\$ 48.110.773,10. Vejamos:

O Custo de alienação da destilaria, incluindo as baixas dos imobilizados, Estoques, Almojarifado e Viveiro, corresponde ao seguinte valor:

Tabela 9

| Descrição | Custo (R\$) | % | Ganho Proporcional |
|-----------------------------------|---------------|----------|--------------------|
| 1.Imobilizado | 33.055.279,72 | 40,725% | 39.952.825,01 |
| 2.Estoques, almojarifado, viveiro | 48.110.773,10 | 59,275% | 58.149.902,67 |
| 3.Custo Total dos Bens alienados | 81.166.052,82 | 100,000% | 98.102.727,68 |

Como se vê, o estoque não era composto somente por cana-de-açúcar, posto que conforme informado no quadro acima, também estão sendo considerados no montante de R\$ 48.110.773,10, “almojarifado e viveiro”. Desta forma, estes bens (almojarifado e viveiro) não devem receber o mesmo tratamento da “cana-de-açúcar”, posto que a venda isolada destes não se enquadra como atividade operacional da cooperativa.

Desta forma, com base na informação prestada pela própria empresa e relatada pelo AFRFB no Relatório Fiscal (fls. 04/05), entendo que deve ser excluído somente o montante referente a cana-de-açúcar, que conforme Of. Dir. 039/2012, em resposta ao Termo de Intimação de 23/01/2012, é no montante de R\$ 47.562.900,32, o que corresponde a 98,86% do total do estoque. Eis o relatório fiscal:

No OF.DIR.039/12, anexo a este processo, a Cooperativa atende ao Termo de Intimação de 23/01/2012, informando os valores oferecidos à tributação da seguinte forma:

1. Conforme escriturado no LALUR de 31 de dezembro de 2008, a Cooperativa ofereceu tributação sobre o resultado contábil de R\$ 24.028.629,99, sendo que, inserido nesse montante já constavam as receitas resultantes das vendas da cana e dos bens em almojarifado, conforme já informados e anexados os documentos fiscais em intimação protocolizada com V.Sas. em 06 de abril de 2011. Do valor contábil retro-relacionado foram ainda constituídas as adições sobre o imobilizado e a reserva de reavaliação no montante de R\$ 15.325.734,21, como pode ser verificado no Livro disponibilizado a V.Sa., apropriados devidamente na proporção das operações entre atos cooperativos e não cooperativos realizados na atividade da destilaria, como segue:

- a. R\$ 47.562.900,32 - Venda da cana oferecido já no resultado DSP
b. R\$ 547.872,78 - Venda dos almojarifados já no resultado DSP
c. R\$ 15.325.734,21 - Operações adicionadas no LALUR ref. Imobilizado e reserva de reavaliação.
Total: R\$ 63.436.507,31

Assim, concluo que a venda realizada do “estoque” de cana-de-açúcar da recorrente deve ser tributada de acordo com a sua real natureza, ou seja, como ato cooperativo,

Processo nº 10950.723030/2012-54
Acórdão n.º **1302-001.087**

S1-C3T2
Fl. 1.701

não podendo ser desvirtuada por qualquer formalidade que optou ou deixou de optar o contribuinte para a alienação do estoque.

Por esta razão, entendo que procede a alegação da recorrente na parte em que pleiteia a exclusão do valor do recebimento proporcional do estoque de cana-de-açúcar no ano-calendário de 2008 da base de cálculo do ganho de capital apurado pelo AFRFB, por se tratar a referida venda de bem pertencente ao ativo circulante da empresa, venda esta que é a própria atividade operacional da cooperativa, revestida inclusive de ato cooperativo que merece tratamento diferenciado, conforme expressa previsão constitucional, devendo assim ser excluído da base de cálculo o correspondente a 98,86% (proporção relativa a cana-de-açúcar - R\$ 47.562.900,32) do ganho de capital apurado pelo AFRFB na alienação do estoque.

(assinado digitalmente)

Márcio Rodrigo Frizzo - relator designado.

