

1

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 13851.000110/93-66.

ACÓRDÃO No. 107-1.697

SESSÃO DE 08 de novembro de 1994

RECURSO No. 106779 - IRPJ - EX. 1988 A 1992.

RECORRENTE: USINA AÇUCAREIRA SANTA LUÍZA LTDA.

RECORRIDA : DRF/RIBEIRÃO PRETO - SP.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.
MODIFICAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO.
A mudança de critério jurídico, relativamente à interpretação e aplicação de dispositivo legal, de que trata o art. 146 do CTN, somente ocorre em se tratando de lançamento tributário, quando a autoridade administrativa substitui uma interpretação por outra sem que se possa afirmar que uma ou outra esteja incorreta, bem como, quando dentre as várias alternativas oferecidas pelo dispositivo de lei, a mesma autoridade opta por substituir a que adotou inicialmente, para alterar o lançamento. Simples constatação de procedimento, através de Termo de Verificação Fiscal, e do qual não decorreu qualquer exigência ou manifestação da autoridade, não se presta como parâmetro de interpretação de lei para se alegar que, em face de lançamento superveniente, houve modificação de critério jurídico. O art. 321 do RIR/80 é taxativo e não admite outra alternativa de interpretação a não ser a de que a provisão a que se refere, salvo o que estabelece seus incisos I e II, é in-dedutível na apuração do lucro real.

IRPJ - PROVISÃO PARA PERDAS PROVÁVEIS NA REALIZAÇÃO DE INVESTIMENTOS - INDEDUTIBILIDADE. Desautorizada a dedutibilidade da provisão para perdas prováveis na realiza

M G

Serviço Público Federal
Acórdão no. 107-1.697

- Processo no. 13851.000110/93-66.

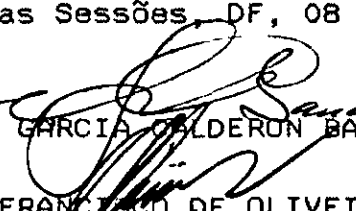
ção de investimentos, se não comprovada a perda permanente dos investimentos realizados em sociedades cooperativas, nos termos do disposto no art. 321 do RIR/80. A perda patrimonial há de ser irrecuperável em face de fato já acontecido, de sorte a reduzir a capacidade de obtenção de renda da investida.

Recurso a que se nega provimento.

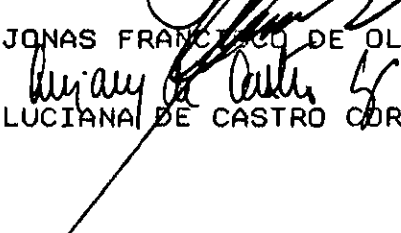
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por USINA AÇUCAREIRA SANTA LUÍZA LTDA.,

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, DF, 08 de novembro de 1994.


RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO - PRESIDENTE

JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR


LUCIANA DE CASTRO CORTÊZ - PROCURADORA DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE 25 AGO 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES; EDSON VIANNA DE BRITO, EDUARDO OBINO CIRNE LIMA e MARIANGELA REIS VARISCO. Ausentes os Conselheiros: DÍCLER DE ASSUNÇÃO e NATANAEL MARTINS, este último justificadamente.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 13851.000110/93-66.

Acórdão nº 107-1.697

RECURSO Nº. 106779

RECORRENTE: USINA AÇUCAREIRA SANTA LUÍZA LTDA.

RECORRIDA : DRF/RIBEIRÃO PRETO - SP.

R E L A T Ó R I O

Recorre, Usina Açucareira Santa Luíza Ltda., a este Colegiado, da decisão da Sra. Delegada (substituta) da Receita Federal em Ribeirão Preto - SP (fls. 235/239), que manteve parcialmente a exigência fiscal constante do auto de infração de fls. 176/177.

A autuação teve por fundamento a glosa de despesas com provisão para perdas prováveis na realização de investimentos, decorrentes de aplicações de capital na COPERSUCAR, nos períodos-base de 1987 a 1991, por falta dos requisitos legais para sua dedução na apuração do lucro real, tendo por enquadramento legal os artigos 154, 155, 174, 220 e 321 do RIR/80, o art. 32 do D.L. no. 1.598/77, e entendimento esposado pelo PN CST 1.233/87.

As razões da impugnação encontram-se às fls. 184/193, às quais foram anexados os documentos de fls. 199/229.

Em síntese, alega a impugnante:

1. é nulo o auto de infração, por afrontar o disposto no art. 146 do CTN, porquanto trata-se de modificação no critério jurídico de valoração da dedutibilidade da provisão para perdas prováveis na realização de investimentos feitos junto à COPERSUCAR, posto que as autoridades fiscais vinham aceitando como válido seu procedimento, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal lavrado pela fiscalização quando do exame do mesmo fato, que se reportou aos exercícios de 1977 a 1985, tendo concluído pela legitimidade da dedução (doc. fls. 201/201-v);

2. a posterior modificação de critério jurídico só pode operar em relação a fato gerador ocorrido posteriormente à mesma modificação, ou seja, após o contribuinte ter sido intimado acerca da modificação do entendimento;

3. que não se alegue que a modificação ocorreu com a

Serviço Público Federal - Processo nº. 13851.000110/93-66.
Acórdão nº. 107-1.697

edição do PN no. 1.233/87, não divulgado (não normativo), do qual não tomou ciência nem recebeu cópia, e por isso não pode ser observado pelos contribuintes, posto que ninguém é obrigado a cumprir ato não oficialmente divulgado;

4. mesmo que válido o entendimento ora adotado pela fiscalização, o mesmo só poderia valer para o futuro, para os exercícios posteriores ao de 1993.

Razões de mérito:

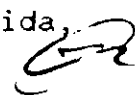
1. é associada à COPERSUCAR, contribuindo para o seu capital, segundo registros feitos à conta de Investimentos, cuja correção monetária não tem contrapartida na investida, que se obriga apenas à correção monetária do balanço em relação às operações elencadas no art. 129 do RIR/80, consoante entendimento esposado pelos PN CST 33/78 e 4/86;

2. nos termos do art. 8º. do Estatuto Social da Cooperativa, a sua participação no capital social é obrigatória (transcreve o referido artigo e os arts. 10 e 11, que versam sobre a transmissão das quotas, sua integralização e o respectivo crédito em caso de afastamento do associado);

3. a receita de correção monetária dos investimentos é tributada sem qualquer benefício futuro, pois o resgate do capital investido é feito exclusivamente pelo valor nominal (art. 11., par. 1º., do Estatuto), acarretando efetiva perda patrimonial, em todos os exercícios, não só na liquidação, e como a lei não permite a exclusão desse ativo, o art. 321 do RIR/80 dá a solução, mediante a constituição da provisão para perdas prováveis na realização de investimentos, como foi procedido, observando o referido artigo e o art. 183 da Lei das S.A. (transcreve);

4. à vista desses fatos, está mais que comprovada a perda permanente e justificada a constituição da provisão; o ônus da prova da perda permanente está demonstrado com base no art. 11, par. 1º., do Estatuto da COPERSUCAR, ao dispor que o capital só será recuperado se ocorrer algum evento que motive sua restituição, pelo valor original;

5. seu procedimento está de acordo com a lei e com o estatuto da COPERSUCAR, cuja perda permanente está demonstrada pela natureza da aplicação, que não pode ser alienada ou transmitida,



Serviço Público Federal - Processo nº. 13851.000110/93-66.
Acórdão nº. 107-1.697

sendo a saída do quadro societário da Cooperativa a única hipótese de realização, quando se recuperará apenas o valor nominal do capital investido, razões pelas quais nunca poderá ressarcir-se da correção monetária, o que justifica a dedução após o prazo de carência de três anos;

6. quanto ao PN 1.233/87, não pode o mesmo extrapolar o texto legal para glosar a dedução de provisão regularmente constituída e com perda permanente comprovada pelos fatos e pela legislação aplicável, sendo de notar que o procedimento da COPERSUCAR, ao prescrever que o valor das aplicações não será corrigido tem amparo no próprio entendimento da Receita Federal, segundo o PN CST 33/78, item 3, letra d, verbis: "...", e no caso em tela a COPERSUCAR não faz a correção monetária de suas demonstrações financeiras, conforme atesta o Parecer DEAJ 271-81/82, de sua autoria, o qual esclarece que:

'O Fisco não poderá alegar a pretensa ilicitude do procedimento da Cooperativa contra a Usina, sem antes atuar contra a própria Cooperativa. Para a Usina associada, trata-se de uma situação de fato. Para a Cooperativa é que se coloca a questão de direito.';