Declaração de Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Em que pesem as bem fundamentadas razões apresentadas pelo d. conselheiro relator em seu voto concernente à manutenção do lançamento quanto ao ganho de capital apurado pela alienação dos estoques, dele divergi, neste ponto, pelas razões que passo a expor.

Em meu entendimento, o fato de um único contrato ter abrangido a venda não apenas das instalações industriais como também dos estoques não me parece ser suficiente para alterar a natureza jurídica do ato de venda do produto (cana de açúcar) entregues pelos cooperados.

Pelo que restou esclarecido durante os debates ocorridos no julgamento, de fato, a maior parte dos estoques vendidos referem-se à compra antecipada da produção futura de cana de açúcar pelos cooperados da recorrente pela empresa adquirente do parque industrial da usina de açúcar e álcool, vendido pela cooperativa.

Trata-se, portanto, de aquisição não propriamente do estoque existente na data da venda em poder da cooperativa, mas sim de compra antecipada, para entrega futura, de toda a safra de cana que vier a ser produzida pelos cooperados nos anos seguintes e que serão entregues diretamente à adquirente da usina.

Tal venda, intermediada pela cooperativa, ainda que para entrega futura, enquadra-se perfeitamente como ato cooperativo, tal qual se daria se a venda ocorresse, paulatinamente, a cada safra que viesse a ser entregue pelos cooperados à cooperativa e fosse repassada à mesma empresa adquirente das instalações industriais.

Assim, entendo que a parcela relativa a venda os estoques deve ser excluída da base de cálculo do ganho de capital, para receber o tratamento tributário dispensado aos atos cooperativos.

É como voto.

Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Declaração de Voto

Conselheiro Márcio Rodrigo Frizzo.

No que se refere ao repasse da dívida “Securitização Paraná”, peço *venia* para divergir do conselheiro relator, razão pela qual apresento declaração de voto neste ponto específico, o que faço com base nos fundamentos seguintes.

No voto, o Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior concluiu pela redução do valor da base de cálculo de R\$ 19.268.780,50 para R\$ 3.718.068,43 relativamente aos valores efetivamente recebidos pela recorrente a título de dívidas repassadas no ano-calendário de 2008.

A conclusão obtida pelo conselheiro foi que, com relação à Securitização Goiás, no valor de R\$ 16.563.417,56, referente aos Contratos de Securitização nºs 97/70077-7, 96/70078-5 e 96/700103-3, denominados “BB-Cerrado”, foi efetivamente recebido pela recorrente, quanto a estas dívidas, o montante de R\$ 1.012.705,49.

Já quanto à Securitização Paraná, esta no valor de R\$ 2.705.362,94, referente aos Contratos de Securitização nºs 97/70200-5, 96/70074-2 e 97/70102-5, também denominados dívidas “BB Transferidas” (item 4.2.3.2.3 do *Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda*) entendeu o relator que a recorrente não comprovou que não houve a assunção da dívida ou o pagamento antecipado da mesma no próprio ano de 2008, concluindo pela manutenção do seu valor na base de cálculo das dívidas repassadas e apuração do ganho relativo ao ano-calendário de 2008. Com relação a este ponto específico, peço *venia* para discordar, nos seguintes termos.

Compulsando os autos e em especial os Memoriais de Julgamento apresentados pela recorrente, primeiramente chego a conclusão no sentido de que a assunção de dívida mencionada no Contrato de Compromisso de Compra e Venda (item 4.2.3.2.3, fls. 228) acabou não concretizada, em virtude da liquidação por iniciativa da própria recorrente, a qual foi inclusive mencionada no item 1.2. do Segundo Aditamento ao Contrato de Compromisso de Compra e Venda, aditamento este trazido ao processo no Anexo III dos já mencionados memoriais, às fls. 1729/1738.