7. no caso concreto, a COPERSUCAR dispõe de patrimônio líquido muito superior ao ativo permanente, e, se procedesse à correção monetária, obteria sempre prejuízo inflacionário, não se justificando, destarte, o registro da correção monetária, e foi porisso que a COPERSUCAR aventou a não correção de suas demonstrações financeiras, inclusive das inversões feitas pelas sociedades, conduzindo a que o resgate eventual das quotas seja feito pelo valor histórico, o que foi decidido soberanamente pelas partes, de forma não defesa em lei. A partir do momento em que, comprovadamente, de sua assunção não resulte qualquer prejuízo às Fazendas Públicas, a questão deixa de ter interesse para as autoridades incumbidas da administração tributária;

8. a situação seria diversa se a Cooperativa praticasse atos não cooperativos, quando se subordinaria às normas impositivas do IR, conforme explicitado pelo PN CST 33/80, e tudo isto já foi informado pela COPERSUCAR, segundo o documento nº. 5 anexo à impugnação, cujas informações valem como verdade fiscal enquanto não descaracterizado pelas autoridades fiscais, e de tudo isso decorre a legalidade e normalidade da provisão;



Serviço Público Federal - Processo nº. 13851.000110/93-66.
Acórdão nº. 107-1.697

Finalmente, a impugnante insurge-se contra a base de cálculo referente ao período-base de 1991, cujo valor foi tomado a maior pela fiscalização, conforme demonstra.

Após sintetizar seu arrazoado, em conclusão, solicita a realização de diligências e perícias, bem como, que lhe seja permitido aditar outras razões à impugnação e fazer juntada de documentos, para que seja julgada improcedente a ação fiscal, com a insubsistência do auto de infração.

A autoridade fiscal, em alentada contestação, às fls. 231/234, sugere a manutenção da exigência, com a alteração do valor glosado em relação ao período-base de 1991.

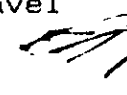
Decidindo a lide, a autoridade julgadora, em síntese, assim fundamentou sua decisão:

1. inicialmente, rejeitou a preliminar de nulidade por considerar que não houve alteração da legislação pertinente, sendo inaplicável a regra do art. 146 do CTN e correto o enquadramento legal da autuação;

2. quanto ao mérito, alega a Autoridade que:

a. a dedução da provisão para perdas prováveis na realização de investimentos, segundo as normas pertinentes, condiciona-se à comprovação, por parte da pessoa jurídica, que a perda é permanente, tendo o Parecer 1.233/87, da CST, orientado no sentido de não permitir tal dedução por parte de empresa titular de quotas-partes de sociedades cooperativas, ao fundamento de estarem estas desobrigadas de corrigir monetariamente o balanço patrimonial, o qual se reportava a outro parecer da CST, nº. 2.281/81, no mesmo sentido, ambos contendo a posição oficial daquela Coordenação quanto à dedutibilidade da referida provisão;

b. segundo o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações (cita os professores), a prova da perda permanente implica no conhecimento da sociedade investida, mediante análise de suas demonstrações financeiras, a fim de ser apurado o valor patrimonial das ações possuídas e compará-lo com o registrado na conta de investimentos, cujos exemplos mencionados (prejuízos continuados, falências, projetos inviáveis) levam à conclusão de que a constituição da provisão tem por pressuposto legal a ocorrência de algum fato novo, inesperado, que venha causar uma perda irreparável



Serviço Público Federal - Processo no. 13851.000110/93-66.
Acórdão no. 107-1.697

no patrimônio da investida e que deve, em atenção ao princípio do conservadorismo, ser reconhecida de imediato pela investidora;

c. no caso em tela a impugnante não demonstra ou alega a perda patrimonial, na COPERSUCAR, como causa da perda do valor intrínseco de suas próprias quotas-partes de capital, usando a provisão como um recurso para neutralizar a receita de correção monetária do investimento na apuração de seus resultados;

d. o parecer da Divisão de Contabilidade da COPERSUCAR mostra claramente que a decisão de não fazer a correção monetária foi tomada em reunião com as associadas e tinha por objetivo reduzir o lucro real destas, através da provisão para perdas prováveis na realização de investimentos, sendo a pretensa perda produzida intencionalmente pelas próprias associadas, inaceitável como dedutível a respectiva provisão;

e. o PN CST 33/80 é impertinente à questão, pois não desobriga as cooperativas de procederem à correção monetária das demonstrações financeiras;

f. o Ac. 101-77.956/88 nega a dedutibilidade de tais provisões em caso idêntico ao que versa o presente processo, e o Relator mostra que o investimento dessa espécie não busca sua realização nas sobras que eventualmente a cooperativa venha a auferir, mas sim nos serviços que recebe, sendo esta a razão que impele o cooperado a adquirir suas quotas, mesmo sabendo que o capital da cooperativa jamais será agregado às suas correções e que, quando isto ocorre, a 'Reserva de Equalização', que acolhe tais correções, é indistribuível;

g. de qualquer modo, não é possível concluir-se por uma perda permanente, quando dos autos se infere que existe a flexibilidade da COPERSUCAR quanto à correção monetária de suas demonstrações financeiras, cabendo tal decisão ao Conselho de Administração formado pelas próprias associadas, e, além disso, já existe decisões judiciais no sentido de reembolso do capital de ex-cooperados da COPERSUCAR pelo seu valor corrigido;

h. nesse mesmo sentido os Ac. 105-5.143/90 e 105-5.747/91, com decisão por unanimidade;

i. assiste razão à impugnante quanto ao valor da glosa referente ao período-base de 1991, conforme demonstrado;



Serviço Público Federal - Processo no. 13851.000110/93-66.
Acórdão no. 107-1.697

j. quanto ao pedido de diligências e perícias, fica o mesmo indeferido, posto que prescindíveis à apreciação do feito.

No recurso a pessoa jurídica persiste com suas razões impugnativas, às quais acresce que a decisão recorrida equivocou-se quanto à alegação acerca da mudança do critério jurídico, posto que, efetivamente, não houve alteração da legislação e por isso mesmo é que se aplica a regra do art. 146 do CTN, porquanto ocorreu alteração quanto à interpretação da lei pelas autoridades fiscais sem a correspondente alteração legislativa. Alega que, no passado, houve a lavratura de termo sobre a matéria, que se presupõe estudada e analisada pelas autoridades, que concordaram e homologaram seu entendimento, e, agora, quase sete anos depois, a fiscalização entende incorreto, alterando o pensamento anterior, com a lavratura do auto de infração, sem dar conhecimento de sua nova interpretação, cuja legislação é a mesma;

Alega mais, quanto ao mérito, que a Autoridade não percebeu a lição dos mestres citados por ela na decisão, à página 200, segundo a qual:

'Não há dúvida de que a constituição de uma provisão para perdas em investimentos é, em muitos casos, subjetiva e até complexa, conforme as circunstâncias.'

Assevera que, se tal constituição é assim permitida, quanto mais no seu caso, que se trata de questão objetiva constante do Estatuto da COPERSUCAR e protegida a dedução pelo art. 321 do RIR/80, restando claro que, quanto à perda, a Cooperativa não corrige o capital nem restitui a quota de capital atualizada monetariamente, posto que se corrigido o investimento do associado ficaria obrigada a corrigir seu balanço e a pagar imposto sobre receita artificial.

Por fim, a recorrente alega que de fato existe um Parecer da COPERSUCAR, mas da Divisão Jurídica, que, ao analisar a legislação fiscal, esclarece que a Cooperativa não está obrigada a efetuar a correção monetária do balanço e portanto as quotas serão restituídas sem correção monetária, o que caracteriza a perda permanente e passível de dedução nos termos da legislação em vigor, não havendo, em momento algum, evidência de que a decisão foi tomada para possibilitar a dedução da perda, mesmo porque o eventual prejuízo de quem se afastar será maior que a dedução em tela.



Serviço Público Federal - Processo nº. 13851.000110/93-66.
Acórdão nº. 107-1.697

Conclui, sintetizando seu arrazoadado e pleiteando a reforma da decisão recorrida.

É o Relatório.

V _ O _ T _ O

Conselheiro JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - Relator.

O recurso preenche as condições para sua admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

Na ordem das questões trazidas à deslinde, passo à análise das preliminares, através das quais a recorrente pretende ver declarado nulo o lançamento objurgado, ao argumento de que houve mudança de critério jurídico, em afronta ao disposto no artigo 146 do CTN. Para tanto compara o Termo de Verificação Fiscal de fls. 201/201-v com o lançamento ora objurgado.