Sem a ocorrência da assunção da dívida, os contratos denominados “Sec. Paraná” continuaram sendo de titularidade da recorrente, conforme noticiado pela mesma, eis o disposto no item 1.2. do Segundo Aditamento de fls. 1732:

“Já no que tange às Dívidas Badep e BB Transferidas, a Vale do Ivaí deverá formalizar, junto aos respectivos credores, a respectiva assunção ou liquidação, até o dia 30 de dezembro de 2008, com a consequente desoneração da Cocari e a liberação das garantias por ela outorgadas, elencadas no Anexo 4.3 ao presente Compromisso (as “Garantias da Cocari”), observando-se, em caso de não realização dessa assunção ou liquidação ou em caso de não liberação das Garantias da Cocari no prazo aqui assinalado, o disposto em 4.3.2. infra. As dívidas referidas neste item serão assumidas ou liquidadas pelos valores que apresentarem na data de sua efetiva assunção ou liquidação, podendo haver, sem que isso implique qualquer alteração nos valores das outras parcelas do preço de aquisição, variações em relação aos valores das Dívidas acima indicados, seja em função de amortizações realizadas neste interim, seja em

função de quaisquer outros fatores previstos nos contratos que instrumentalizam referidas Dívidas, ressalvado o disposto em 4.3.4, infra, seja ainda, no caso das Dívidas BB Transferidas, em função dos benefícios previstos na Lei nº. 11.775/08 (“Benefícios”). No que se refere a esses últimos Benefícios, a Cocari declara que realizou, no prazo previsto na mencionada lei, a opção de renegociação das Dívidas BB Transferidas, comprometendo-se, outrossim, a praticar todos os demais atos e a firmar todos os demais documentos necessários à obtenção dos Benefícios concedidos por aquela lei”. (grifamos)

Ademais, entendo que em seus memoriais a recorrente logrou comprovar que efetivamente arcou com a dívida dos contratos denominados “Securitização Paraná”, no valor de R\$ 1.234.016,41, pagamento datado de 03/11/2008, conforme se comprova pelos seguintes documentos:

- a) Ofício de autorização ao Banco do Brasil para realização de débito em conta corrente, no valor de R\$ 1.514.040,55 referente, dentre outros, aos **Contratos de Securitização nº. 96/70074-2, 97/70102-5 e 97/70200-5**, fls. 1740;
- b) Extrato de conta corrente de titularidade da recorrente junto ao Banco do Brasil com a demonstração de débitos na referida conta nos valores de R\$ 1.177.090,26 (em 03/11/2008, referente ao Contrato nº. 96170074-2, fl. 1742), R\$ 11.323,59 (em 31/10/2008, referente ao Contrato nº. 97/70200-5, fl. 1744) e R\$ 45.602,56 (em 31/10/2008, referente ao Contrato nº. 97/70102-5, fl. 1744), perfazendo o montante de **R\$ 1.234.016,41**;
- c) E o pagamento destes valores pela Vale do Ivaí S.A. se comprova mediante o lançamento a crédito na referida conta, em razão de depósito de cheque da Vale do Ivaí S.A., no valor de R\$ 1.262.023,54, fls. 1745, datado de 30/12/2008, conforme comprovante abaixo:

| | | | |
|--------------------|---------------------------|-----------------|----------------|
| 30/12/2008 | Dep Cheque BB Liquidado | 206605 | 1.819,28 D |
| 30/12/2008 | Cheque Pago Outra Agência | 206405 | 261,39 D |
| 30/12/2008 | Cheque Pago Outra Agência | 206598 | 417,87 D |
| 30/12/2008 | Depósito Online | 6781591200459 | 45,00 C |
| 30/12/2008 | Dep Cheque BB Liquidado | 28421436801038 | 1.262.023,54 C |
| 30/12/2008 | Cobrança | 217099253 | 73.512,16 C |
| 30/12/2008 | + Transferência on line | 552209000006947 | 2.834,16 D |
| 30/12/2008 | + Transferência on line | 550709000014424 | 68.250,00 D |
| 30/12/2008 | + Transferência | 553161000070800 | 14.000,00 D |
| 30/12/2008 | SALDO | | 1.594.363,96 C |
| Valores bloqueados | | | |
| SALDO BLQ.2D UTEIS | | | 5.931,36 |
| SALDO BLQ.3D UTEIS | | | 1.603,00 |
| SALDO BLQ.4D UTEIS | | | 1.145,76 |
| SALDO A LIBERAR | | | 1.875,02 |

Assim, restando devidamente comprovada a solicitação da recorrente ao Banco do Brasil para que efetuasse o débito em sua conta, entendo que a dívida efetivamente não foi transferida a terceiro. Por que a empresa pagaria (solicitando lançamento a débito em sua conta corrente) uma dívida que seria de terceiro? Na verdade, não houve a assunção da dívida.