Segundo o referido termo, a autoridade fiscal que o lavrou declara que a empresa (recorrente) comprovou satisfatoriamente a constituição da provisão para perdas prováveis na realização de investimentos, de acordo com os registros contábeis e quadros próprios. Não se manifesta, todavia, aquela autoridade, sobre ser a referida provisão dedutível ou não, nos termos do disposto no artigo 321 do RIR/80. Apenas constata que houve a sua formação, sem nada mencionar acerca de sua adição ao lucro líquido na determinação do lucro real, que é a regra. A exceção é a dedutibilidade, se atendidos os pressupostos dos incisos I e II do precitado artigo regulamentar.

Entendo que somente se poderia afirmar tratar-se de critério jurídico (interpretação e aplicação daquela norma), para efeito de se considerar uma eventual mudança, caso a autoridade fiscal houvesse glosado a provisão, procedendo ao lançamento e, uma vez estabelecido o litígio, a autoridade julgadora decidisse, então, a favor da autuada. Mas este não é o caso dos autos.

De atentar que a mudança de critério jurídico, nos termos do disposto no art. 146 do CTN, ocorre quando a autoridade



Serviço Público Federal - Processo no. 13851.000110/93-66.
Acórdão no. 107-1.697

administrativa substitui uma interpretação por outra, sem que se possa afirmar que qualquer delas esteja incorreta, do que se infere que a norma assim interpretada admite mais de uma interpretação. Igualmente há mudança de critério jurídico, nos termos do art. 146 do CTN, quando a autoridade administrativa, após adotar uma dentre as várias alternativas admitidas na lei, para celebrar o lançamento, procura alterá-lo escolhendo outra alternativa admitida para que possa obter maior crédito tributário.

A questão que se nos apresenta nestes autos é diversa, portanto, e não se vislumbra qualquer das circunstâncias mencionadas. A uma, porque a autoridade administrativa, à época a que se refere o Termo de Verificação Fiscal, não se pronunciou efetivamente quanto à dedutibilidade da provisão em comento, inavendo até mesmo o lançamento. A duas, porque o artigo 321 do RIR/80 é taxativo e não comporta mais de uma interpretação. O preceptivo tem por regra a adição da provisão ao lucro líquido para se determinar o lucro real, sem excepcionar empresas ou situações, a não ser quanto à possibilidade de dedução.

Nesse contexto, rejeito a preliminar.

Quanto ao mérito, a matéria já é por demais conhecida por este Colegiado e, diga-se, de agora, os contribuintes não vêm obtendo êxito em seus recursos. Apoiam-se tais arestos no fato de que a falta de comprovação da perda permanente na realização de investimentos em cooperativa exclui a possibilidade da dedução do encargo provisionado.

Desde já, não vejo razão para mudar o entendimento até aqui consagrado por esta instância administrativa e com o qual pactuo. Sendo o caso análogo ao do que foi relatado no Ac 105-5.747/91, e considerando que o voto do Ilustre Relator JOSÉ DO NASCIMENTO DIAS aborda a questão de forma muito clara e abrangente, satisfatoriamente, peço venia para adotar aqui todos os seus termos e fundamentos, conforme a seguir reeditados:

" Ao dispor sobre a avaliação dos elementos do ativo das companhias, a Lei 6.404/76, em seu artigo 183, III, preceve a dedução de uma provisão para perdas prováveis na realização dos investimentos em participações no capital social de outras sociedades, sempre que a perda estiver provada como permanente.



Serviço Público Federal
Acórdão nº. 107-1.697

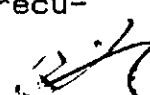
- Processo nº. 13851.000110/93-66.

O Decreto-lei nº. 1.598/77, em seu artigo 32 determina, como regra geral, que a provisão para perdas prováveis na realização do valor de investimentos deve ser adicionada ao lucro líquido do exercício para efeito de determinar-se a base de cálculo do imposto de renda. Admite excepcionalmente, a sua dedução quando o contribuinte faça a prova de que trata-se de uma perda cuja recuperação é impossível ou improvável.

O pressuposto legal é, pois, a ocorrência de um fato novo na vida da empresa de cujo capital se participa. Se esse fato causa uma perda permanente na substância patrimonial dessa empresa, a perda é, de imediato, reconhecida pela investidora em atendimento ao princípio contábil do conservadorismo. Apesar de a realização do investimento ser um fato futuro (provisão), a perda irrecuperável é, desde já, reconhecida na contabilidade da investidora.

Tanto é este o pressuposto legal da dedutibilidade da provisão que, ao disciplinar especificamente os investimentos em coligadas e controladas, o mesmo DL nº. 1.598/77 dispõe em seu artigo 32 # 2º. que a parcela paga na aquisição das ações que ultrapassasse o valor da participação no patrimônio líquido da investida não será, em hipótese alguma, dedutível como perda. Isto é, a dedutibilidade da perda é uma função do patrimônio líquido da empresa em que foram feitos os investimentos. O que é levado em conta é o patrimônio líquido da investida, tal como conhecido através das demonstrações financeiras quando da aquisição da participação, em contraposição ao patrimônio líquido da mesma, em um segundo momento, depois de ocorrido o fato que o tenha afetado. Este fato e seu efeito sobre o patrimônio da investida é, a meu ver o objeto da prova.

Ao comentar a norma do artigo 183, III da Lei 6.404/76, a melhor doutrina, tanto na área do Direito, como na da Contabilidade, deixa claro que a provisão em referência tem em vista a 'modificação na sociedade' ou na empresa, ou na sua capacidade de criar renda, que tornem impossível ou improvável a recu-



Serviço Público Federal
Acórdão nº. 107-1.697

- Processo nº. 13851.000110/93-66.

peração do capital aplicado no investimento'. Grifei. (JOSÉ LUIS BULHOES PEDREIRA - in 'Finanças e Demonstrações Financeiras da Companhia', Forense, 1989 - nº. 155). Exemplifica o mestre com casos de destruição por incêndio, cujos prejuízos não são inteiramente compensados por seguro e casos de invenção tecnológica que torna obsoleto o conjunto industrial de uma empresa. Analisando a mesma norma sob o enfoque contábil, SÉRGIO DE IUDICIBUS orienta que para provar-se a perda permanente em outra sociedade é necessário conhecer a sua situação, mediante análise de suas demonstrações financeiras; apurar o valor patrimonial das ações possuídas para compará-lo com o valor registrado na conta de investimentos. Dá como exemplos da perda sofrida pela outra empresa, cujo registro por parte da investidora a lei objetivou disciplinar, os casos de falência e os casos de empresas cujos projetos não mais sejam viáveis, ou estejam abandonados. (in 'Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações' - Atlas, 1979 - fls. 162).

No processo em exame a recorrente, em nenhum momento, alega a perda patrimonial por parte da COPERSUCAR como causa da perda do valor intrínseco de suas quotas-partes de capital. A provisão para perdas é colocada, explicitamente, tanto na impugnação como no recurso, como um expediente utilizado para neutralizar a receita de correção monetária do valor desse investimento na apuração dos resultados da recorrente. E toma uma vantagem extra: enquanto a despesa é deduzida no mesmo exercício social, a receita de correção monetária somente sofrerá tributação na medida da realização do lucro inflacionário, conforme previsto no artigo 363 do RIR/80.

A justificativa da recorrente para contabilizar e para deduzir da base de cálculo do imposto a contrapartida da provisão para perdas é que, na hipótese de querer ou ser obrigada a realizar o investimento no futuro, ela somente poderá fazê-lo:

1) alienando as quotas-partes a outros associados, conforme previsto no artigo 11 do Estatuto da cooperativa, sendo improvável que estes não preferissem

Serviço Público Federal
Acórdão no. 107-1.697

- Processo nº. 13851.000110/93-66.

adquirir as quotas-partes diretamente da cooperativa por um preço menor que o seu efetivo valor patrimonial;

2) conseguindo o resgate das quotas-partes pela própria cooperativa, o que teria de ser feito pelo seu valor histórico, seja porque esta é a previsão do artigo 35 do Estatuto, seja porque a cooperativa não teria como fazê-lo de outra forma, eis que não efetua a correção monetária de seus balanços.

Vale notar que a prova juntada aos autos, relativa à não correção do balanço pela cooperativa, é uma carta do departamento jurídico desta que não se limita a informar e dizer as razões. Vai além e delinea todo um planejamento tributário destinado a reduzir o lucro real das associadas, mediante a utilização da provisão para perdas prováveis na realização do investimento. Parte do princípio de que, ao fiscalizar a associada, a administração tributária ver-se-ia perante o fato consumado de que a cooperativa não corrige seus balanços. Não podendo impugnar este fato de terceiro junto à fiscalizada, a administração tributária teria que, primeiro, autuar a cooperativa; ora, esta encontra-se fora do alcance do fisco por praticar apenas atos cooperativos excluídos do campo tributário.