E mais, a devolução dos valores mediante o lançamento a crédito na conta, conforme tela reproduzida acima, em data posterior a do lançamento a débito na mesma conta, faz presumir que quem assumiu os “riscos” do pagamento da dívida foi a própria recorrente.

Processo nº 10950.723030/2012-54
Acórdão n.º 1302-001.087

S1-C3T2
Fl. 1.705

Especificamente à quitação dos Contratos de Securitização nºs 97/70200-5, 96/70074-2 e 97/70102-5 (denominados “Sec. Paraná”), diante do ofício da Recorrente ao Banco do Brasil solicitando o débito em sua conta referente a estes contratos, e posteriormente o depósito desta quantia em sua conta, atribuído à Vale do Ivaí S.A., concluiu pelo pagamento destas dívidas por parte da Recorrente, visando se utilizar dos benefícios legais para sua quitação, conforme informado na cláusula 1.2. do Segundo Aditamento de fl. 1732, anteriormente reproduzido.

Tal fato, inclusive, seria apto a afastar a inclusão de tal valor da base de cálculo do ganho de capital na alienação do imobilizado da Recorrente. Porém, esta produziu uma prova contra suas próprias alegações, pois afirma e comprova que recebeu o valor (R\$ 1.234.016,41) da Vale do Ivaí S.A. mediante o depósito indicado, na data de 30/12/2008, no valor de R\$ 1.262.023,54, conforme tela do extrato reproduzida infra.

O referido pagamento tem a natureza de quitação da dívida relacionada como forma de pagamento da operação, devendo adentrar na base de cálculo da apuração do ganho de capital no ano de 2008, porém, limitado ao valor efetivamente repassado, no caso, a quantia de R\$ 1.262.023,54, valor este efetivamente depositado pelo “terceiro adquirente” para a Cocari, conforme extrato de fls. 1745, mais uma vez reproduzido:

| | | | |
|--------------------|---------------------------|-----------------|----------------|
| 30/12/2008 | Dep Cheque BB Liquidado | 206605 | 1.819,28 D |
| 30/12/2008 | Cheque Pago Outra Agência | 206405 | 261,39 D |
| 30/12/2008 | Cheque Pago Outra Agência | 206598 | 417,87 D |
| 30/12/2008 | Depósito Online | 6781591200459 | 45,00 C |
| 30/12/2008 | Dep Cheque BB Liquidado | 28421438601038 | 1.262.023,54 C |
| 30/12/2008 | Cobrança | 217099253 | 73.512,16 C |
| 30/12/2008 | + Transferência on line | 552209000006947 | 2.834,16 D |
| 30/12/2008 | + Transferência on line | 550709000014424 | 68.250,00 D |
| 30/12/2008 | + Transferência | 553161000070800 | 14.000,00 D |
| 30/12/2008 | S A L D O | | 1.594.363,96 C |
| Valores bloqueados | | | |
| | SALDO BLQ.2D UTEIS | | 5.931,36 |
| | SALDO BLQ.3D UTEIS | | 1.603,00 |
| | SALDO BLQ.4D UTEIS | | 1.145,76 |
| | SALDO A LIBERAR | | 1.875,02 |

Desse modo, voto por reduzir a base de cálculo do ganho de capital relativo ao item 001 do Auto de Infração, no tocante ao ganho de capital das dívidas repassadas Sec. Paraná, reduzindo a sua base de cálculo de R\$ 2.705.362,94, para o efetivamente recebido no ano-calendário de 2008, no montante de R\$ 1.262.023,54.

Nesse sentido, declaro meu voto.

(Assinado digitalmente)

Márcio Rodrigo Frizzo