Verifica-se do exame dos autos que, além de não provar a ocorrência de perda do valor intrínseco de suas quotas-partes na COPERSUCAR, em razão de uma perda patrimonial deste, a recorrente sequer prova que não teria condições de vender essas quotas a outros associados a não ser pelo seu valor histórico de aquisição. Não colhe a alegação de que os outros sócios prefeririam adquirir as quotas-partes diretamente da cooperativa por menor valor. Isto porque a COPERSUCAR estaria impedida de assim proceder, eis que vendendo-as por preço menor que o seu valor patrimonial infringiria, em prejuízo dos associados que quizessem se desligar, a norma da igualdade de direitos estabelecida pelo artigo 37 da Lei 5.764/71. Se, em termos reais, as quotas dos associados antigos lhes saem mais caras que aquelas vendidas aos no

Serviço Público Federal
Acórdão no. 107-1.697

- Processo no. 13851.000110/93-66.

vos associados, a cooperativa estará atribuindo vantagens e privilégios aos novos associados, com ofensa ao artigo 24, # 3o., da referida lei.

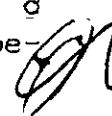
Também não está provado que, na hipótese de resgate das quotas-partes pela própria cooperativa o valor a ser pago seria o 'valor histórico'. O que o Estatuto da cooperativa reza é: 'art. 35 - Ao associado de missionário, eliminado ou excluído serão restituídas as prestações pagas por conta das quotas-partes, ou o valor destas e seus créditos eventuais, deduzidos quaisquer compromissos para com a cooperativa e sempre depois de apurado o balanço do ano social em que foi demitido, eliminado ou excluído.'

'Valor' da quota-parte não é, necessariamente, o seu valor histórico.

No que respeita à correção monetária do balanço, a própria recorrente esclarece, a fls. ..., que a COPERSUCAR já passou a fazê-la, muito embora registre a contrapartida da atualização do ativo permanente em um 'fundo indivisível'.

Vale observar que, de acordo com o seu Estatuto, a cooperativa se utiliza apenas de dois fundos: o de Assistência Técnica, Educacional e Social e o Fundo de Reserva, sendo este último indivisível. O estatuto prevê também taxativamente, as fontes de recursos para este fundo de reserva (art. 20): a) 10% das sobras líquidas; b) as sobras não reclamadas em cinco anos e c) as taxas de transferências e todas as demais arrecadações não previstas no Estatuto.

Sem necessidade, entretanto, de maiores considerações sobre o critério adotado pela cooperativa de creditar a contrapartida da atualização de seu ativo permanente em um 'fundo indivisível', ao invés de fazê-lo na Reserva de Capital, o que resta evidenciado no processo é que existe uma flexibilidade da COPERSUCAR quanto à correção monetária de suas demonstrações financeiras, cabendo a decisão ao seu Conselho de Administração, conforme previsto no artigo 54, d do Estatuto. Não haveria como concluir-se, pois, pe-



Serviço Público Federal - Processo nº. 13851.000110/93-66.
Acórdão nº. 107-1.697

la probabilidade de uma perda futura na realização de investimentos junto à cooperativa só em função de posicionamentos temporários do Conselho de administração dela.

Conforme já citado, a indedutibilidade da provisão em análise já foi objeto de orientação específica da Coordenação do Sistema de Tributação, pelo Parecer juntado a fls. No mesmo sentido decidiu também este Conselho, mediante os acórdãos nos. 101-77.956/88 e 105-5.143/90.

Voto no sentido de negar-se provimento ao recurso."

O aresto transcrito adequa-se, quanto ao mérito, perfeitamente, à questão trazida para deslinde, não divergindo, o seu julgamento, dos fundamentos esposados pelo D. Relator. Como de fato, não restou provada a perda permanente que pudesse autorizar a dedutibilidade da provisão em comento.

Mais a mais, de considerar que o investimento em sociedades cooperativas tem como vantagem - e este é o seu principal móvel - a realização da investidora através dos serviços que delas recebe, impelindo o cooperado a investir, ainda que, antecipadamente, tome conhecimento de que o capital da cooperativa nunca será agregado à sua correção monetária e que a eventual reserva de equalização não será distribuída.

Nesta ordem de juízos, voto no sentido de não acolher as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Brasília, DF, 08 de novembro de 1994

JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR.

